

Revisionsverkets ställningstaganden

Beskattningsförfaranden för skatter på eget initiativ

Föremålet för revisionen var beskattningsförfarandena för skatter på eget initiativ. Med skatter på eget initiativ avses skatter som Skatteförvaltningen inte fastställer separat utan vars belopp betalaren själv räknar ut, deklarerar och betalar. Skatter på eget initiativ är till exempel mervärdesskatt och punktskatt. Skatteförvaltningen ansvarar för beskattningsförfarandet för skatter på eget initiativ och finansministeriet för styrningen. I budgeten för 2022 var andelen skatter på eget initiativ av statens alla skatteinkomster cirka 65 procent, dvs. 29 miljarder euro.

Vid revisionen utreddes om man vid utvecklingen av beskattningsförfarandena för skatter på eget initiativ utöver effektiviseringen av verksamheten även beaktat grunderna för god förvaltning. Revisionen fokuserade på lagligheten och ändamålsenligheten i beskattningsförfarandena, men avseende fästes också vid huruvida beskattningsförfarandena har främjat Skatteförvaltningens effektivitet.

Beskattningsförfarandena för skatter på eget initiativ har förenhetligats i överensstämmelse med målsättningarna

Lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ (768/2016) trädde i kraft i början av 2017. Beskattningsförfarandena för skatter på eget initiativ har förenhetligats så att lagen innehåller allmänna bestämmelser om förfarandet samt bestämmelser om vissa harmoniserade förfaranden, såsom skatteperioder, skattedeklarering, betalning och påförande av skatt, påföljdsavgifter och ändringssökande. I enskilda skattelagar föreskrivs om särskilda förfaranden enligt skatteslag samt om bland annat förhandsavgöranden och registrering. Det lagstiftningsmässiga genomförandet är som helhet ett förtydligande av beskattningsförfarandena för skatter på eget initiativ.

Det centrala målet för reformen har varit att förbättra den administrativa effektiviteten

Skatteförvaltningen ska i särskilda situationer meddela beslut även om beskattningen på eget initiativ. Enligt den uppfattning som bildades vid revisionen har man både i lagstiftningen och i den praktiska beskattningsverksamheten strävat efter att antalet beskattningsbeslut ska vara så litet som möjligt särskilt när det gäller mervärdesbeskattningen. I synnerhet beslutssituationer där skatt påförs enligt uppskattning eller beslutet rättas till den skattskyldiges fördel eller nackdel är viktiga. Även regleringen av beskattningsförfarandet ger skattskyldiga många möjligheter att lämna in skattedeklarationer och därmed undvika beskattning enligt uppskattning. Ett centralt mål för reformen av beskattningsförfarandena har varit att förbättra den administrativa effektiviteten.

I enskilda förfaranden är det problematiskt och svårt att tolka i synnerhet huruvida en ändring av beskattningen är en myndighetbaserad rättelse inklusive påföljdsavgifter eller om den skattskyldige själv har rättat beskattningen. Jämlik behandling av de skattskyldiga förutsätter likadant förfarande i likadana situationer. En rättelse på myndighetsinitiativ är administrativt tyngre, eftersom den innebär tjänstemannabehandling och beskattningsbeslut. En myndighetbaserad rättelse är också ofördelaktigare för den skattskyldige, eftersom påföljdsavgifterna är större än när den skattskyldige lämnar in en rättelsedeklaration.

På basis av revisionen har den skattskyldige kunnat rätta sin skattedeklaration även i det fall att den har kontrollerats på myndighetsinitiativ. Revisionen visar att gränsen för skatteändringar som görs på myndighetsinitiativ och på basis av den skattskyldiges rättelse är svävande. Gränsen utgörs enligt Skatteförvaltningens anvisningar av att myndigheten ännu inte har inlett kontrollåtgärder. Kontrollåtgärd är ett rättsligt begrepp, men det är inte klart vad som avses med begreppet. Det är inte heller klart när kontrollen anses ha inletts. Ärendet kan behandlas och utredning begäras utan att kontrollen formellt ännu har inletts. Det verkar uppenbart att den skattskyldige har större möjlighet att själv rätta sin beskattning om man är enig med skattemyndigheten.

Skatteförvaltningens tillsynskultur har förändrats

Skatteförvaltningens tillsynskultur har förändrats tydligt under den tid som ämbetsverket har fungerat som riksomfattande skattemyndighet. Skattekontrollen är en väsentlig del av tryggheten av skatteintäkterna och den betonas i de effektmål som ställts upp för Skatteförvaltningen. De senaste åren har den arbetstid som använts för skattekontroll dock minskat. Antalet prestationer inom skattekontrollen har i och för sig ökat under samma period, men kontrollens art och omfattning är delvis oklara. Skattekontrollen har utvecklats mot att bekämpa den grå ekonomin.

Skatteförvaltningen hade länge som mål att satsa särskilt på att kontrollera stora och internationella bolag, eftersom tillsynen över dem ansågs ha en betydande fiskal effekt som tryggar skatteintäkterna. Man slopade satsningen på kontrollen av stora företag först genom att omformulera resultatavtalen och slutligen genom att helt och hållet stryka omnämmandet av den. Förändringen skedde allteftersom man började betona Koncernskattecentralens förfaringssätt för föregripande handledning, såsom fördjupat kundsamarbete och föregripande samtal.

I den automatiserade beskattningen har man sedan 2006 tillämpat ett förfarande där skattemyndigheten ska pröva de uppgifter och utredningar som den erhållit på ett sätt som med beaktande av ärendets natur och omfattning, ett jämlikt bemötande av de skattskyldiga och skattekontrollens krav är motiverat. Prövningen görs genom urval. Motsvarande bestämmelse har införts i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.

Statens revisionsverk anser att bestämmelsen som möjliggör prövning genom urval är principiellt betydelsefull och möjliggör en noggrannare prövning i den automatiserade beskattningen jämfört med att tjänstemän verkställer

beskattningen eller fastställer skatten. Ändringen av prövnings sättet har motiverats i detalj i regeringens proposition till riksdagen med förslag till ändring av vissa bestämmelser i anknytning till beskattningsförfarandet (RP 91/2005). Motiveringarna i regeringens proposition bör styra urvalsförfarandena även i beskattningen på eget initiativ. Vid revisionen konstaterades att kontrollen av mervärdesskattedeclarationerna per skatteperiod har minskat väsentligt. Dessutom konstaterades att kontrollen endast vagt baserar sig på bestämmelsen om prövning enligt urval. Statens revisionsverk anser att ett förfarande där man i mervärdesbeskattningen kontrollerar endast en del av de skattedeclarationer som valts ut enligt samma kontrollregler inte främjar uppnåendet av skatteharmoniseringsmålen. Risken med förfarandet är att garantierna för god förvaltning inte uppfylls och att den skattskyldiges rättsskydd äventyras.

Rapporteringen av effektiviteten är omfattande och den görs med olika indikatorer, men uppgifterna är svåra att jämföra

Den viktigaste indikatorn för mervärdesbeskattningens effektivitet är kontrollens handavtryck. Handavtrycket beskriver vilken effekt skattekontrollen har haft på det influerna skattebeloppet. Skatteförvaltningen rapporterade i sitt bokslut för 2021 att handavtrycket för kontrollen av mervärdesskattedeclarationerna uppgick till 265 miljoner euro (244 miljoner euro 2020), varav 86 procent var resultatet av automatiska uppmaningsbrev och beskattning enligt uppskattning och 14 procent av tjänstemannaarbete. Beskattningen enligt uppskattning kan slopas i efterhand i och med att kunderna senare lämnar in korrigerande deklarerationer. Enligt de uppdaterade uppgifterna från Skatteförvaltningen var mervärdesskattekontrollens handavtryck för 2021 128,5 miljoner euro och för 2020 138,2 miljoner euro beräknat på motsvarande sätt som vid bokslutstidpunkten. Mervärdesskattekontrollens handavtryck i Skatteförvaltningens bokslut ger således en väsentligt felaktig bild av kontrollens verkningfullhet.

Skatteförvaltningen följer upp sin verksamhet och effektivitet med flera indikatorer och nyckeltal. Ett vanligt problem har varit att definitionerna eller beräkningsmetoderna för mätare och nyckeltal ofta ändras, vilket försämrar jämförbarheten.

Förutsättningarna för skattekontroll bör förbättras

Beskattningsprocessen för skatter på eget initiativ är i princip enkel och i huvudsak automatiserad, men de materiella bestämmelserna i mervärdesbeskattningen är som helhet mycket komplicerade. Ekvationen är svår och man har försökt lösa den på många sätt. Innehållet i den nuvarande skattedeclarationen är mycket knapphändig. Ett projekt har varit aktuellt i flera år där man i det första skedet skulle förbättra skattedeclarationens informationsinnehåll och i det andra skedet samla in ett kvitto- eller fakturaspecifikt material i elektronisk form av de skattskyldiga.

I sista hand handlar det om att minska skattefelet, vilket är Skatteförvaltningens centrala och etablerade effektmål. Skattefelet i mervärdesbeskattningen är uppenbart, även om definitionen och beräkningssätten är vacklande.

Skatteförvaltningens handlednings- och kontrollmetoder har utökats utan författningsändringar

Skatteförvaltningen använder flera olika handlednings- och kontrollmetoder för att påverka skattedeklarationernas riktighet redan på förhand, i realtid eller i sista hand i efterskott inom ramen för de lagstadgade rättelsetiderna. Endast ett fåtal av principerna och praxisen i Skatteförvaltningens handlednings- och kontrollmetoder, såsom skatterevisionerna, regleras i lagen om beskattningsförfarandet eller också finns det allmänna bestämmelser om dem, såsom om myndigheternas rådgivningsskyldighet i förvaltningslagen. Utöver metodernas fiskala verkningsfullhet och administrativa effektivitet ska Skatteförvaltningen fästa avseende vid att de skattskyldiga behandlas jämlikt.

Skatteförvaltningens utvecklingsinsats som pågått i flera år belastar effektiviteten i de grundläggande uppgifterna. Som en fortsättning på lagstiftningsprojekten och reformen av datasystemet införde Skatteförvaltningen en ny organisations- och verksamhetsmodell 2021, som är en utmanande helhet. En av dess centrala egenskaper är den centraliserade handlednings- och kontrollfunktionen. Den centraliserade handlednings- och kontrollfunktionen stödjer sig starkt på det datasystem som införts stegvis inom Skatteförvaltningen. Först under de kommande åren kan man bedöma hur effektiv den centraliserade handlednings- och kontrollfunktionen visar sig vara.

När handlednings- och kontrollformerna utvecklas bör man gynna förfaranden som effektiviserar beskattningsprocessen men som samtidigt främjar beskattningens riktighet och behandlar de skattskyldiga jämlikt.

Revisionsverkets rekommendationer

1. Det skulle vara skäl för finansministeriet att göra en omfattande bedömning av hur förutsättningarna för skattekontroll av skatter på eget initiativ, i synnerhet av mervärdesbeskattningen, skulle kunna förbättras. Vid bedömningen skulle det också vara skäl att beakta Tullens uppgifter i skattekontrollen av punktbeskattningen.
2. Det skulle vara skäl för finansministeriet att bedöma behovet av att reglera Skatteförvaltningens nya handlednings- och kontrollformer.
3. Skatteförvaltningens GenTax-datasystem och redovisning möjliggör en omfattande och systematisk uppföljning av beskattningens effektivitet. Skatteförvaltningen bör utveckla och tillämpa indikatorer och nyckeltal så att jämförbarheten mellan olika år bevaras.