



RIKSREVISIONEN

RiR 2009:24

Internationell skattekontroll

Skatteverkets informationsutbyte med andra länder

ISBN 978 91 7086 197 0

RiR 2009:24

Tryck: Riksdagstryckeriet, Stockholm 2009

Till regeringen
Finansdepartementet

Datum: 2009-11-30
Dnr: 31-2007-1250

Internationell skattekontroll

– Skatteverkets informationsutbyte med andra länder

Riksrevisionen har granskat Skatteverkets hantering av informationsutbytet med andra länder. Resultatet av granskningen redovisas i denna granskningsrapport.

Företrädare för Skatteverket har fått tillfälle att faktagranska och i övrigt lämna synpunkter på utkast till rapporten.

Rapporten överlämnas till regeringen i enlighet med 9 § lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. Rapporten överlämnas samtidigt till Riksrevisionens styrelse.

Rapporten innehåller slutsatser och rekommendationer som avser Skatteverket. Riksrevisionen kommer att följa upp granskningen.

Riksrevisor *Eva Lindström* har beslutat i detta ärende. Revisionsdirektör *Anna Hansson* har varit föredragande. Revisionsråd *Tomas Nordström* har medverkat vid den slutliga handläggningen.

Eva Lindström

Anna Hansson

För kännedom:
Skatteverket

Innehåll

Sammanfattning	7
1 Varför är informationsutbytet viktigt?	13
1.1 Motiv till granskning	13
1.2 Revisionsfråga och granskningsobjekt	14
1.3 Normer och bedömningskriterier	14
1.4 Granskningens genomförande och avgränsningar	17
1.5 Rapportens disposition	17
2 Vad styr medverkan i skattesystemet?	19
2.1 Skattefelet	19
2.2 Medverkandekartan	19
2.3 Erfarenheter från USA	22
2.4 Konsekvenser för internationell skattekontroll	22
3 Förutsättningar för internationellt informationsutbyte	23
3.1 Lagstiftning	23
3.2 Olika former för informationsutbyte	26
3.3 Skatteverkets organisation	28
4 Utbyte av automatiska kontrolluppgifter	31
4.1 Hantering av automatiska kontrolluppgifter	31
4.2 Omfattning av automatiska kontrolluppgifter	36
4.3 Identifiering och kontroll av automatiska kontrolluppgifter	42
4.4 Analys och uppföljning av automatiska kontrolluppgifter	46
4.5 Sammanfattande iakttagelser	47
5 Spontana kontrolluppgifter och handräckning	51
5.1 Definition av spontana kontrolluppgifter	51
5.2 Omfattning av spontana kontrolluppgifter och handräckning	52
5.3 Hantering av spontana kontrolluppgifter och handräckning	54
5.4 Kontroll av spontana kontrolluppgifter och handräckning	57
5.5 Sammanfattande iakttagelser	59
6 Samtidiga revisioner	61
6.1 Multilaterala och simultana revisioner	61
6.2 Närvaro vid skatteutredning i annat land	63
6.3 Sammanfattande iakttagelser	64
7 Skatteverkets utvecklingsinsatser	65
8 Slutsatser och rekommendationer	67
8.1 Inledning	67
8.2 Automatiska kontrolluppgifter läses inte in	68
8.3 Automatisk identifiering saknas	69
8.4 Många kontrolluppgifter granskas aldrig	69
8.5 Innehållet i utländska kontrolluppgifter är inte kartlagt	70
8.6 System för en effektiv uppföljning saknas	70
8.7 Spontana kontrolluppgifter minskar	71
8.8 Fördröjd it-utveckling	72
8.9 Skatteverket har inlett ett utvecklingsarbete	73
8.10 Riksrevisionens rekommendationer	73
Referenser	75
Bilaga 1 Termer och begrepp	79

Sammanfattning

Samhället blir alltmer internationaliserat. Medan skatteadministrationerna i stor utsträckning befinner sig i den nationella jurisdiktionen agerar skattebetalarna mer och mer globalt. Skatteförvaltningar runt om i världen blir mer och mer beroende av att kunna utbyta information med varandra för att förhindra skatteflykt och skatteundandragande. Enligt Skatteverkets beräkningar uppgår skattefelet med internationella kopplingar till ca 46 miljarder kronor årligen, vilket motsvarar ca 35 procent av det totala skattefelet. Skatteverkets analyser av skattefelet visar att områden med väl utbyggda system för redovisning, betalning och kontroll, t.ex. i form av kontrolluppgifter, har ett lägre skattefel än områden där kontrolluppgifter saknas. EU och OECD pekar ut informationsutbytet som ett av de viktigaste verktygen för skatteförvaltningar världen över för att kunna hantera och säkra skatteuppbörden. En effektiv användning av utländska kontrolluppgifter kan fylla luckor där Skatteverket saknar kontrollinformation och bidra till att minska skattefelet på det internationella området. Kunskap hos skattebetalarna om de verktyg som informationsutbytet erbjuder och att de används bidrar till att skapa en preventiv effekt. För att klara av ett växande informationsutbyte krävs en systematisk och effektiv hantering, både av de kontrolluppgifter Sverige tar emot och de kontrolluppgifter Sverige skickar till andra länder.

Mot denna bakgrund har Riksrevisionen genomfört en granskning av effektiviteten i Skatteverkets informationsutbyte med andra länder inom den direkta skattens område, det vill säga skatt på inkomster och förmögenheter.

Riksrevisionens slutsatser

Sammantaget kan Riksrevisionen konstatera att det finns betydande brister i Skatteverkets hantering av informationsutbytet. Detta har fått negativa konsekvenser för Skatteverkets förmåga att hantera ett växande informationsutbyte med andra länder. Riksrevisionen gör bedömningen att ineffektiviteten i informationsutbytet kan få allvarliga konsekvenser för Skatteverkets förmåga att upprätthålla informationsutbytets preventiva effekt och i förlängningen att säkra skatteintäkterna.

Automatiska kontrolluppgifter läses inte in i taxeringssystemet

Riksrevisionen finner att det förekommer betydande fördröjningar i inläsningen av automatiska kontrolluppgifter från andra länder i Skatteverkets taxeringssystem. Många uppgifter blir aldrig inlästa eller riskerar att bli för gamla för att kunna användas i taxeringen innan de läses in. Omfattande fördröjningar i inläsningen av automatiska kontrolluppgifter minskar effektiviteten i Skatteverkets granskningsverksamhet och ökar risken att utländska kontrolluppgifter inte kan användas i kontrollen.

Automatisk identifiering saknas

Riksrevisionen kan konstatera att Skatteverkets identifiering av utländska kontrolluppgifter tar stora manuella resurser i anspråk. Behovet av rationalisering i form av automatisk identifiering ökar i takt med att antalet automatiska kontrolluppgifter ökar. Med automatisk identifiering kan utländska kontrolluppgifter bli tillgängliga för granskning snabbare och i så nära anslutning till den ordinarie taxeringen som möjligt.

Många kontrolluppgifter granskas aldrig

Skatteverkets granskning av utländska kontrolluppgifter avseende fysiska personer har lett till stora höjningar i kapital- och inkomstskatten. En fördröjd inläsning av utländska kontrolluppgifter i taxeringssystemet leder dock till att många kontrolluppgifter aldrig kommer till användning i kontrollen. Automatiska kontrolluppgifter avseende juridiska personer har använts framgångsrikt i enstaka kontrollprojekt, men det pågår inget systematiskt kontrollarbete.

Innehållet i utländska kontrolluppgifter är inte kartlagt

Det finns ingen kartläggning av det totala antalet automatiska kontrolluppgifter eller någon analys av innehållet i uppgifterna, vare sig för fysiska eller juridiska personer. Det saknas kunskap om hur många automatiska kontrolluppgifter för företag som identifieras och granskas i dag eller vilken nytta man har av uppgifterna. Riksrevisionen instämmer i Skatteverkets egen bedömning att det finns ett behov av en kartläggning och analys av utländska kontrolluppgifter för att kunna bedöma risken för skattefel i olika delar av materialet.

System för en effektiv uppföljning saknas

Skatteverket saknar i dag ett centralt uppföljningssystem för informationsutbytet. Skatteverkets taxeringssystem för automatiska kontrolluppgifter lämpar sig inte för statistiska bearbetningar och sökmöjligheterna är begränsade. Många automatiska kontrolluppgifter läses inte in. Skatteverkets diariesystem för registrering av spontana kontrolluppgifter och handräkningsärenden är inte tillförlitligt. Riksrevisionen kan konstatera att det i dagsläget inte går att få fram en heltäckande bild av vare sig det automatiska eller spontana informationsutbytet. Avsaknaden av ett centralt ärendehanteringssystem gör att Skatteverket har begränsade möjligheter att klara av interna och externa krav på uppföljning av informationsutbytet.

Spontana kontrolluppgifter minskar

Både OECD, EU-kommissionen och Skatteverket vill öka det spontana utbytet av information. Det finns dock tecken på att det spontana utbytet av kontrolluppgifter minskar under 2009. Till skillnad från det automatiska informationsutbytet bygger det spontana informationsutbytets utveckling i hög grad på initiativ av enskilda handläggare och revisorer. Incitamenten bland handläggarna att skicka spontana kontrolluppgifter och begära handräkning är generellt låga. Riksrevisionen finner flera förklaringar till detta. En förklaring är att det föreligger en målkonflikt mellan behovet av ett utökat informationsutbyte och nationella krav på genomströmningstider. Andra förklaringar är att kompetensen att hantera spontana kontrolluppgifter är låg hos handläggarna och att de nya blanketterna från EU är krångliga att fylla i. Skatteverket har nyligen styrt om resurser från kontrollen för att öka antalet informationsbesök. Vid informationsbesök får kontrolluppgifter inte inhämtas, vilket också kan förklara en del av minskningen av spontana kontrolluppgifter. Av Skatteverkets operativa verksamhet består ca 40 procent av större insatser och riksprojekt med en tydlig styrning från huvudkontoret. När det gäller övrig löpande verksamhet finns inte samma tydliga styrning. Riksrevisionen gör bedömningen att detta kan ha missgynnat det stundtals tidskrävande internationella arbetet till fördel för nationella aktiviteter och mål.

Fördröjd it-utveckling

Riksrevisionen gör bedömningen att bristerna i Skatteverkets hantering av informationsutbytet till stor del beror på att utvecklingsarbetet när det gäller informationsutbytet har fått stå tillbaka under senare år. En förklaring till att Skatteverket inte kommit längre i utvecklingsarbetet är att den praktiska hanteringen av informationsutbytet är uppdelad på flera olika enheter på olika ställen inom organisationen och med olika geografisk placering. Skatteverkets utspridda organisation för hanteringen av utländska kontrolluppgifter har bidragit till att helhetsperspektivet blivit lidande och att problemen inte har blivit tillräckligt synliggjorda. Bristen på helhetsperspektiv har bidragit till fördröjningar av nödvändiga utvecklingsinsatser och investeringar, såsom utvecklandet av ett automatiskt identifieringssystem och ett bättre systemstöd för analys och uppföljning.

Skatteverkets utvecklingsinsatser

Skatteverket har under granskningens genomförande tagit initiativ till flera utvecklingsinsatser när det gäller hanteringen av utländska kontrolluppgifter och möjligheterna att analysera och följa upp informationsutbytet. Riksrevisionen ser positivt på dessa initiativ. Förutsatt att de genomförs kommer de att förbättra Skatteverkets förutsättningar för ett effektivt informationsutbyte med andra länder.

Riksrevisionens rekommendationer

Mot bakgrund av de iakttagelser och slutsatser som redovisas ovan lämnar Riksrevisionen följande rekommendationer till Skatteverket.

Gör informationsutbytet till ett prioriterat utvecklingsområde

Riksrevisionens övergripande slutsats är att utvecklingsarbetet avseende informationsutbytet har fått stå tillbaka under senare år. Detta har bidragit till en ineffektiv hantering och kontroll av utländska kontrolluppgifter. Mot bakgrund av de risker detta medför i form av ett ökat skattefel och minskad preventiv effekt bör Skatteverket göra informationsutbytet till ett prioriterat utvecklingsområde.

Förbättra ärendehantering av utländska kontrolluppgifter

Skatteverket bör utveckla ett ärendehanteringssystem för automatiska kontrolluppgifter som klarar av att automatsikt identifiera en del av uppgifterna och att läsa in automatiska kontrolluppgifter i olika format. En förbättrad inläsning och identifiering gör att kontrolluppgifterna kan bli tillgängliga för granskning fortare. Ett nytt ärendehanteringssystem måste även kunna tillfredsställa de behov av statistik och analys som finns på området.

Förbättra uppföljningen av informationsutbytet

Riksrevisionen konstaterar att Skatteverket saknar ett centralt uppföljningssystem för informationsutbytet. Skatteverket har nyligen kartlagt behovet av uppföljningsinformation i fråga om informationsutbytet. Det är nu angeläget att Skatteverket tar fram en teknisk lösning för att kunna tillfredsställa de behov av uppföljning som identifierats i kartläggningen.

Kartlägg innehållet i utländska kontrolluppgifter

Riksrevisionen anser att det är av stor vikt att Skatteverket kartlägger det totala antalet automatiska kontrolluppgifter som kommer in till Skatteverket och analyserar innehållet i uppgifterna. En analys är nödvändig för att kunna bedöma risken för skattefel i olika delar av materialet och kunna fatta beslut om hur uppgifterna ska hanteras.

Öka fokus på den totala operativa tiden

Skatteverkets operativa verksamhet består till ca 40 procent av större insatser och riksprojekt med en tydlig styrning från huvudkontoret. När det gäller övrig löpande operativ verksamhet finns inte samma tydliga styrning vilket kan ha missgynnat det internationella området till fördel för nationella aktiviteter och mål. Riksrevisionen menar att ett ökat fokus på den totala operativa tiden kan gynna det internationella området och stärka incitamenten för ett ökat spontant informationsutbyte.

1 Varför är informationsutbytet viktigt?

1.1 Motiv till granskning

Samhället blir alltmer internationaliserat. Medan skatteadministrationerna i stor utsträckning befinner sig i den nationella jurisdiktionen agerar skattebetalarna mer och mer globalt. Internationaliseringen leder till att skattebaser blir mer rörliga, vilket i kombination med olikheter i länders skattesystem medför risk för skatteplanering, skatteflykt och skattefusk. Internationaliseringen gör det därmed svårare för skattemyndigheten att upprätthålla kontrollen av att skattelagstiftningen inte kringgås. För att komma till rätta med problem som skatteflykt och skattefusk spelar samarbete och utbyte av information mellan olika länders skatteförvaltningar en central roll.¹

Skatteverket beräknar att skattefelet² med internationella kopplingar uppgår till ca 46 miljarder. I sin årsredovisning skriver Skatteverket att utbyte av information mellan länder är en nyckelfaktor i kampen mot internationellt skattefusk.³ Analyser av skattefelets storlek på olika områden visar att områden med ett väl utbyggt system för redovisning, betalning och kontroll, t.ex. i form av automatiska kontrolluppgifter, har ett lägre skattefel än områden där kontrolluppgifter saknas. En ökad användning av utländska kontrolluppgifter kan fylla luckor där Skatteverket saknar kontrollinformation och bidra till att minska skattefelet på det internationella området. Kunskap hos skattebetalarna om de verktyg som informationsutbytet erbjuder och att de används bidrar till att skapa en preventiv effekt.

Ett annat sätt att minska incitamenten för internationell skatteplanering och skattefusk är genom harmonisering av olika länders skattelagstiftning. Möjligheterna att harmonisera skattelagar är dock starkt begränsade. Internationellt samarbete och utbyte av information mellan skatteförvaltningar har i stället dykt upp som den kanske mest centrala frågan i diskussioner om internationell skattepolitik och utvecklandet

¹ OECD (2006), *Manual on the Implementation of Exchange of Information Provisions for Tax Purposes*.

² Med skattefelet avses skillnaden mellan den teoretiskt riktiga skatten och fastställd skatt.

³ Skatteverkets årsredovisning 2008.

av den internationella skattekontrollen.⁴ Informationsutbyte innebär att två eller flera stater kan bidra med information till varandra i syfte att förhindra skatteflykt och skatteundandragande. Både EU och OECD pekar ut informationsutbytet som ett av de viktigaste verktygen för skatteförvaltningar världen över för att kunna hantera och säkra skatteuppbörden i en alltmer internationaliserad värld. Finanskrisen och upptäckten att terroristpengar har placerats i skatteparadis har ytterligare bidragit till ökade krav på transparens och utbyte av bank- och ägaruppgifter mellan länder.

Informationsutbytet kommer att öka. Denna utveckling ställer krav på skatteförvaltningar runt om i världen att bygga upp effektiva system för informationsutbyte.

1.2 Revisionsfråga och granskningsobjekt

Regeringen har ett övergripande ansvar för skattekontrollen genom sitt arbete med underlag och initiativ till förändrad lagstiftning på det internationella området samt genom hur pådrivande regeringen är i det internationella samarbetet. Skatteverket har fått i uppdrag av regeringen att bedriva en effektiv skattekontroll.⁵ I en alltmer integrerad och globaliserad ekonomi pekar regeringen ut informationsutbytet med andra länder som särskilt viktigt för att bekämpa skattefusk.

Revisionsfrågan tar sin utgångspunkt i regeringens uppdrag till Skatteverket att bedriva en effektiv skattekontroll:

Bedrivs Skatteverkets internationella skattekontroll på ett effektivt sätt?

Inom ramen för den övergripande revisionsfrågan är granskningen inriktad på Skatteverkets informationsutbyte med andra länder på den direkta skattens⁶ område.

1.3 Normer och bedömningskriterier

Skatteverkets skattekontroll kan ses som ett (av flera) medel för att nå riksdagens mål om hur finansieringen av den offentliga sektorn ska säkerställas. Riksdag och regering har i olika sammanhang uttalat att skatteförvaltningen bör bedriva en effektiv skattekontroll samt att

⁴ Keen, M och J Lighthart (2006), "Information Sharing and International Taxation: A Primer", *International Tax and Public Finance*, vol. 13, s. 81–110.

⁵ Prop. 2006/07:1, prop. 2007/08:1, prop. 2008/09:1 och prop. 2009/10:1.

⁶ Med direkta skatter avses sådana som utgår på inkomster och förmögenheter. De främsta exemplen i Sverige är den statliga och kommunala inkomstkatten, såväl på förvärvsinkomster som på kapitalinkomster.

informationsutbytet är ett viktigt område som måste prioriteras.⁷ Ett viktigt analysarbete avseende internationell skattekontroll gjordes i den s.k. Skattebasutredningen. Detta avsnitt inleds med en kortfattad sammanfattning av utredningens viktigaste slutsatser. Därefter kommer en redogörelse för riksdagens beslut och uttalanden om skattekontroll de senaste åren. Regeringens styrning av Skatteverkets kontroll beskrivs också.

1.3.1 *Skattebasutredningen*

I juli 2000 beslutade regeringen om direktiven till den s.k. Skattebasutredningen.⁸ Utredningens övergripande uppgift var att lämna en samlad bedömning av hur den svenska skattestrukturen bör vara utformad i en värld med internationaliserade marknader för varor, tjänster och produktionsfaktorer samtidigt som de välfärdspolitiska ambitionerna bevaras på dagens nivå. Syftet med utredningen var att åstadkomma ett förbättrat underlag för framtida skattepolitiska prioriteringar. Slutbetänkandet presenterades i november 2002.⁹

Utredningen drar slutsatser om olika skattebasers utsatthet för skattebetingad rörlighet men utreder även möjligheterna för den internationella skattekontrollen att bidra till att upprätthålla den svenska beskattningen. Utredningen bedömer att det finns en klar risk att uppenbara luckor i skattemyndigheternas utlandskontroll utnyttjas av individer och företag för att undkomma skatt. Utlandskontrollen bör därför bli ett centralt utvecklingsområde. Utredningen pekar på att det finns en rad praktiska problem med informationsutbytet mellan skatteförvaltningar i olika länder. De handlar främst om att uppgifter kommer in för sent och/eller håller för låg kvalitet. Utredningen menar att Riksskatteverket (i dag Skatteverket) måste förstärka utlandskontrollen genom att förbättra kvalitet och kvantitet i det automatiska informationsutbytet med andra länders förvaltningar och utveckla system för att kunna ta till vara den information man erhåller.

1.3.2 *Riksdagens uttalanden om skattekontrollen*

Budgetlagen lägger grunden

Av lagen (1996:1059) om statsbudgeten (budgetlagen) framgår bl.a. att hög effektivitet ska eftersträvas i statens verksamhet. Med det menas att den statliga verksamheten ska bedrivas så att de mål som riksdagen har satt

⁷ Se t.ex. yttr. 2007/08:SkU1y, se hänvisning i bet. 2007/08:SkU1, rskr. 2007/08:34.

⁸ Dir 2000:51, *Internationaliseringens betydelse för svenska skattebaser och framtida skattestruktur*.

⁹ SOU 2002:47, *Våra skatter?*.

uppnås i så hög grad som möjligt inom ramen för tillgängliga resurser.¹⁰ Riksdagen har beslutat att målet för utgiftsområdet Skatt, tull och exekution är att säkerställa finansieringen av den offentliga sektorn och bidra till ett väl fungerande samhälle för medborgare och näringsliv samt motverka brottslighet.¹¹

Riksdagen betonar vikten av ett effektivt informationsutbyte

Riksdagen har genom Skatteutskottet angett att det är viktigt med en effektiv skattekontroll. ”Skattefusk snedvrider konkurrensen på olika marknader, leder till utanförskap, sociala problem och orättvisa mellan olika skattebetalare. En effektivare skattekontroll bidrar till ökad legitimitet för skattesystemet. Önskemålet om en effektivare skattekontroll måste dock ses i relation till ambitionen att minska den administrativa bördan av olika skatteregler”.¹² Skatteverket fick 2009 ökade resurser för arbete med internationell skattekontroll.¹³ Riksdagen påpekade även vikten av att den information som utbyts med andra länder tas till vara på bästa sätt inom skattemyndigheten.¹⁴

1.3.3 Regeringens styrning

Regleringsbrevet

Regeringen konkretiserar målen för Skatteverkets verksamhet i regleringsbrevet. För verksamhetsgrenen Beskattning finns två effektivitetsmål. Det första är målet om *beskattningseffektivitet*, vilket innebär att skatter och avgifter ska fastställas kostnadseffektivt och rättssäkert, så att skillnaden mellan de teoretiskt riktiga beloppen och de fastställda blir så liten som möjligt. Detta kan också uttryckas som att skattefelet ska vara så litet som möjligt. Det andra effektivitetsmålet är *uppbördseffektivitet*. Detta innebär att fastställda belopp ska betalas i sin helhet och inom utsatt tid. Preliminär skatt ska så nära som möjligt överensstämja med slutlig skatt. Skatteverket ska i sin återrapportering beskriva de åtgärder som vidtagits för att minska skattefelet samt bedöma i vilken grad det förändrats.¹⁵

¹⁰ Prop. 1995/96:220, bet. 1996/97:KU3, rskr. 1996/97:27.

¹¹ Bet. 2008/09:SkU1, rskr. 2008/09:87.

¹² Prop. 2007/08:100, bet. 2007/08:FiU20, rskr. 2007/08:259 och rskr. 2007/08:260.

¹³ Prop. 2008/09:1.

¹⁴ Yttr. 2007/08:SkU1y, se hänvisning i bet. 2007/08:SkU1, rskr. 2007/08:34.

¹⁵ Regleringsbrev för budgetåret 2009 avseende Skatteverket, 2008-12-19.

Regleringsbrevet innehåller även mål för riskhantering där det sägs att myndigheten ska koncentrera resurserna till områden med hög risk. För att kunna identifiera dessa är det en förutsättning att vidareutveckla riskanalysen och urvals- och uppföljningssystemen. Vidare anges att Skatteverket ska ha ett gott samarbete med andra länders myndigheter i fråga om skatteverksamheten. I övrigt ger regleringsbrevet Skatteverket relativt stor frihet att ställa upp egna mål och återrapporteringskrav.

Regeringen prioriterar kontroll av områden med hög risk för skattefel
I budgetpropositionerna de senaste åren anger regeringen att skattekontrollen i huvudsak ska inriktas mot områden med hög risk för skattefel. Det internationella området utgör här ett högriskområde för fel. Globaliseringen kräver även att Skatteverket intensifierar sin samverkan med andra myndigheter, såväl svenska som utländska. Informationsutbyte över gränserna blir allt viktigare för att bekämpa skattefusk.¹⁶ Regeringen betonar även att det internationella arbetet kräver en särskild struktur och kompetens och att det är av stor vikt att Skatteverket höjer sin kompetens både vad gäller personal och teknik för att klara av det internationella arbetet.¹⁷

1.4 Granskningens genomförande och avgränsningar

Granskningen har i huvudsak genomförts med hjälp av dokumentstudier och intervjuer på Skatteverket. Intervjuerna har omfattat tjänstemän på Skatteverkets huvudkontor (produktions- och rättsavdelningen), utlandsskattekontoren i Stockholm och Malmö, Skattekontoret i Östersund samt Skatteverkets verksamhetsstödsavdelning.

Granskningen av det internationella informationsutbytet är avgränsat till den direkta skattens område. Informationsutbytet på moms- och punktskatteområdet granskas inte.

1.5 Rapportens disposition

I inledningen till denna rapport framgår att internationaliseringen driver fram ett ökat behov av samarbete och utbyte av information mellan skattemyndigheter i olika länder. Kontrolluppgifter från andra länder kan fylla luckor på områden där Skatteverket saknar kontrollinformation. I kapitel 2 utvecklas resonemanget om kopplingen mellan Skatteverkets tillgång till

¹⁶ Prop. 2006/07:1, prop. 2007/08:1 och prop. 2008/09:1.

¹⁷ Prop. 2008/09:1.

kontrolluppgifter och skattefelet. I kapitel 3 behandlas de lagar och avtal som ligger till grund för informationsutbytet. I kapitel 3 redogörs även för Skatteverkets organisation på det internationella området. Information kan utbytas med hjälp av olika verktyg. I kapitel 4–6 redovisas olika former för informationsutbyte samt sammanfattande iakttagelser på respektive område. I kapitel 7 redogörs för Skatteverkets pågående utvecklingsarbete. Riksrevisionens slutsatser och rekommendationer redovisas i kapitel 8.

2 Vad styr medverkan i skattesystemet?

Det övergripande målet för Skatteverkets beskattningsverksamhet är enligt regleringsbrevet att skatter och avgifter fastställs så att skillnaden mellan de teoretiskt riktiga beloppen och de fastställda (skattefelet) blir så liten som möjligt. Skatteverket har även ett eget mål att halvera skattefelet fram till 2012. I detta kapitel redogörs närmare för Skatteverkets analys av sambandet mellan de system som finns för fastställande, betalning och kontroll av skatt och skattefelet, och på vilket sätt informationsutbyte med andra länder kan bidra till att minska skattefelet.

2.1 Skattefelet

Ett sätt att värdera hur väl Skatteverket lever upp till målet att skattefelet ska vara så litet som möjligt är att mäta skattefelets storlek. I en beräkning från hösten 2007 uppskattar Skatteverket skattefelet till ca 133 miljarder kronor årligen, motsvarande ca 5 procent av BNP eller ca 10 procent av den fastställda skatten. Skattefelet med internationella kopplingar beräknas uppgå till 46 miljarder kronor eller ca 35 procent av det totala skattefelet.¹⁸

2.2 Medverkandekartan

Skatteverkets analyser visar att skattefelet i förhållande till redovisad skatt varierar stort mellan olika skatteslag. Skattefelet för skatt på tjänsteinkomster utgör t.ex. 5 procent av redovisad skatt medan skattefelet för skatt på näringsinkomster uppgår till hela 33 procent.¹⁹

I en nyligen publicerad rapport från Skatteverket presenteras en modell, *Medverkandekartan*, där Skatteverket undersöker vilka faktorer som gör att skatterna redovisas, fastställs och betalas samt vilka kontrollmöjligheter som står till buds för respektive skatt.²⁰

¹⁸ Skatteverket (2008), *Skattefelskarta för Sverige: Hur togs den fram och hur kan den användas?*, SKV Rapport 2008:1.

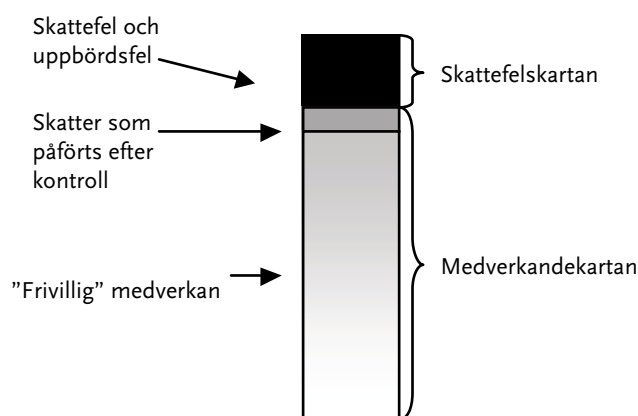
¹⁹ I Skatteverkets beräkningar avser skattefelet på tjänsteinkomster kommunal och statlig inkomstskatt på tjänsteinkomster samt allmän pensionsavgift från anställning. I näringsinkomster ingår kommunal och statlig inkomstskatt på näringsinkomster, allmän pensionsavgift för egenföretagare, expensionsmedelsskatt samt statlig inkomstskatt för juridiska personer (s.k. bolagsskatt).

²⁰ Skatteverket (2008), *Mätning av Skatteverkets effekter på dess omgivning: Ett diskussionsunderlag och hjälpmedel för såväl beslutsfattare som utförare av effektmätningar*, SKV Rapport 2008:2.

För att sätta in Medverkandekartan i sitt sammanhang ges i rapporten en kort beskrivning av den s.k. skattestapelns som ofta används för att illustrera den teoretiskt riktiga skatten. I skattestapelns utgörs den översta delen av skattefelet, dvs. den skatt som inte redovisas men som skulle ha redovisats om alla regler följdes korrekt. Den undre delen visar den skatt som kommer in på "frivillig" väg.²¹ Mitt emellan de två delarna finns en liten del som symboliserar den skatt som direkt fastställs genom kontrollinsatser.

I Rapporten "Skattefelskarta för Sverige" som presenterades ovan har Skatteverket uppskattat storleken på och fördelningen av skattefelet, dvs. den översta delen av stapeln. I Medverkandekartan försöker Skatteverket i stället strukturera upp den undre delen av stapeln efter vilka mekanismer som gör att skatterna redovisas, fastställs och betalas, uttryckt i termer av system.

Figur 1 Skattefels- och medverkandekartans delar av skattestapelns



Skatteverket konstaterar att en stor del av skatterna redovisas och betalas utan någon större medverkan av skattesubjektet. Detta gäller t.ex. större delen av skatterna på tjänsteinkomster och avkastning på kapital. Dessa skatter är exempel på väl utvecklade system för redovisning, betalning och kontroll. Systemen förutsätter visserligen en hög grad av medverkan från tredje man, men är ändå förhållandevis säkra, vilket bl.a. förklaras av att det finns inbyggda mekanismer som gör att den uppgiftsskyldige inte berikar sig själv på skattesubjektets bekostnad samt att kontroller mot uppgiftslämnandet kan utföras effektivt. Ett system som bygger på att varje skattskyldig själv redovisar och betalar sin skatt hade varit både osäkrare och ineffektivare. På andra områden är det den skattskyldige själv som ska betala in skatten, men i stället finns system för hur skatten ska fastställas (det gäller t.ex. fastighetsskatten), vilket medför att redovisning

²¹ Det noteras i rapporten att man ibland brukar markera en viss del av den undre delen i stapeln som skatt som betalas som en följd av preventiv effekt av kontrollen.

av den skattepliktiga aktiviteten inte går att undvika. Andra skatter är i högre grad beroende av någon slags frivillighet. Detta gäller t.ex. i hög grad inkomstskatt på näringsverksamhet.

Nedan visas skatternas relativa fördelning enligt Medverkandekartans kategorisering. Av denna kan bl.a. utläsas att närmare 60 procent av den teoretiskt korrekta skatten fastställs i de högsta systemnivåerna, medan cirka 10 procent fastställs i de lägsta.²² Lite förenklat går det att säga att för skatter i de låga systemnivåerna krävs en aktiv medverkan från skattebetalarna för att rätt skatt ska fastställas och betalas. För dessa skatter medför passivitet att ingen, eller fel, skatt fastställs. För skatter i de höga systemnivåerna räcker det ofta med en låg grad av aktiv medverkan, eller i vissa fall rentav med passivitet, för att rätt skatt ska fastställas. Ofta krävs för de sistnämnda skatterna en aktiv handling för att undkomma skatt.

Skatteverket konstaterar att det finns ett samband mellan hur stor del av skatten som fastställs i de högre systemnivåerna och det relativa skattefelet. När det gäller fastighetsskatt och inkomstskatt på tjänsteinkomster är det relativa skattefelet 4 procent samtidigt som nästan all skatt fastställs i de högsta systemnivåerna. För inkomstskatt på näringsverksamhet är å andra sidan det relativa skattefelet 22 procent samtidigt som all skatt fastställs i de lägsta systemnivåerna.

En skatt som avviker från mönstret är skatt på kapital. Där är det relativa skattefelet ganska högt, 16 procent, samtidigt som en inte obetydlig del av skatten fastställs i de högsta systemnivåerna. Detta beror på att skattebasen är lätttrölig²³ och att systemen därför inte räcker till för att säkerställa beskattningen till den del den berör utländska förhållanden.

Tabell 1 Medverkandekartan

	Punkt- skatt	Fastig- hets- skatt	Inkomst- skatt tjänst	Sociala avgifter	Moms	Skatt på kapital, exkl. utg. ränta	Inkomst- skatt närings- verks.	Totalt
Skattefel	4 %	4 %	4 %	6 %	12 %	16 %	22 %	8 %
Fastställt gm kontroll	..	0,5 %	0,1 %	0,3 %	1,1 %	3,0 %	1,8 %	0,6 %
Systemnivå 1	6,9 %	0,1 %	1,2 %	2,4 %	1,7 %	3,3 %	8,6 %	2,1 %
Systemnivå 2	9,4 %	–	0,2 %	6,4 %	0,6 %	–	67,4 %	8,8 %
Systemnivå 3	8,7 %	–	–	–	84,2 %	–	–	15,2 %
Systemnivå 4	55,3 %	–	–	–	–	45,8 %	–	5,8 %
Systemnivå 5	9,7 %	95,6 %	96,9 %	84,9 %	–	31,7 %	–	58,8 %
Systemnivå 6	6,6 %	–	–	–	–	–	–	0,5 %

Källa: Skatteverket.

²² Med de högsta systemnivåerna menas att det finns väl utvecklade system för redovisning, betalning och kontroll av skatten, medan det motsatta gäller för de lägsta systemnivåerna.

²³ Med lätttrölig menas att skattebasen, i detta fall kapital, lätt kan flytta till ett annat land.

Skatteverket konstaterar att Medverkandekartan inte fullständigt kan förklara orsakerna till att skatterna fastställs men att den utgör en grund utifrån vilken bedömningar av olika åtgärders effekter och diverse analyser kan göras. Lägger man t.ex. in analyser av skattefelets storlek i Medverkandekartan så framträder en ganska tydlig bild av att skattefelet är lägst inom områden där redovisning och betalning av en skatt kan säkras med hjälp av olika systemåtgärder och högst där skattebetalningarna bygger på en hög grad av frivillighet.

2.3 Erfarenheter från USA

De resultat och slutsatser som kommit fram i arbetet med Medverkandekartan i Sverige stämmer väl överens med liknande analyser som gjorts av Internal Revenue Service (IRS) i USA. Analyser på federal nivå i USA visar att skattefelets storlek i förhållande till de teoretiska skatteinkomsterna varierar mellan olika typer av skatteinkomster. Även i USA har man försökt att analysera orsakerna till dessa skillnader och kommit fram till att medverkan är störst där ”synligheten” är störst, dvs. där det finns ett källskattesystem²⁴ eller omfattande tredjemansinformation. Storleken på skattefelet i förhållande till den teoretiska skatten står alltså i omvänt förhållande till inkomstens synlighet.²⁵

2.4 Konsekvenser för internationell skattekontroll

Analyser av vilka faktorer som påverkar skattebetalarnas medverkan i skattesystemet i Sverige och USA visar att kontrolluppgifter och tredjemansinformation bidrar till att minska skattefelet. På det internationella området där Skatteverket i stor utsträckning måste förlita sig på de uppgifter som den skattskyldige själv lämnar in är skattefelet ofta stort. Den internationella skattekontrollen bygger därför i hög grad på individuella kontroller och revisioner. Skatteverket konstaterar dock att det inte är realistiskt att minska skattefelet enbart med hjälp av utökade kontroller. En effektiv skattekontroll på det internationella området förutsätter ett utökat samarbets- och informationsutbyte med andra länder.²⁶

²⁴ Med källskatt avses en skatt som betalas vid källan, dvs. direkt när inkomsten uppkommer. Exempel på detta är när arbetsgivare gör avdrag för preliminär skatt på lönen.

²⁵ U.S. Department of the Treasury, Office of Tax Policy (2006), *”A Comprehensive Strategy for Reducing the Tax Gap”*.

²⁶ Skatteverket (2008), *Skattefelskarta för Sverige: Hur togs den fram och hur kan den användas?*, SKV Rapport 2008:1, s. 102.

3 Förutsättningar för internationellt informationsutbyte

3.1 Lagstiftning

Det internationella informationsutbytet regleras i bilaterala och multilaterala dubbelbeskattningsavtal, internationella konventioner (som godkänts av Sveriges riksdag), direktiv inom EU-rätten samt i nationell lagstiftning. En förutsättning för att handräckning²⁷ ska kunna ske mellan en svensk och en utländsk myndighet är nämligen att det har ingåtts en överenskommelse mellan Sverige och den främmande staten. Regleringen är något splittrad, vilket innebär att informationsutbytet varierar i omfattning mellan olika länder. Nedan beskrivs kortfattat den svenska lagstiftningen på området samt de huvudsakliga överenskommelser som slutits mellan Sverige och andra länder.

3.1.1 Skatte- och handräckningsavtal

Sverige har tecknat skatteavtal med ett nittiototal stater. De flesta skatteavtalen innehåller bestämmelser om utbyte av information som reglerar informationsutbytet mellan skatteförvaltningarna. Informationsutbytet administreras av "behörig myndighet". Med behörig myndighet avses i skatte- och handräckningsavtalen finansministern eller den myndighet till vilken uppgiften har delegerats. I Sverige har denna funktion delegerats till Skatteverket. Bestämmelserna om informationsutbyte i de moderna skatteavtalen bygger i de flesta fall på artikel 26 i OECD:s modellavtal.²⁸ Artikel 26 omfattar i sin nuvarande version informationsutbyte i syfte att möjliggöra beskattning enligt både dubbelbeskattningsavtalets villkor och de avtalsslutande staternas interna skattelagstiftningar.²⁹ Fram till helt

²⁷ Handräckning på det internationella området bygger på internationella överenskommelser och omfattar i första hand utbyte av information för skatteutredningar, handräckning för indrivning av skatt och andra åtgärder, såsom delgivning av handlingar.

²⁸ Skatteverket (2009), *Handledning för internationell beskattning 2009*.

²⁹ Gustafsson Myslinski, U (2008), "Sveriges informationsutbytesavtal med Isle of Man", *Skattenytt*, vol. 4 s. 185.

nyligen var det dock många länder som reserverade sig mot artikel 26. I kölvattnet av finanskrisen och det faktum att flera skatteparadis visat sig hårbärgera terroristpengar har dock trycket på länder som inte anslutit sig till artikel 26 hårdnat. Vid det senaste G20 mötet 2009 fastslogs bl.a. att banksekretessens era är över.³⁰ I dag har samtliga OECD-länder accepterat informationsutbytesartikeln i modellavtalet. Detta innebär att utbyte av information om bl.a. kapitalplaceringar möjliggörs med länder som tidigare inte lämnat sådan information t.ex. Schweiz, Luxemburg, Belgien och Österrike. Det krävs dock att avtal tecknas eller uppdateras med en ny informationsartikel samt att avtalen godkänns av riksdagen. I september 2009 hade Sverige tecknat åtta nya avtal med skatteparadis.³¹

Sedan ett antal år har OECD inlett ett samarbete med ett stort antal länder som tidigare betraktats som skatteparadis. I samarbete med dessa länder har OECD tagit fram ett modellavtal för informationsutbyte, TIEAS (Tax Information Exchange Agreements). TIEAS är tänkt att komplettera dubbelbeskattningsavtalen och är mer detaljerat när det gäller informationsutbyte. Avtalet ska användas av enskilda stater som underlag för förhandling om samarbetsavtal. För att stärka de nordiska ländernas förhandlingsposition gentemot skatteparadiserna och för att få ned kostnaderna för förhandlingsarbetet samordnar de nordiska länderna förhandlingsarbetet. Även Färöarna och Grönland deltar i arbetet. Som nämnts ovan har Sverige tillsammans med övriga nordiska länder slutit åtta nya avtal och nya förhandlingar pågår.³²

3.1.2 *Europaråds- och OECD-konventionen*

Inom Europarådet och OECD har en konvention utarbetats om ömsesidig handräckning i skatteärenden. Konventionen antogs i april 1987 och trädde i kraft 1995. Konventionen överensstämmer i stor utsträckning med det nordiska handräckningsavtalet. Konventionen har införlivats med svensk rätt genom lagen (1990:313) om Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden.³³

³⁰ OECD (2009-09-25), OECD Secretary-General to the G20 leaders, http://www.oecd.org/document/38/0,3343,en_2649_33767_43777958_1_1_1_1,00.html.

³¹ Avtalen avser Aruba, Bermuda, Brittiska Jungfruöarna, Caymanöarna, Guernsey, Isle of Man, Jersey samt Nederländska Antillerna.

³² Norden, <http://www.norden.org/sv/om-samarbetet/avtal/avtal/skattefraagor/informationsutbytesavtal-paa-skatteomraadet-med-finansiella-offshorecentra> (2009-11-09).

³³ Skatteverket (2009), *Handledning för internationell beskattning 2009*. Länder som har ratificerat konventionen är Azerbajdzjan, Belgien, Danmark, Finland, Frankrike, Italien, Nederländerna, Norge, Polen, Storbritannien, Sverige, Ukraina, och USA. Kanada och Tyskland har undertecknat konventionen och håller på att ratificera den.

3.1.3 EG:s handräckningsdirektiv

Inom Europeiska unionen sker ett utbyte av information om alla typer av skatter. På den direkta skattens område regleras informationsutbytet i huvudsak genom direktiven om indrivning, sparande och handräckning, där direktiv 77/799/EEG (EG:s handräckningsdirektiv) från 1977 är den generellt mest omfattande regleringen.³⁴ Handräckningsdirektivet omfattar informationsutbyte rörande skatt på inkomst, kapital och försäkringspremier. Tidigare omfattade direktivet även mervärdesskatt och punktskatter, men dessa har lyfts ut ur direktivet för att i stället omfattas av en särskild reglering.³⁵ Direktivet är tillämpligt mellan medlemsstaterna inom EU och reglerar handräckning genom de fyra metoderna utbyte på begäran, automatiskt informationsutbyte, spontant informationsutbyte och möjlighet för en representant för skatteförvaltningen i en medlemsstat att erhålla information genom närvaro vid utredning i en annan medlemsstat.³⁶ (Se avsnitt 3.2). Handräckningsdirektivet är under omarbetning och kommissionen har lämnat ett förslag till nytt direktiv.

3.1.4 Sparandedirektivet

Direktiv 2003/38/EG (sparandedirektivet) gäller från den 1 juli 2005 och innehåller tvingande regler för EU:s medlemsländer att skapa ett automatiskt informationsutbyte om räntebetalningar från ett medlemsland till skattebetalare som är bosatta i andra medlemsländer. Syftet med direktivet är att göra det möjligt för medlemsländerna att beskatta räntebetalningar från ett annat medlemsland med hjälp av information från medlemslandet i fråga.³⁷ Direktivet omfattar ränteinkomster från sparande på bankkonton och obligationer men även inkomster från fondsparande, om fonden till betydande del består av räntebärande placeringar. Aktiesparande och försäkringsparande omfattas dock inte. Tre länder – Belgien, Luxemburg och Österrike – har förklarat att deras lagstiftning om banksekretess inte tillåter ett informationsutbyte. Dessa länder har därför fått tillåtelse att, under en övergångstid, ta ut en källskatt på ränteutbetalningar och lämna den vidare till den medlemsstat där den enskilde bor i stället för att lämna ut information om inkomsten.

³⁴ Direktivet har ändrats bl.a. genom direktiv 2004/56/EG, direktiv 2004/106/EG (tillämpas fr.o.m. den 1 juli 2005) och direktiv 2006/98/EG.

³⁵ Förordning 1798/2003 om administrativt samarbete om mervärdesskatter och förordning 2073/2004 om administrativt samarbete om punktskatter.

³⁶ Gustafsson Myslinski, U (2008), "Sveriges informationsutbytesavtal med Isle of Man", *Skattenytt*, vol. 4 s. 185.

³⁷ Direktivet har införlivats i Sverige genom lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Med utgångspunkt från en rapport i september 2008 om hur sparandedirektivet har fungerat i praktisk tillämpning under de tre första åren har EG-kommissionen föreslagit en rad ändringar i direktivet.³⁸ Förslagen syftar till att mer effektivt säkerställa beskattning av inkomster från sparande. Detta mot bakgrund av att det visat sig vara relativt enkelt att kringgå direktivets förpliktelser.³⁹ En annan förändring gäller definitionen av räntebetalningar, som föreslås bli vidare än i dag. Det föreslås också vissa förbättringar vad gäller innehållet i den information som ska lämnas enligt direktivet.⁴⁰

3.1.5 Nationell lagstiftning

För att Sverige ska kunna inhämta upplysningar respektive lämna upplysningar måste det finnas en rättslig grund. Den rättsliga grunden återfinns huvudsakligen i lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden (LÖHS). I LÖHS ges de yttre ramarna för hur handräckning ska ske dels när en utländsk skattemyndighet begär uppgifter från Sverige eller begär bistånd med indrivning, dels när en svensk myndighet begär motsvarande uppgifter eller bistånd med indrivning från ett annat land. Skatteutredning åt ett annat lands skatteförvaltning ska ske enligt samma grunder och principer som vid en svensk intern skatteutredning.⁴¹

3.2 Olika former för informationsutbyte

3.2.1 Informationsutbyte enligt OECD:s modellavtal

Informationsutbytet kan ske i ett antal olika former som är mer eller mindre ingripande. Bestämmelserna om informationsutbyte i moderna skatteavtal är normalt utformad i enlighet med artikel 26 i OECD:s modellavtal. I kommentaren till OECD:s modellavtal anges tre former för informationsutbyte: utbyte av information på begäran, spontant informationsutbyte och automatiskt informationsutbyte.

³⁸ KOM (2008) 727, 13 november 2008.

³⁹ Rehnberg, U, J Olsson (2009), "Skattefrågor under det svenska ordförandeskapet i EU", *Skattenytt*, s. 619.

⁴⁰ Faktapromemoria 2008/09: FPM71, *Ändringar i sparandedirektivet*.

⁴¹ Skatteverket (2009), *Handledning för internationell beskattning 2009*.

3.2.2 Informationsutbyte på begäran

Informationsutbyte på begäran kan endast ske om den information som behövs inte finns tillgänglig i det egna landet. Utbytet sker genom att skatteförvaltningen (behörig myndighet) i det land som utreder frågan begär av ett annat lands skatteförvaltning att få inhämta upplysningar i frågan. Det kan handla om upplysningar om transaktioner som genomförts av skattskyldiga eller information om transaktioner på ett bankkonto som en skattskyldig har i det andra landet. Begäran måste vara riktad och preciserad och det land som får begäran måste ha tillgång till den information som efterfrågas.⁴²

3.2.3 Spontant informationsutbyte

Med spontant informationsutbyte menas att ett land lämnar information till ett annat land som bedöms vara av intresse för det andra landet. Det kan vara frågan om sådana upplysningar som skattemyndigheten påträffar i sin vanliga kontrollverksamhet. Spontant informationsutbyte sker utan att den föregåtts av någon särskild begäran. Sverige har i merparten av sina skatteavtal förbundit sig att till det andra landet lämna spontana kontrolluppgifter avseende transaktioner som kan antas ha betydelse för beskattningen i detta land. Motsvarande gäller då också för det andra landet att det har en skyldighet att lämna spontana kontrolluppgifter avseende transaktioner som kan vara av intresse för svensk beskattningsmyndighet.⁴³

3.2.4 Automatiskt informationsutbyte

Automatiskt informationsutbyte avser kontrolluppgifter av visst slag. Vanligen är det frågan om massinformation som t.ex. löner, pensioner, royalties, räntor, utdelningar m.m. till personer bosatta i utlandet. Ofta rör det sig om information som utbetalaren automatiskt och utan anmaning och utan närmare granskning lämnar till den egna skattemyndigheten. Sådant informationsutbyte sker normalt endast om det finns ett särskilt avtal eller en överenskommelse.⁴⁴

⁴² Skatteverket (2009), *Handledning för internationell beskattning 2009*. Spencer, D (2006), "Exchange of Tax Information", *Accountancy, business and the Public Interest*, vol. 5, s. 87–94.

⁴³ Skatteverket (2009), *Handledning för internationell beskattning 2009*.

⁴⁴ Skatteverket (2009), *Handledning för internationell beskattning 2009*.

3.2.5 Övriga former av informationsutbyte

I takt med att handräkningsärendena har blivit mer och mer komplicerade och omfattande har det vuxit fram ett behov av att träffas och utbyta den information som är nödvändig för en effektiv kontroll.

Bland de nyare formerna för informationsutbyte hör bl.a. *simultan revision eller samtidig skatteutredning* som innebär att två eller flera stater avtalar om att samtidigt genomföra en granskning, var och en inom sin egen jurisdiktion, av en eller flera personer (såväl fysiska som juridiska) av gemensamt intresse. Simultana revisioner på den direkta skattens område kan för närvarande genomföras enligt EG:s handräkningsdirektiv, Lag (1990:226) om handräkning i skatteärenden mellan de nordiska länderna (Nordiska handräkningsavtalet), Europaråds- och OECD-konventionen samt med stöd av särskilda överenskommelser i Sveriges skatteavtal med andra länder. Utbytet ska ske genom respektive stats behöriga myndigheter. Enskilda tjänstemän kan också ges tillfällig fullmakt som behörig myndighet för att utbyta information under en simultan revision.⁴⁵

3.3 Skatteverkets organisation

I Skattebasutredningen från 2002 föreslogs att Skatteverket skulle förstärka sina resurser på det internationella området. Även i prop. (2002/03:99) Det nya Skatteverket tydliggjordes ett ökat behov av internationellt samarbete vid beskattning och skattekontroll. Under senare år har Skatteverket gjort flera organisatoriska förändringar med syfte att bygga upp kompetens och effektivisera arbetet med internationella frågor.⁴⁶

3.3.1 Behörig myndighet

Skatteverket har som behörig myndighet det administrativa ansvaret för att informationsutbytet med andra länders skatteförvaltningar sker i enlighet med gällande författningar och skatteavtal och att det är förenligt med de principer som styr Sveriges förhållande till andra länders skatteförvaltningar.⁴⁷

⁴⁵ Skatteverket (2009), *Handledning för informationsutbytet med andra stater 2009*.

⁴⁶ Skatteverkets arbete med att kartlägga och organisera arbetet på det internationella området finns beskrivet i rapporterna *Skatt utan gränser (2004)* och *Förslag till hantering av internationella frågor inom Skatteverket och organisationstillhörighet för VE/SSK m.m. (2004)*.

⁴⁷ Skatteverket (2009), *Handledning för internationell beskattning 2009*.

På Skatteverket är det normalt utlandsskattekontoren i region Stockholm och Malmö som ansvarar för det operativa arbetet på det internationella området och fattar beslut i handräkningsärenden.⁴⁸ Arbetet sker efter ett länderansvar där utlandsskattekontoret i Malmö ansvarar för Danmark, Färöarna, Grönland, Island, Polen, Slovakien, Slovenien, Tjeckien, Tyskland och Österrike. Utlandsskattekontoret i Stockholm ansvarar för övriga länder.

3.3.2 Huvudkontoret

Skatteverkets *huvudkontor* har ansvar för strategisk ledning, styrning, samordning och uppföljning av det internationella arbetet. Huvudkontorets *produktionsavdelning* är ansvarig för hela kärnverksamheten medan en av verksamhetsenheterna på produktionsavdelningen har ett områdesansvar för hela det internationella området.

3.3.3 Utlandsskattekontoren

Ett ökat fokus på det internationella området ledde fram till bildandet av två *utlandsenheter* i Stockholm respektive Malmö 2005 med ansvar för det operativa arbetet på det internationella området.⁴⁹ Från och med den 1 januari 2008 respektive den 1 januari 2009 är utlandsenheterna i Malmö och Stockholm utlandsskattekontor.

Arbetsuppgifterna på utlandsskattekontoren kan delas in i tre delar: riksarbetsuppgifter, regionala uppdrag och initiativverksamheten. *Riksarbetsuppgifter* hanteras endast på utlandsskattekontoren och ett av skattekontoren i Stockholmsregionen. Till dessa arbetsuppgifter hör bl.a. allt operativt informationsutbyte med andra länder, momsåterbetalningar och registreringskontroll av utländska företag men även arbete med riskanalys och metodutveckling. *Regionala uppdrag* finns i samtliga sju skatteregioner, men är koncentrerade till vissa skattekontor inom regionen. De regionala uppdragen kan t.ex. avse inkomstbeskattning av personer som arbetar i Sverige men är bosatta utomlands och personer som flyttat utomlands. *Initiativverksamheten* planeras och budgeteras årligen på nationell nivå i den s.k. Riksplanen och består till största del av olika typer av kontroll och informationsinsatser eller kartläggningar. Ansvaret för de olika insatserna

⁴⁸ Av arbetsordningen för Skatteverket framgår att det är utsedda handläggare på utlandsskattekontoren i Malmö respektive Stockholm som är behörig myndighet och har rätt att utbyta information med andra länder. Från och med 1 januari 2009 är Skatteverkets storföretagsregion behörig myndighet för informationsutbytet på punktskatteområdet.

⁴⁹ Punktskatterna hanteras av Storföretagsregionens särskilda skattekontor i Ludvika.

kan ligga på en region eller vara delat mellan flera regioner. Huvudkontoret har ett övergripande ansvar för initiativverksamheten.

Utlandsskattekontoren har också till uppgift att vara ett kontroll- och metodstöd i internationella frågor, både inom den egna regionen och i andra regioner.

3.3.4 *Internationella produktionsnätverket*

Som ett stöd för ledningen har man på huvudkontorets produktionsavdelning sedan den 1 januari 2008 inrättat *produktionsnätverk* på olika områden, bl.a. ett på det internationella området.

Produktionsnätverken är inga beslutande organ, utan ska fungera som beredande organ åt huvudkontoret i planerings-, produktions- och utvecklingsfrågor. Produktionsnätverken består av deltagare från produktionsavdelningen, rättsavdelningen och kontorschefer på regionerna.

3.3.5 *Utlands-KU i Östersund*

Sedan 2002 bedrivs en samordnad granskning av automatiska kontrolluppgifter på fysiska personer. Sedan den 1 januari 2006 är arbetet koncentrerat till Norra regionen och en särskild grupp (utlands-KU) på skattekontoret i Östersund.⁵⁰

3.3.6 *Verksamhetsstödsavdelningen*

På uppdrag av huvudkontoret ansvarar Skatteverkets *verksamhetsstödsavdelning* (VE) för underhåll och utveckling av it-stödet på det internationella området. Sedan 2008 har VE även fått i uppdrag att ta fram statistik till huvudkontoret avseende automatiska kontrolluppgifter till och från utlandet.

3.3.7 *Rättsavdelningen*

Huvudkontorets *rättsavdelning* ansvarar för den rättsliga styrningen på det internationella området men har ingen del i den praktiska hanteringen av informationsutbytet.

⁵⁰ Mellan åren 2002 och 2006 var identifiering och kontroll av automatiska kontrolluppgifter på fysiska personer uppdelad mellan skattekontoren i Hudiksvall och Östersund.

4 Utbyte av automatiska kontrolluppgifter

4.1 Hantering av automatiska kontrolluppgifter

Automatiska kontrolluppgifter (KU) kan delas in i två grupper, dels de automatiska KU som skickas till följd av EU:s sparandedirektiv, dels de automatiska KU som skickas inom ramen för ett skatteavtal, s.k. OECD-uppgifter.

4.1.1 OECD-uppgifter

När andra länder skickar automatiska kontrolluppgifter inom ramen för ett skatteavtal till Skatteverket är det utlandsskattekontoren i Malmö och Stockholm som i egenskap av behörig myndighet tar emot uppgifterna utifrån deras länderansvar. OECD-uppgifterna omfattar ett 15-tal olika typer av kontrolluppgifter och kan komma när som helst under året, ibland flera år efter beskattningsåret. Majoriteten av kontrolluppgifterna kommer inlästa på cd-skivor. Kontrolluppgifterna diarieförs av utlandsskattekontoren innan de skickas vidare till Skatteverkets verksamhetsstödsavdelning (VE) för inläsning i Skatteverkets lokala taxeringssystem, LT. När kontrolluppgifterna är inlästa i LT anses de vara ”i drift” eller ”i produktion”, dvs. kontrolluppgifterna finns tillgängliga för identifiering och användning i kontrollverksamheten. En mindre andel av de utländska kontrolluppgifterna kommer fortfarande på papper eller i excel- och wordfiler och går inte att läsa in i LT-rutinen.⁵¹

När Skatteverket skickar automatiska KU till andra länder tar VE fram de aktuella kontrolluppgifterna från Skatteverkets basregister och bränner in dem på cd-skivor, en för varje land. Kontrolluppgifterna följer ett tekniskt format som är fastställt av OECD. VE skickar cd-skivorna till utlandsskattekontoren i Malmö eller Stockholm. Som behörig myndighet har utlandsskattekontoren ansvar för att cd-skivorna skickas till respektive land utifrån deras länderansvar.⁵² Enligt uppgift från VE har man som målsättning att skicka samtliga OECD-uppgifter senast i slutet av juni året efter beskattningsåret.

⁵¹ Skatteverket (2007), *UtlandsKU*. Skatteverket (2008), *Förstudierapport, KU-utland, version 1.0*.

⁵² Skatteverket (2007), *UtlandsKU*. Skatteverket (2008), *Förstudierapport, KU-utland, version 1.0*.

4.1.2 Kontrolluppgifter enligt EU:s sparandedirektiv

Inom ramen för EU:s sparandedirektiv hanteras tre typer av automatiska kontrolluppgifter:⁵³

1. KU 20 avseende ränteinkomster.
2. KU 21 avseende obligationer.
3. KU 40 avseende avyttring av andel i investeringsfond.

Samtliga EU-länder använder samma system för överföring av automatiska KU enligt EU:s sparandedirektiv, det s.k. CCN-mail. CCN-mail är ett skyddat internetbaserat system för att skicka kontrolluppgifter mellan EU:s medlemsländer. Systemet används även för att skicka uppgifter på den indirekta skattens område, dvs. uppgifter om moms och punktskatter. När kontrolluppgifter skickas via CCN-mail skickas även ett följebrev, ett s.k. Technical Sheet, som indikerar att det finns nya uppgifter i CCN-mail.⁵⁴ Från och med 2008 har EU bytt teknisk standard för överföring av kontrolluppgifter med CCN-mail.⁵⁵

Hanteringen av kontrolluppgifter enligt sparandedirektivet liknar hanteringen av OECD-uppgifterna. Till skillnad från OECD-uppgifterna är det en kontaktperson på VE, och inte utlandsskattekontoren, som på uppdrag från huvudkontoret har ansvar för att ta emot och skicka kontrolluppgifter och följebrev till och från andra EU-länder. När det kommer in kontrolluppgifter från ett annat EU-land är det kontaktpersonens ansvar att lägga in kontrolluppgifterna i en speciell mapp som skickas till driftenheten på VE. Driftenheten ansvarar för att kontrolluppgifterna läses in i LT.

Ansvariga för kontrolluppgiftssystemet på VE tar på uppdrag från huvudkontoret fram de kontrolluppgifter som ska skickas till andra EU-länder från Skatteverkets basregister. Driftenheten skickar kontrolluppgifterna till den utsedde kontaktpersonen på VE som skickar vidare kontrolluppgifterna till respektive land via CCN-mail tillsammans med ett följebrev.

Till skillnad mot OECD-uppgifterna, som saknar en bestämd tidsgräns, finns en bestämmelse om att kontrolluppgifter avseende sparandedirektivet, med vissa undantag, ska skickas senast den 30 juni året efter beskattningsåret.

⁵³ Intervju med Skatteverkets verksamhetsstödsavdelning (VE) 2008-08-27.

⁵⁴ Alla uppgifter som skickas inom ramen för sparandedirektivet kommer via CCN-mail, förutom kontrolluppgifter från oberoende territorier som kommer på papper. Dessa kontrolluppgifter läggs i en särskild mapp och en kopia skickas till utlands-KU i Östersund. Kontrolluppgifter till oberoende territorier skickar Sverige med CCN-mail till moderlandet.

⁵⁵ Under 2008 har den tekniska standarden ändrats från SMF till SDF-XML.

4.1.3 Inläsning av automatiska kontrolluppgifter

Enligt Skatteverkets arbetsbeskrivning för automatiska KU från utlandet är målsättningen att kontrolluppgifterna ska vara inlästa i LT, 10 dagar efter ankomststämpling på Skatteverket.⁵⁶

För att kunna följa kontrolluppgifterna från att de inkommer till utlandsskattekontoren till dess att de läses in i LT finns en arbetsgrupp på Skatteverkets intranät där samtliga delansvariga ska dokumentera vad som gjorts och när i varje steg i flödesplanen.⁵⁷ För att inga medier eller filer ska stanna upp i processen framgår av arbetsbeskrivningen att varje person som gjort sitt moment i processen ska meddela nästa person i kedjan att det är ett medium eller en fil på väg som ska åtgärdas. Utlandsskattekontoren ska t.ex. meddela den ansvarige för utlands-KU i Östersund att materialet är produktionssatt.

Vid en sammanställning av Skatteverkets uppgifter om ankomstdatum och produktionssättningsdatum för OECD-uppgifter som inkommit på datamedier under åren 2007–2009 framkommer att de flesta av OECD-uppgifterna ännu inte är inlästa i LT. Av de 33 filer som inkommit har endast 10 lästs in i LT. Inga OECD-uppgifter som inkommit under 2009, totalt 12 filer, är ännu inlästa i LT. Flera av OECD-uppgifterna som inte är inlästa avser inkomståret 2005 eller tidigare och riskerar därmed att bli för gamla för att kunna användas i taxeringen redan innan de lästs in i LT.⁵⁸ Hur många kontrolluppgifter filerna innehåller framgår endast av 7 filer.

⁵⁶ Skatteverket (2008) *Arbetsbeskrivning för automatiska KU från utlandet*.

⁵⁷ Skatteverket (2008) *Arbetsbeskrivning för automatiska KU från utlandet*. Enligt arbetsbeskrivningen ska alla ansvariga som överlåter åt någon annan att utföra sin del anteckna i arbetsgruppen vad som gjorts åt ärendet.

⁵⁸ Dessa problem uppmärksammades redan i Skatteverket (2004), *Utvärdering av utlands-KU, försöksverksamhet i region Gävle och Östersund*.

Tabell 2 Produktionssättningsstid för OECD-uppgifter som inkommit till Skatteverket 2007–2009

Ankomstdatum Utlands- skattekont.	Land	Inkomstår	Antal KU	Till VE	Tillgängligt i LT
2009-09-28	Belgien	2007	1 980	2009-09-28	Nej
2009-09-25	Norge	2008	?	2009-09-25	Nej
2009-09-22	Nya Zeeland	2007–2008	?	2009-09-24	Nej
2009-09-18	Estland	2008	?	2009-09-18	Nej
2009-08-31	Tjeckien	2007–2008	?	2009-09-24	Nej
2009-08-12	Slovenien	2008	?	2009-08-21	Nej
2009-07-14	Italien	2005	2 590	2009-07-17	Nej
2009-07-13	Finland	2008	?	2009-07-16	Nej
2009-07-07	Litauen	2008	?	2009-07-10	Nej
2009-07-06	Danmark	2008	102 497	2009-07-31	Nej
2009-07-06	Japan	Ej angivet	?	2009-07-17	Nej
2009-01-28	Norge	2007	?	2009-01-30	Nej
2008-11-26	Island	2007	?	2008-12-02	Nej
2008-10-27	Australien	2007	?	2008-10-29	Ja
2008-10-28	Norge	2007	?	2008-10-28	Nej ¹
2008-10-28	Norge	2007	?	2008-10-28	Ja
2008-10-20	UK	2006–2007	?	2008-10-24	Ja
2008-07-11	Finland	2007	?	2008-10-24	Nej
2008-06-27	Polen	2007	?	2008-07-25	Nej
2008-03-17	Kanada	2006	?	2008-04-24	Nej ²
2008-02-08	Island	2006	?	2008-03-18	Ja
2008-01-07	Danmark	2006	?	2008-02-07	Nej ²
2007-11-22	Tyskland	2002–2006	?	2007-02-07	Nej ²
2007-08-21	Polen	2006	1 036	2007-09-28	Nej
2007-07-16	Kanada	2005	?	2008-04-24	Nej ²
2007-07-06	Danmark	2006	?	2007-09-28	Ja
2007-06-04	Frankrike	2005	616	2007-06-07	Ja
2007-05-31	Litauen	2006	?	2007-06-01	Ja
2007-04-30	Nederländerna	2005	?	2007-05-04	Nej
2007-03-23	Japan	2004	?	2007-04-10	Nej
2007-01-26	Frankrike	2005	5 486	2007-02-27	Ja
2007-01-24	Polen	2005	1 020	2007-02-28	Ja
2007-01-17	Danmark	2006	?	2007-03-08	Ja

1) Vissa uppgifter om tillgångars värde finns i LT.

2) Fel på filen.

Källa: Skatteverket, arbetsgruppen: utlands-KU, 2009-10-12.

Även när det gäller automatiska KU som inkommer inom ramen för EU:s sparandedirektiv framträder en bild av omfattande fördröjningar i inläsningen i LT. De första uppgifterna som inkom avseende inkomstären

2005 och 2006 lästes inte in i LT förrän under hösten 2007. Kontrolluppgifter avseende inkomståret 2007 och 2008 har ännu inte kunnat läsas in i LT. Vissa kontrolluppgifter avseende inkomståret 2007 har däremot skickats i excelfiler till utlands-KU i Östersund för identifiering och granskning. Under 2007 slutfördes 13 utredningar där taxeringen höjdes. Enligt ansvarig på utlands-KU beror det låga antalet utredningar på att kontrolluppgifterna blev tillgängliga sent och att utredningarna tar lång tid.⁵⁹ Ett av skälen bakom fördröjningen är enligt VE att man har prioriterat arbetet med att kunna skicka kontrolluppgifter i det nya formatet i CCN-mail.⁶⁰

Tabell 3 Produktionssättningstid för kontrolluppgifter avseende sparandedirektivet, inkomstår 2005-2009

Ankomstdatum	Inkomstår	Antal KU	Tillgängligt i LT
juli 2006	2005	75 004	hösten 2007
juli 2007	2006	86 412	hösten 2007
juli 2008	2007	104 737	nej ²
juli 2009	2008	78 229 ¹	nej

- 1) Alla kontrolluppgifter har inte inkommit.
- 2) Kontrolluppgifter från Danmark finns tillgängliga i LT.

Källa: Skatteverket, utlands-KU i Östersund.

Som vi sett ovan är det inte ovanligt att automatiska KU blir liggande i flera år innan de kommer i produktion. Majoriteten av de automatiska KU som inkommit till Skatteverket under åren 2007-2009 finns inte tillgängliga i LT.

Enligt en intern utredning på Skatteverket finns det stora tekniska och materiella brister i det moment som avser att importera informationen i LT.⁶¹ Uppgifter har skickats tillbaka från VE till utlandsskattekontoren på grund av att de skulle vara felaktiga, men vid avstämning av utlandsskattekontoren har de visat sig vara korrekta.

På VE hänvisar man till att det varken finns tid eller tillräcklig kunskap om innehållet i filerna för att kontrollera felaktigheterna.⁶² Ytterligare ett problem är att endast en del av informationen i kontrolluppgifterna kan läsas in på grund av utrymmesbrist. Det finns helt enkelt inte tillräckligt med fält i LT.

Det finns ingen statistik över hur många kontrolluppgifter som skickas tillbaka på grund av tekniska fel, och återrapportering till andra länder om att kontrolluppgifterna innehåller fel förekommer inte. Något påminnelseförfarande till länder som endast skickat kontrolluppgifter för vissa år finns inte heller.

⁵⁹ Skatteverket (2008), *Sparandedirektivet 2007*.

⁶⁰ Intervju med Skatteverkets verksamhetsstödsavdelning (VE) 2008-08-27.

⁶¹ Skatteverket (2008), *Kontrolluppgifter – En inventering av kunskapsbehov*.

⁶² Skatteverket (2008), *Kontrolluppgifter – En inventering av kunskapsbehov*.

4.1.4 Automatiska kontrolluppgifter till utlandet

De automatiska KU som Skatteverket skickar till andra länder baseras på uppgifter som finns i Skatteverkets databaser avseende personer med utländsk adress och som utbetalare (företag, banker etc.) ska lämna enligt lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter (LSK). Uppgifterna ska skickas om det finns en utländsk adress eller landkod angiven för betalningsmottagaren, antingen för den tid uppgiften avser (inkomståret) eller den tidpunkt då uppgiften hämtas ur Skatteverkets system. Uppgifterna hämtas från databaserna i slutet av maj under taxeringsåret.

När det gäller kontrolluppgifter som Sverige skickar till andra EU-länder inom ramen för sparandedirektivet har Sverige enligt uppgift från VE klarat av att skicka uppgifterna före den 30 juni året efter inkomståret under alla år sedan direktivet infördes 2005.⁶³

Skatteverkets ambition är även att OECD-uppgifterna ska skickas i slutet av juni året efter inkomståret. Enligt uppgifter från Skatteverkets diariesystem skickades uppgifter avseende inkomståret 2008 i juli 2009. Kontrolluppgifter avseende inkomståret 2007 skickades i december 2008 (13 filer) och i juli 2009 (6 filer).

Även när det gäller de kontrolluppgifter som Skatteverket skickar till andra länder förekommer vissa tekniska problem. Till exempel saknas möjlighet att skraddarsy informationen i enlighet med det avtal som gäller med ett specifikt land. I stället skickas likadan information till alla länder med vilka Sverige har ett avtal.⁶⁴

4.2 Omfattning av automatiska kontrolluppgifter

Skatteverket utbyter automatiska KU med ett fyrtiotal olika länder. Informationen på uppgifterna är kortfattad. Det som alltid framgår är vem som tagit emot inkomsten, vem som betalat ut inkomsten, vilket år inkomsten avser och vilket belopp som betalats ut.⁶⁵

Skatteverket saknar ett centralt uppföljningssystem för informationsutbytet varför det inte går att få fram en heltäckande bild av informationsutbytets omfattning och utveckling över tiden. Det är framför allt automatiska KU som *inkommer* till Skatteverket som det är svårt att få ett samlat grepp kring. Det lokala taxeringssystemet, LT, lämpar sig inte för statistiska bearbetningar och sökmöjligheterna är begränsade. Som vi sett

⁶³ Inkommet mejl från Skatteverkets verksamhetsstödsavdelning (VE) 2009-11-03.

⁶⁴ Skatteverket (2008), *Förstudierapport, KU-utland, version 1.0.*

⁶⁵ Skatteverket (2008), *UtlandsKU – statistik.*

ovan läses många automatiska KU inte in i LT av tekniska eller andra skäl. Till dessa ska läggas de automatiska KU som inkommer till Skatteverket på papper eller i en word- eller excelfil och som inte heller kan läsas in i LT. Hur många automatiska KU som totalt inkommer till Skatteverket och hur många av dessa som gått att läsa in i LT är därför inte känt. När det gäller antalet skickade automatiska KU är statistiken mer heltäckande.

4.2.1 *OECD-uppgifter till andra länder*

Antalet automatiska KU som Skatteverket skickar till andra länder har ökat kraftigt under de senaste tio åren. Under 2009 skickade Skatteverket ca 1,3 miljoner automatiska KU till andra OECD-länder för inkomståret 2008. Detta kan jämföras med de ca 250 000 kontrolluppgifter som Sverige skickade 2001 avseende inkomståret 2000. Danmark, Finland och Norge mottog ca 75 procent av kontrolluppgifterna 2009. Flest kontrolluppgifter, ca 60 procent, avser erhållen ersättning för optionsaffär, terminsaffär, fond eller avyttring av delägar rätt.

Tabell 4 Antal skickade automatiska KU till OECD-länder 2009, avseende inkomståret 2008

Land	Totalt	Varav		Social kontrolluppgift	Övrigt ²
		Avyttring delägarrätt, optionsaffär, fond m.m. ¹	Utdelning /innehav delägarrätt		
Norge	455 767	355 241	45 282	13 884	41 360
Danmark	277 654	219 977	27 262	10 449	19 966
Finland	241 304	160 697	15 682	49 192	15 733
USA	70 785	11 692	32 875	9 615	16 603
Storbritannien	53 757	10 894	23 511	5 051	14 301
Tyskland	48 421	5 273	13 122	20 337	9 689
Frankrike	31 098	5 215	10 890	8 260	6 733
Spanien	30 924	5 000	8 382	11 907	5 635
Polen	16 088	4 549	1 136	1 039	9 364
Italien	10 961	1 305	3 612	3 712	2 332
Australien	10 041	1 206	4 191	2 247	2 397
Nederländerna	9 737	1 979	3 747	1 565	2 446
Kanada	8 896	779	2 994	3 136	1 987
Japan	3 423	660	1 562	184	1 017
Estland	2 719	1 087	456	378	798
Island	2 687	434	930	516	807
Ryssland	2 378	671	700	91	916
Tjeckien	2 051	273	673	512	593
Litauen	1 878	137	118	29	1 594
Nya Zeeland	1 373	135	630	185	423
Lettland	1 133	243	230	106	554
Slovenien	593	43	89	364	97
Slovakien	457	88	104	55	210
Grönland	183	120	41	8	14
Färöarna	117	79	9	10	19
Totalt	1 284 425	787 777	198 228	142 832	155 588

- 1) KU i denna kategori avser erhållen ersättning för avyttring av delägarrätt, optionsaffär, terminsaffär, kapitalvinst eller erhållen ersättning avseende fond samt överlåtelsepris på avyttring av bostadsrätt.
 2) I övrigt ingår bl.a. kontant lön, tjänstepension, näring och ränteinkomst.

Källa: Skatteverket.

4.2.2 Automatiska kontrolluppgifter enligt sparandedirektivet

Genom sparandedirektivet byter EU:s medlemsländer automatiskt information om räntebetalningar sedan 1 juli 2005. Under 2008 skickade Sverige knappt 50 000 uppgifter och tog emot drygt 100 000 uppgifter avseende inkomståret 2007.

Tabell 5 Antal inkommande och utgående KU, sparandedirektivet, inkomstår 2005–2008

Inkomstår	Inkommande KU	Utgående KU
2005	75 004	–
2006	86 412	36 700
2007	104 737	47 248
2008	78 229 ¹⁾	53 144

1) Alla uppgifter har inte inkommit.

Källa: Skatteverket.

4.2.3 Källskatt

Tre EU-länder – Belgien, Luxemburg och Österrike – har inte anslutit sig till sparandedirektivet och har medgivits undantag från informationsutbytet, med hänvisning till banksekretess. I stället för att lämna ut information om inkomsten tar dessa länder ut en källskatt på ränteutbetalningar som sedan överförs till den medlemsstat där den enskilde bor. EU har ingått liknande avtal med Schweiz, Liechtenstein, Andorra, Monaco, San Marino, Guernsey, Isle of Man, Jersey, Brittiska Jungfruöarna, Nederländska Antillerna och Turks- och Caicoöarna. Under 2009 har Sverige mottagit sammanlagt ca 104 miljoner kronor i källskatt från dessa länder, vilket är en ökning med ca 34 miljoner jämfört med 2008 och 2007 (tabell 6).

Tabell 6 Inbetald källskatt, sparandedirektivet, 2007-2009, kronor

Land	2007	2008	2009
Andorra	3 134 537	3 143 807	121 449
Antillerna	–	–	2 677
Belgien	1 184 176	1 182 551	1 540 509
Brittiska Jungfruöarna	1 540	1 540	537
Guernsey	868 871	868 871	915 394
Isle of Man	2 491 727	2 491 727	1 333 114
Jersey	3 522 850	3 522 850	4 603 359
Liechtenstein	590 246	590 246	867 520
Luxemburg	20 666 281	20 609 778	30 907 943
Monaco	437 843	439 981	754 347
San Marino	4 644	4 653	23 042
Schweiz	37 014 616	37 014 616	58 023 198
Österrike	–	–	4 794 268
Totalt	69 917 331	69 870 621	103 887 356

Källa: Skatteverket.

Om man jämför inbetalningarna av källskatt från Schweiz till Sverige 2008 med de inbetalningar som gjorts till Danmark och Finland under motsvarande period och tar hänsyn till antalet invånare i respektive land visar det sig att den inbetalda källskatten från Schweiz är betydligt högre i Sverige än i Danmark och Finland. Sverige erhöll 2008 ca 430 euro per tusen invånare i källskatt från Schweiz medan motsvarande belopp i Danmark och Finland var 150 respektive 120 euro (tabell 7). Varför det ser ut så här finns det inget entydigt svar på. Delvis kan det förklaras av att ca 50 procent av svenskarnas sparande i utlandet finns i Schweiz. Det är också troligt att fler svenskar än danskar och finländare har sparande där. Sverige har även högre skatt på ränteinkomster än Danmark och Finland. Ytterligare en förklaring är att Sveriges skatteavtal med Schweiz, till skillnad mot Danmark och Finland, saknar en klausul om informationsutbyte. Genom informationsutbytesklausulen har Finland och Danmark större möjlighet till insyn i sina medborgares tillgångar placerade i Schweiz än vad Sverige har. Det är troligt att avsaknaden av en informationsutbytesklausul i det svenska skatteavtalet gör att fler svenskar är benägna att placera pengar i Schweiz jämfört med privatpersoner i Danmark och Finland. Den sistnämnda förklaringen skulle i så fall vara ett bevis på informationsutbytets preventiva effekt.

Tabell 7 Inbetald källskatt 2008, jämförelse mellan Sverige, Danmark och Finland, totalt och per tusen invånare, euro

Antal invånare, tusental				Belopp per tusent invånare		
	Sverige	Danmark	Finland	Sverige	Danmark	Finland
	9 118	5 552*	5 305**			
Liechtenstein	62 792	25 180	8 068	7	5	2
Guernsey	92 433	22 596	8 737	10	4	2
Belgien	125 976	65 381	43 613	14	12	8
Jersey	374 771	105 652	75 081	41	19	14
San Marino	494	2 416	--	0	0	--
Luxemburg	2 198 541	818 153	643 654	241	147	121
Andorra	333 461	7 865	790	37	1	0
Schweiz	3 937 725	1 264 106	560 482	432	228	106
Brittiska Jungf.	164		52	0		0
Monaco	46 579	18 844	8 972	5	3	2
Isle of Man	265 077			29		
Österrike		47 717	14 348		9	3
Totalt	7 438 014	2 377 910	1 363 796			
Totalt exkl. BVI, Isle of Man och Österrike						
Totalt	7 172 773	2 330 193	1 349 396			
Per tusen invånare	787	420	254			

*Danmark inkl. Färöarna och Grönland.

** Finland inkl. Åland.

Källa: Skatteverket.

4.2.4 Automatiska kontrolluppgifter i taxeringssystemet

I tabell 8 nedan framgår hur många automatiska KU från utlandet som i dag finns inlagda i LT fördelat efter vilket inkomstår kontrolluppgiften avser. Sparandedirektivet började gälla den 1 juli 2005 varför uppgifter för åren 2001–2004 endast avser OECD-uppgifter. Som vi sett tidigare går det inte att ur LT söka ut hur många av kontrolluppgifterna som avser OECD-uppgifter och hur många som avser kontrolluppgifter som lämnats till följd av sparandedirektivet. Det finns ännu inga kontrolluppgifter inlagda avseende inkomståret 2008.⁶⁶

Tabell 8 Antal automatiska KU i LT fördelat på inkomstår

Inkomstår	Totalt antal KU	Varav KU som avser sparandedirektivet
2001	155 657	–
2002	102 300	–
2003	241 825	–
2004	258 428	–
2005	88 630	75 000*
2006	144 385	75 000*
2007	73 648	–
2008	–	–

* Uppskattningar av utlands-KU i Östersund.

Källa: Skatteverket, utlands-KU, september 2008.

Utöver de automatiska KU som ligger i LT tillkommer de kontrolluppgifter som inte lästs in i LT samt de kontrolluppgifter som inkommit på papper eller i en excel- eller wordfil. Det finns ingen sammanställning över antalet kontrolluppgifter som kommer in på papper eller fil. Enligt uppgift från Skatteverket har man enbart från Danmark och Finland tagit emot ca 240 000 kontrolluppgifter på excelfil för åren 2005–2007. Från Norge har Skatteverket mottagit ca 6 000–10 000 automatiska KU i pappersform per år för åren 2002–2006. Dessa siffror indikerar att den manuella hanteringen av kontrolluppgifter från utlandet är betydande.

⁶⁶ Inkommet mejl från utlands-KU i Östersund, 28 augusti 2009.

4.3 Identifiering och kontroll av automatiska kontrolluppgifter

Innan kontrolluppgifterna kan användas i granskningsverksamheten måste de identifieras. Identifieringen innebär att man tar reda på vilken person eller vilket företag kontrolluppgiften avser. I dag finns inget automatiskt identifieringssystem utan identifieringen bedrivs genom en omfattande manuell hantering.

Utlands-KU i Östersund har ansvar för identifiering av automatiska KU, dvs. både för fysiska och juridiska personer. Östersund ansvarar även för kontrollen av automatiska KU på fysiska personer. Ansvaret för kontrollen av automatiska KU på företag ligger däremot på utlandsskattekontoren.

4.3.1 Identifiering av automatiska kontrolluppgifter avseende fysiska personer

Utlands-KU i Östersund identifierar kontrolluppgifter avseende fysiska personer överstigande vissa beloppsgränser.⁶⁷ Eftersom personnummer saknas måste en relativt tidskrävande sökning göras utifrån uppgifter om namn, adress eller födelsedatum. Alla länder har olika sätt att registrera och identifiera sina medborgare och företag och få använder TIN (Tax Identification Number). Kontrolluppgifterna från de nordiska länderna är generellt av bra kvalitet vilket bl.a. beror på att de använder sig av liknande system som de svenska personnumren. Ett annat problem med identifieringen är att information som kan underlätta identifieringen ofta presenteras i fel fält och att alla fält inte presenteras. Ett annat relativt vanligt fel är att beloppen i kontrolluppgifterna visar sig svårtydbara. Många länder skickar dubblettuppgifter och antalet dubblettuppgifter har också ökat som en följd av sparandedirektivet. Generellt har dock kvaliteten förbättrats med åren. Därtill har man blivit bättre på att hantera kvalitetsbrister, som t.ex. svårigheter att identifiera vem uppgiften avser. Sammantaget är det få kontrolluppgifter som inte kan användas i kontrollen till följd av bristande kvalitet på uppgifterna.

Rent praktiskt går det till så att när kontrolluppgifterna finns tillgängliga i LT väljer man ut de kontrolluppgifter som ska identifieras och granskas. Under 2008 gjordes 1 998 utredningar, vilket resulterade i 1 496 beslut.⁶⁸ Under 2008 nådde man målet att 75 procent av alla utredningar ska leda till beslut.

⁶⁷ Intervju med Skattekontoret i Östersund 2008-06-13.

⁶⁸ Inkommet mejl från Skattekontoret i Östersund 2009-11-03.

4.3.2 Granskning av kontrolluppgifter avseende fysiska personer

Utlands-KU i Östersund arbetar inte med urval utan granskar kontrolluppgifter avseende fysiska personer som överstiger vissa beloppsgränser.⁶⁹ I granskningen prioriterar man de äldsta åren och det senaste året om det gäller omprövning. Granskningen sker i form av skrivbordskontroll.⁷⁰

Statistik över antalet utredningar och ändring av skatt avseende automatiska KU på fysiska personer visar att den genomsnittliga höjningen ökat från ca 13 000 kronor 2006 till drygt 26 000 kronor 2008.

Tabell 9 Ändring skatt utländska kontrolluppgifter avseende fysiska personer, 2006–2008, mnkr

	Antal utred.	Ändring underlag	Ändring skatt	Avräkning utl. Skatt	Skatte-tillägg	Ändring efter avr. utl. skatt	Ändring som andel av underlaget	Höjning per utredning
2006	2 533	243	33	5,0	3,0	28,1	12 %	13 064
2007	3 580	773	71	8,6	6,0	62,8	8 %	19 938
2008	1 998	472	53	6,0	4,6	47,2	10 %	26 599

Källa: Skatteverket.

Att höjningsbeloppen ökar beror enligt utlands-KU i Östersund framför allt på att många automatiska KU som skickas inom ramen för sparandedirektivet visar på stora belopp. Att det totala antalet utredningar sjunker något under 2008 beror enligt skattekontoret i Östersund i första hand på att definitionen av vad som utgör en utredning har ändrats. Sedan 2008 krävs skriftväxling (kommunikation) med den skattskyldige för att en utredning ska anses föreligga. Tidigare ansågs det föreligga en utredning så fort Skatteverket begärt in en deklaration.⁷¹

Automatiska KU från utlandet kommer in senare än motsvarande svenska kontrolluppgifter varför uppgifterna i första hand används i eftertaxeringskontrollen. Det händer också att uppgifterna används i övrig skattekontroll. Materialet har t.ex. använts vid granskning av optionsprogram, kontokortsaffärer och vid årlig taxering.

⁶⁹ Intervju med Skattekontoret i Östersund 2008-06-13.

⁷⁰ Med skrivbordskontroll avses normalt kontroll som sker med hjälp av de uppgifter som kan inhämtas i Skatteverkets beskattningsdatabas.

⁷¹ Inkommet mejl från Skattekontoret i Östersund 2009-11-03.

4.3.3 *Identifiering av kontrolluppgifter avseende företag*

Utlands-KU i Östersund har även ansvar för identifieringen av automatiska KU avseende företag. När kontrolluppgifterna är identifierade ska de överföras till utlandsskattekontoren för kontroll. Det framgår att utlandsskattekontoren inte får reda på när det finns nya automatiska KU avseende företag identifierade.⁷² I dag råder därför oklarhet om hur många automatiska KU på företag som faktiskt identifieras. Enligt nya riktlinjer från 2009 ska samtliga automatiska KU från och med inkomståret 2005 identifieras, förutom kontrolluppgifter tillhörande vissa av de allra största företagen.⁷³

Utlandsskattekontoren uppskattar att det ligger många oidentifierade automatiska KU avseende företag i LT. Eftersom det inte går att se om kontrolluppgifterna avser fysiska eller juridiska personer i LT är det dock inte möjligt att ange antalet.⁷⁴

4.3.4 *Granskning av kontrolluppgifter avseende företag*

Utlandsskattekontoren har ansvar för kontrollen av automatiska KU på företag.⁷⁵ Enligt utlandsskattekontoren finns det inget större intresse för automatiska KU på juridiska personer i dagsläget eftersom en stor del av kontrolluppgifterna inte innehåller någon information av värde för kontrollen. Man vill helt enkelt inte lägga ned tid på att gå igenom uppgifter som i stor utsträckning inte bedöms vara granskningsvärda. Å andra sidan uppger utlandsskattekontoren att vissa automatiska KU avseende företag har använts och varit till nytta i flera kontrollprojekt. Utlandsskattekontoren framhåller att det finns ett behov av att kartlägga automatiska KU avseende företag för att kunna bedöma uppgifternas användbarhet och i förlängningen vilken inriktning och omfattning kontrollen ska ha.

4.3.5 *Automatisk identifiering*

Skatteverket har ingen automatisk identifiering av utländska kontrolluppgifter utan all identifiering sker manuellt. På utlandsskattekontoren liksom på utlands-KU i Östersund pekar man på identifieringsfrågan som det stora problemet med automatiska KU i dag. Manuell identifiering är en långsam

⁷² Intervju med utlandsskattekontoret i Stockholm 2009-09-21.

⁷³ Inkommet mejl från Skattekontoret i Östersund 2009-08-28.

⁷⁴ Intervju med utlandsskattekontoret i Malmö 2008-06-26.

⁷⁵ Intervju med utlandsskattekontoret i Stockholm 2009-09-21 och Malmö 2008-06-26.

process. Vikten av automatisk identifiering har diskuterats länge. I sitt remissvar till skattebasutredningen skrev dåvarande Riksskatteverket år 2002:

*"RSV anser att det fortsatta arbetet med informationsutbyte mellan länder bör fokuseras på att säkerställa identifiering av skattskyldiga och att informationen kan lämnas lika tidigt som nationell kontrollinformation."*⁷⁶

I en utvärdering av kontrollen av utländska kontrolluppgifter från 2004 skriver Skatteverket:

*"För att minimera den manuella hanteringen kring de utländska kontrolluppgifterna och för att vi ska kunna ta om hand om de utländska kontrolluppgifterna i framtiden är det en absolut förutsättning att det tillskapas ett maskinellt identifieringssystem."*⁷⁷

I samma rapport skriver man också att den nordiska arbetsgruppen för automatiska KU har kunnat konstatera att:

*"När det gäller ländernas sätt att identifiera kontrolluppgifter från andra länder är det endast Danmark som använder sig av maskinell identifiering med hjälp av ett system som kallas Sakfu (System til behandling af automatiske kontroloplysninger fra utlandet). När Told- og Skattestyrelsen tar emot kontrolluppgifter på ADB-media från andra länder så konverteras dessa uppgifter till Sakfu-databasen där det sker en maskinell identifiering vilken normalt sett lyckas med att identifiera 50–70 procent av uppgifterna. De övriga länderna bör också sträva efter ett system för maskinell identifiering. Den manuella hanteringen måste minimeras."*⁷⁸

Även i rapporten Skatt utan gränser från 2004 pekar Skatteverket på betydelsen av att man skapar ett maskinellt identifieringsstöd för utländska kontrolluppgifter:

*"Skatteverket måste skapa ett maskinellt identifieringssystem för att minimera den manuella hanteringen kring de utländska kontrolluppgifterna och för att kunna ta hand om de utländska kontrolluppgifterna i framtiden. Vi måste också skapa enhetliga rutiner för den fortsatta hanteringen av de uppgifter som vi tar emot på något ADB-medium. Framförallt bör ansvarsfrågan ses över och tydliggöras."*⁷⁹

⁷⁶ RSV: s yttrande över skattebasutredningens betänkande "Våra Skatter?" SOU 2002:47, Remiss Fi 2002/4400.

⁷⁷ Skatteverket (2004), *Utvärdering av utlands-KU, försöksverksamhet i region Gävle och Östersund*.

⁷⁸ Skatteverket (2004), *Utvärdering av utlands-KU, försöksverksamhet i region Gävle och Östersund*.

⁷⁹ Skatteverket (2004), *Slutrapport från arbetsgruppen "Skatt utan gränser"*.

Att Skatteverket ännu inte infört ett maskinellt identifieringssystem beror enligt Skatteverkets huvudkontor ytterst om prioriteringar.⁸⁰ Tanken har varit att utvecklingen av ett maskinellt identifieringsstöd ska ingå som en del i en genomgripande översyn av hela taxeringssystemet, den s.k. "taxeringsförnyelsen" (FNYS), som inleddes 2006 med en budget på 630 miljoner kronor. I stället för att utveckla olika system var för sig har man velat samla ihop flera utvecklingsinsatser i samband med en större systemförändring. Man har inte ansett sig ha råd att göra små förbättringar. En annan förklaring som nämns är att organisationen avseende hanteringen av utländska kontrolluppgifter är utspridd. Sedan omorganisationen 2005 finns den materiella kompetensen i stor utsträckning på utlandsskattekontoren, men de varken kan eller ska utveckla eller förvalta systemen.

*"Hanteringen av utländska kontrolluppgifter har förändrats i och med den nya organisationen. Tidigare satt alla inblandade nära varandra fysiskt medan det nu är utspritt på huvudkontoret, VE, utlandsskattekontoren och Skattekontoret i Östersund. Det inte är helt självklart vem som gör vad i dag."*⁸¹

Sedan 2009 ligger stora delar av utvecklingsarbetet i "taxeringsförnyelsen" nere. Skatteverkets huvudkontor har i stället valt att utveckla ett maskinellt identifieringsstöd separat. Utvecklingen ingår som en del i en utvecklingsinsats omfattande hela hanteringen av automatiska KU.⁸²

4.4 Analys och uppföljning av automatiska kontrolluppgifter

4.4.1 Analys och urval av automatiska kontrolluppgifter

För att effektivisera kontrollverksamheten och kunna ringa in områden med hög risk för skattefel bedriver Skatteverket ett analys- och urvalsarbete på de flesta kontrollområden. Skatteverket har tillgång till kraftfulla urvalsverktyg och det finns en specialistgrupp på huvudkontoret som uteslutande arbetar med att förbättra urvalsarbetet, den s.k. Prius-gruppen.

Enligt uppdragsbeskrivningen för insatsen utländska kontrolluppgifter är ansvaret för analys och urval av automatiska KU avseende fysiska personer uppdelat mellan Östersund, som har ansvar för urval, och utlandsskattekontoren som har ansvar för analys.⁸³ Tanken med

⁸⁰ Intervju med Skatteverkets huvudkontor 2008-08-28.

⁸¹ Intervju med Skatteverkets huvudkontor 2008-08-28.

⁸² Beställning av utvecklingsinsats avseende hanteringen av automatiska kontrolluppgifter (OECD), 2008-10-13.

⁸³ Skatteverket (2008), *Uppdragsbeskrivning – samordningsansvar för gemensam insats i riksplanen*.

uppdelningen är att utlandsskattekontoren ska analysera risken för skattefel i olika delar av materialet och föreslå åtgärder för att minska skattefelet. Analysen ska sedan kunna användas av Östersund i deras urvalsarbete.

Enligt Skattekontoret i Östersund pågår ingen samordning av analys och urval mellan Östersund och utlandsskattekontoren. I dagsläget finns det ingen övergripande analys framtagen. Urvalsarbetet på utlands-KU består i att man granskar kontrolluppgifter avseende fysiska personer över vissa beloppsgränser.

Inte heller när det gäller automatiska KU avseende juridiska personer finns någon kartläggning eller analys av innehållet i kontrolluppgifterna och det pågår inget urvalsarbete.

4.4.2 Uppföljning av automatiska kontrolluppgifter

Skatteverkets avsaknad av ett centralt uppföljningssystem för informationsutbytet och det faktum att LT inte lämpar sig för statistiska bearbetningar gör att man i dag har svårt att göra uppföljningar och analyser av informationsutbytet.

I Skatteverkets övergripande rapportering skriver man att *"någon analys av kontrolluppgifterna har inte kunnat göras då nödvändigt datastöd inte finns tillgängligt. Vi kan därför inte heller leverera statistik till EU på det sätt som begärts. Det finns nu förslag inom EU att utöka uppgiftslämnandet till andra kapitalvinster än räntor"*.⁸⁴

Förutom interna behov av analyser och uppföljning av informationsutbytet, finns det externa krav på Skatteverket från bl.a. EU och OECD. OECD har t.ex. önskemål om felrapporter avseende fel land och fel format på uppgifter som lämnas enligt skatteavtal mellan enskilda länder enligt OECD-format.

4.5 Sammanfattande iakttagelser

4.5.1 Automatiska kontrolluppgifter läses inte in i Skatteverkets taxeringssystem

Enligt Skatteverkets egna arbetsrutiner är målsättningen att automatiska KU ska läsas in i LT inom 10 dagar efter att de inkommit till Skatteverket. Antalet automatiska KU som totalt inkommit till Skatteverket under de senaste åren och hur många av dessa som gått att läsa in i LT är inte känt.

⁸⁴ Skatteverket (2008), *Övergripande rapportering till 2012*.

En genomgång av produktionssättningstiden för automatiska KU visar att det förekommer omfattande fördröjningar, i många fall flera år, i inläsningen av automatiska KU i LT. Kontrolluppgifterna riskerar i flera fall att bli för gamla för att kunna användas i taxeringen innan de läses in. Av 33 OECD-filer som inkom under perioden 2007–2009 har endast 10 lästs in i LT och inga filer som inkom under 2009 har ännu lästs in. Det finns i stort sett inga uppgifter om hur många kontrolluppgifter filerna innehåller. Automatiska KU avseende sparandedirektivet som inkom under 2008 och 2009 har inte heller lästs in i LT. Sammanfattningsvis är majoriteten av de filer med automatiska KU som inkommit till Skatteverket sedan 2007 inte tillgängliga i LT.

Det finns stora brister i det moment som avser att importera informationen i LT och all information i kontrolluppgifterna får inte plats. Det finns ingen statistik över hur många kontrolluppgifter som skickas tillbaka på grund av tekniska fel, och återrapportering till avsändarlandet om tekniska problem i inläsningen förekommer inte. Något påminnelseförfarande till länder som endast skickat kontrolluppgifter för vissa år finns inte heller.

4.5.2 *Kontrolluppgifter till andra länder*

Automatiska KU enligt sparandedirektivet ska skickas senast den 30 juni året efter beskattningsåret. Skatteverkets ambition är att även OECD-uppgifterna ska skickas i slutet på juni.

Skatteverket har uppfyllt sitt åtagande och skickat samtliga EU-uppgifter inom den tidsgräns som EU-kommissionen angett för alla år som sparandedirektivet gällt, dvs. från och med 2005.

Enligt uppgifter från Skatteverkets diariesystem skickades OECD-uppgifter avseende inkomståret 2008 i juli 2009. Kontrolluppgifter avseende inkomståret 2007 skickades i december 2008 (13 filer) och i juli 2009 (6 filer).

Även när det gäller de kontrolluppgifter som Skatteverket skickar till andra länder förekommer tekniska problem. I dag saknas t.ex. möjlighet att skraddarsy informationen i enlighet med det avtal som gäller med ett specifikt land. I stället skickas likadan information till alla länder med vilka Sverige har ett avtal.

4.5.3 *Automatisk identifiering saknas*

Innan de automatiska kontrolluppgifterna kan användas i granskningsverksamheten måste de identifieras. All identifiering av automatiska KU sker i dag manuellt av utlands-KU i Östersund.

Skatteverket har under lång tid, bl.a. i rapporten Skatt utan gränser och i en utvärdering av kontrollen av utländska kontrolluppgifter från 2004, påpekat nödvändigheten av att utveckla ett system för automatisk identifiering. Med automatisk identifiering kan kontrolluppgifterna bli tillgängliga för granskning på ett tidigare stadium och resurser för en omfattande manuell hantering kan sparas in.

När utlands-KU har identifierat kontrolluppgifter på företag ska dessa överföras till utlandsskattekontoren som ansvarar för kontrollen. I dag råder oklarhet om hur många kontrolluppgifter på företag som identifieras. Enligt utlandsskattekontoren får de inte reda på när kontrolluppgifter identifierats och ingen vet hur många automatiska KU på företag som ligger oidentifierade i LT. Enligt utlandsskattekontoren är det en betydande mängd.

4.5.4 *Automatiska kontrolluppgifter är granskningsvärda*

Kontrollresultatet avseende fysiska personer från senare år visar att kontrolluppgifterna är granskningsvärda, dvs. de blir föremål för stora höjningar i taxeringen. Automatiska KU från utlandet kommer in senare än motsvarande svenska kontrolluppgifter. I kombination med att uppgifterna ofta läses in med lång fördröjning i LT används kontrolluppgifterna i stort sett aldrig i den ordinarie taxeringen. Kontrolluppgifterna används i stället för att ompröva ett taxeringsbeslut (upp till två år efter inkomståret) eller för att eftertaxera den skattskyldige.

Automatiska KU avseende juridiska personer har använts framgångsrikt i enstaka kontrollprojekt men det pågår inget systematiskt kontrollarbete. Ingen vet hur många automatiska KU på företag som kontrolleras eller vilken nytta man har haft av kontrolluppgifterna. Utlandsskattekontoren framhåller behovet av en kartläggning av kontrolluppgifterna för att kunna bedöma kontrollbehovet.

4.5.5 *Analys och uppföljningsmöjligheterna är begränsade*

Skatteverket saknar ett centralt uppföljningssystem för informationsutbytet. LT lämpar sig inte för statistiska bearbetningar och sökmöjligheterna är begränsade. Detta innebär att Skatteverket har problem att möta de krav som finns på uppföljning och analys av informationsutbytet både internt och externt. Det finns t.ex. ingen kartläggning av det totala antalet automatiska KU eller någon analys av innehållet i uppgifterna, vare sig för fysiska eller juridiska personer. Något urvalsarbete pågår inte.

5 Spontana kontrolluppgifter och handräckning

Till skillnad från automatiska kontrolluppgifter kommer spontana kontrolluppgifter oftast en och en. Spontana kontrolluppgifter är typiskt sett uppgifter som hittas vid granskningsarbete, revisioner eller andra skattekontroller och som avser betalningar eller andra transaktioner som gjorts till person (juridisk eller fysisk) som är bosatt i annat land. Flertalet spontana uppgifter avser fysiska personer. En spontan kontrolluppgift ska sändas om man vid utredning finner en uppgift som borde vara intressant för ett annat land och denna inte sänds automatiskt. Uppgifterna kan t.ex. bestå av fakturor, kvitton, avtal eller liknande. Till uppgifterna finns som regel också en skrivelse med information om vad uppgifterna avser och i förekommande fall vad som framkommit vid utredningen i det andra landet. Om det är ett stort antal uppgifter som lämnas kan dessa biläggas som Excelfiler eller ha skannats in och lagts på cd.

Skatteverket kan också begära att få vissa specificerade uppgifter från ett annat land. Begäran om information sker genom en skriftlig begäran om handräckning. Skatteverket måste då specificera vilka uppgifter man vill få tillgång till.

5.1 Definition av spontana kontrolluppgifter

Både på Skatteverket och inom EU och OECD finns vissa definitionsproblem avseende vad som ska anses utgöra en spontan kontrolluppgift. På Skatteverket har man sedan 2009 en ny intern definition av spontana KU som följer det förslag till definition som EU och OECD har tagit fram:

”En spontan kontrolluppgift innehåller information som kan antas vara av intresse för ett annat land. Kontrolluppgiften avser fysiska eller juridiska personer och innehåller information som har upptäckts eller valts ut av det sändande landets skattehandläggare. En spontan kontrolluppgift är information som lämnas utan föregående begäran eller överenskommelse med det andra landet.”⁸⁵

⁸⁵ Skatteverket (2009), *Beslut avseende uppföljning och inrapportering av uppgifter om informationsutbyte med andra länder.*

Definitionen är framtagen för att särskilja spontana kontrolluppgifter från de kontrolluppgifter som skickas först efter en skriftlig eller muntlig överenskommelse med mottagarlandet att informationen ska skickas. I många fall omfattar antalet spontana kontrolluppgifter en stor mängd skattskyldiga, och det är därför nödvändigt att på förhand stämma av med mottagarlandet att man har intresse och möjlighet att ta emot uppgifterna.⁸⁶ När en överenskommelse föreligger med ett annat land om att skicka viss information som i dag inte ingår i det automatiska informationsutbytet ska uppgifterna redovisas som ”spontana KU enligt överenskommelse”. Från och med 2008 följer Skatteverket alltså upp två olika kategorier av spontana KU: dels spontana KU, dels spontana KU som skickas enligt överenskommelse.

5.2 Omfattning av spontana kontrolluppgifter och handräckning

5.2.1 Spontana kontrolluppgifter

Sedan 2008 följer Skatteverket upp antalet skickade spontana KU i sin tertialrapportering. Under 2008 skickade Skatteverket ca 2 100 spontana KU och drygt 800 000 spontana KU enligt överenskommelse till andra länder. Detta kan jämföras med 2004 då Skatteverket skickade totalt ca 400 spontana KU.⁸⁷ Större delen av spontana KU enligt överenskommelse avser finansiella instrument. Sverige deltar tillsammans med de nordiska länderna utom Island i ett nätverk som arbetar för att utveckla informationsutbytet avseende finansiella dokument. Antalet spontana KU ser dock ut att minska under 2009. Enligt Skatteverkets tertialrapportering skickade Skatteverket under perioden januari–augusti 190 spontana KU, vilket kan jämföras med 1 940 uppgifter för samma period 2008.

Tabell 10 Antalet skickade och inkomna spontana KU, 2004–2009

Utlands- skattekontor	Skickade				Inkomna		
	2004	2007 ¹	2008	2009 ²	2004	2007	2008
Stockholm	–	2 365	451	–	–	–	–
Malmö	–	2 572	1 627	–	–	672	6 082
Totalt	400	4 937	2 078	190	200	–	–

- 1) Uppgifterna innehåller även KU efter överenskommelse.
- 2) Uppgifterna avser januari–augusti 2009.

Källa: Skatteverket.

⁸⁶ Enligt Skatteverkets huvudkontor ska kontakt på förhand alltid tas med det tänkta mottagarlandet om kontrolluppgifterna avser fler än 100 skattskyldiga.

⁸⁷ Skatteverket (2004), *Ärendestödssystem för internationellt informationsutbyte*, Förstudierapport.

Utlandsskattekontoret i Malmö tog emot ca 6 100 spontana kontrolluppgifter under 2008. Inom ramen för det nordiska samarbetet avseende finansiella instrument som nämndes ovan tog Sverige emot ca 2,2 miljoner kontrolluppgifter enligt överenskommelse 2008. Det finns dock ingen sammanställning över det totala antalet spontana KU som inkom till Skatteverket under 2008. Det beror på att det diariesystem som används avseende spontana kontrolluppgifter inte anses tillförlitligt.⁸⁸ Man kan t.ex. inte se om en uppgift har inkommit eller skickats. På utlandsskattekontoret i Stockholm har man därför slutat använda diariesystemet och lägger istället in uppgifterna i en vanlig Excelfil.⁸⁹

Enligt uppgift har utlandsskattekontoret i Malmö byggt upp ett eget system för statistik. Detta används dock inte av Stockholm. När statistik ska plockas fram kör Malmö ut sina data och sedan kompletterar Stockholm med manuellt framtagen information.

Mot bakgrund av de statistik- och uppföljningsproblem som nämnts ovan har utlandsskattekontoren fått i uppdrag av huvudkontoret att bygga en gemensam enklare uppföljningsrutin i befintliga system innan ett nytt gemensamt ärendehanteringssystem tas i bruk. Ett av utlandsskattekontoren ska ansvara för att inrapporteringen av uppföljningsinformationen sker på ett samlat och enhetligt sätt. Både skickade (utgående) och erhållna (inkomna) spontana KU ska mätas.⁹⁰

5.2.2 Handräckning

Precis som när det gäller spontana KU går det inte att i Skatteverkets redovisning få en heltäckande bild av antalet handräckningsärenden. Antalet utgående handräckningsärenden har under senare år legat relativt konstant på 200–300 ärenden per år. När det gäller inkommande handräckningsärenden finns bara uppgifter om ärenden avseende de länder som Malmö hanterar, där antalet inkommande förfrågningar om handräckning understiger 100 per år.

⁸⁸ Skatteverket (2009), *Beslut avseende uppföljning och inrapportering av uppgifter om informationsutbyte med andra länder*.

⁸⁹ Intervju Skatteverkets utlandsskattekontor i Stockholm 2009-09-21.

⁹⁰ Skatteverket (2009), *Beslut avseende uppföljning och inrapportering av uppgifter om informationsutbyte med andra länder*.

Tabell 11 Utgående och inkommande begäran om handräckning, 2004–2008

	Utgående begäran				Inkommande begäran			
	2004	2006	2007	2008	2004	2006	2007	2008
Stockholm	–	84	81	84	–	–	–	–
Malmö	–	72	96	97	–	66	36	80
Totalt	300	156	177	181	200	–	–	–

Källa: Skatteverket.

Det finns i dag inga formella krav på svarstider och återrapportering av spontana KU och handräckning. Enligt uppgift från Skatteverkets huvudkontor kommer sådana krav att införas av EU på sikt, och de kommer att likna dem som finns på momsområdet. I det internationella produktionsnätverket (se avsnitt 3.3.3) har man betonat att dessa ärenden ska prioriteras. Skatteverket har också som mål att 70 procent av inkommande handräckningsärenden ska besvaras inom tre månader, vilket följs upp i Skatteverkets tertialredovisning. Under perioden 2007–2009 besvarade man 80 procent av handräckningsärendena inom tre månader.

Tabell 12 Genomströmningstider för inkommande handräckningsärenden, 2007–2009

	Avslutade inom 3 mån	Totalt antal avslutade	Andel avslutade inom 3 mån
2007	89	114	78 %
2008	78	99	79 %
2009	59	76	78 %

Kommentar: För att kunna jämföra 2009 med 2007 och 2008 avser uppgifterna tertialuppföljning 2, dvs. januari–augusti.

Källa: Skatteverket.

5.3 Hantering av spontana kontrolluppgifter och handräckning

Det är utlandsskattekontoren som skickar och tar emot spontana kontrolluppgifter från andra länder. Det är också utlandsskattekontoren som normalt fattar beslut i ärenden som rör tillämpningen av bestämmelserna om handräckning utifrån deras länderansvar. Detta gäller både inkommande och utgående förfrågningar. Vid inkommande ärenden ska utlandsskattekontoren se till att förfrågningarna skickas vidare till berört skattekontor och att svar lämnas inom rimlig tid och är fullständigt. Vid utgående förfrågningar prövar man om uppgifterna i ärendet är kompletta och om det är lämpligt att en handräckningsbegäran sänds till ifrågavarande stat. Även här ska en bevakning ske av om svaret inkommer i rimlig tid och är fullständigt. Därefter översänds svaret till det

kontor som begärt handräckningen. Ärenden kan även handläggas direkt av utlandsskattekontoren.⁹¹

Så långt möjligt skickas uppgifterna mellan EU-länderna via CCN-mail. Dokument över en viss storlek⁹² kan dock inte skickas med CCN-mail, utan sänds i stället med vanlig post. Mellan länder utanför EU skickas ärendena alltid per post. Inom EU pågår ett försök med att skicka upplysningar på elektroniska blanketter där relevanta handlingar bifogas som fil.

Spontana kontrolluppgifter kan se ut hur som helst och variera från ett enskilt dokument till flera hundra dokument. Det är därför inte möjligt att lägga in dessa uppgifter i LT.⁹³ Spontana kontrolluppgifter kräver ofta en omfattande manuell hantering.

Hanteringen av spontana kontrolluppgifter ser olika ut på de två utlandsskattekontoren. När utlandsskattekontoret i Malmö får in spontana kontrolluppgifter från annat land sänds dessa till kontaktpersonen för informationsutbytet i den region där den personens beskattningsärende handläggs.⁹⁴ Uppgifterna sänds via Skatteverkets interna e-postsystem. I de fall då regionen har en egen regional "brevlåda" för ärenden som rör informationsutbyte sänds de i stället dit. Ärendena skickas alltid elektroniskt utom i de fall då det rör sig om stora mängder pappersdokument som bifogats och det inte är möjligt eller lämpligt att skanna dessa. I Stockholm är det i stället utlandsskattekontoret som sköter handläggningen av alla inkommande spontana kontrolluppgifter.⁹⁵

5.3.1 *Mål att öka spontana kontrolluppgifter*

I likhet med EU och OECD anser Skatteverket att det bästa sättet att bekämpa skattefusk är att öka informationsutbytet. Skatteverkets ambition är att öka både det automatiska och det spontana utbytet av information. Skatteverket har t.ex. ett mål att skicka 2 500 spontana kontrolluppgifter per år. Skatteverket arbetar i olika arbetsgrupper inom EU och speciellt med de nordiska länderna för att öka antalet spontana kontrolluppgifter genom att träffa avtal om lämnande av uppgifter som är intressanta för Skatteverkets verksamhet.

⁹¹ Skatteverket (2009), *Handledning för internationell beskattning 2009*.

⁹² Dokumenten i varje meddelande får inte överstiga 10 MB.

⁹³ Skatteverket, *Utlandsskattekontorets hantering av inkommande spontana kontrolluppgifter*.

⁹⁴ Det är olika kontaktpersoner för direkt skatt, indirekt skatt och uppörd och överföring av skatt inom Norden (Trek).

⁹⁵ Intervju med utlandsskattekontoren i Stockholm 2009-09-21 och Malmö 2008-06-26.

Som vi sett ovan minskar antalet utgående spontana KU under 2009. Enligt Skatteverkets huvudkontor finns det flera förklaringar.⁹⁶ En förklaring till minskningen är att Skatteverket styrt om en del av sin kontrollverksamhet till besök. En stor del av besöken under 2009 är informationsbesök⁹⁷ och då finns inga möjligheter att ta kontrolluppgifter. En annan orsak är att det finns motstridiga mål inom beskattningsverksamheten. Handläggare och revisorer måste själva ta initiativ till att skicka spontana KU, vilket kan vara en tidskrävande process. Samtidigt mäter man genomströmningstider, vilket kan leda till att revisorer avstår från att lägga ned tid för att sammanställa och lämna en spontan kontrolluppgift. Spontana KU är sällan en del av utvecklingssamtalen och lönesättningen varför incitamenten att skicka spontana KU är låga. Ytterligare en annan förklaring till minskningen som nämns av utlandsskattekontoren är att det blivit omständigare att skicka spontana KU efter det att Sverige på försök börjat använda en särskilt framtagen elektronisk blankett från EU. Blanketten tar lång tid att fylla i eftersom samtliga sidor måste gås igenom.⁹⁸

Enligt Skatteverkets generella produktionsmål ska minst 50 procent av revisionerna vara klara inom fyra månader och 90 procent inom tio månader. Målen har diskuterats internt på Skatteverket eftersom de tycks ge incitament till att avsluta revisioner i förtid. Detta gäller särskilt utredningar om avancerad skatteplanering där utredningstiden kan påverkas av förfrågningar om handräckning vilka tar tid att hantera. Huvudkontorets inställning är att målen inte ska tas bort utan hänsyn ska tas beroende på insats. På så sätt behöver inte varje enskild insats uppfylla målet utan det gäller för den totala mängden revisioner. Man har även tydliggjort att en revision inte ska avbrytas i förtid om det finns ett fortsatt kontrollbehov. I större projekt fungerar det bättre eftersom man där följer upp hur många kontrolluppgifter som skickas.

Samtidigt finns det medarbetare på Skatteverket som påpekar att det heller inte är bra att ”pressa fram” spontana kontrolluppgifter till varje pris. För att informationsutbytet ska fungera effektivt måste de uppgifter som skickas bedömas vara intressanta för det andra landet. Skickar Sverige information som saknar relevans finns risken att administrationen bara ökar i det andra landet, och utbytet av information blir kontraproduktivt.

⁹⁶ Intervju med Skatteverkets huvudkontor 2009-09-02.

⁹⁷ Informationsbesök är sedan 2007 ett nytt arbetssätt på Skatteverket som innebär att Skatteverket besöker företag för att ge information. Syftet med informationsbesöken är att öka Skatteverkets synlighet hos företagen för att öka förtroendet för Skatteverket. Informationsbesök kan ske både på Skatteverkets och på företagets initiativ.

⁹⁸ Enligt Skatteverkets huvudkontor är detta ett övergående problem då endast relevanta delar av blanketten kommer att synas i slutversionen.

Enligt Skatteverkets huvudkontor försöker man förbättra antalet spontana kontrolluppgifter genom att lägga in produktmål om antal spontana kontrolluppgifter i alla uppdragsbeskrivningar och projektdirektiv samt att uppmuntra chefer att följa upp antalet lämnade spontana kontrolluppgifter i deras uppföljning av enskilda handläggare och revisorer.

5.3.2 Åtterrapporering

Viljan att skicka kontrolluppgifter påverkas om landet får åiterrapporering på en spontan kontrolluppgift eller ett handräckningsärende. I dag finns inga formella krav på åiterrapporering och det görs väldigt få åiterrapporeringar. Enligt Skatteverkets tertialrapportering skickade Skatteverket 65 åiterrapporeringar avseende spontana KU och handräckning och tog emot 48 från andra länder under 2008. Inom EU diskuterar man återkoppling mellan medlemsländerna som också ska följas upp med statistik. Även i förslaget om nytt handräckningsdirektiv finns krav på åiterrapporering.

Huvudkontoret bekräftar att viljan att skicka spontana KU påverkas om landet får åiterrapporering på en spontan kontrolluppgift och att man arbetar med att stimulera handläggare till att ge feedback på vad en utredning efter en spontan kontrolluppgift har gett. Bland annat nämner man ett exempel där Skatteverket skickade ca 1 200 kontrolluppgifter till Danmark under 2007 om i Danmark bosatta medborgares försäljning av svenska fastigheter. Uppgifterna gjorde att Danska Skat gjorde höjningar för totalt 140 miljoner danska kronor. Insatsen fick stor medial uppmärksamhet och uppskattades av Danska Skat som vill att Skatteverket fortsätter att skicka försäljningsuppgifterna.

5.4 Kontroll av spontana kontrolluppgifter och handräckning

Spontana kontrolluppgifter och handräckning används i stort sett uteslutande i större och från huvudkontoret initierade projekt.

I Stockholmsregionen har man dock sedan 2004 lagt ansvaret för hanteringen av samtliga i regionen inkommande spontana kontrolluppgifter på utlandsskattekontoret. I dag arbetar en person med skrivbordskontroll av spontana KU och handräckningsärenden på utlandsskattekontoret i Stockholm. Årliga uppföljningsrapporter från denna granskning visar att uppgifterna är till nytta i kontrollen. I en av rapporterna framgår t.ex. att spontana KU från Belgien avseende olika skatteupplägg ledde fram till att Skatteverket under 2006 startade ett riksprojekt för utredning av

holdingbolag i Beneluxländerna.⁹⁹ Med nuvarande resurs hinner man dock inte granska alla de uppgifter som bedömts som granskningsvärda.¹⁰⁰

Tabell 13 Resultat av kontrollen av inkommande spontana KU till region Stockholm, 2005–2007

	2005	2006	2007
Antal årsarbetskrafter	1,5	1,5	1
Antal avslutade utredningar	58	56	17
Höjning i skatt, mnkr	–	11,6	0,6
Höjning i skatt, mnkr (exkl. skattetillägg)	7,3	2,9	0,1

Källa: Skatteverket.

Av uppföljningsrapporterna framgår också att det i dag saknas system för att få in aktuella uppgifter i den årliga taxeringen. Det skulle vara effektivare både för Skatteverket och för den skattskyldige om de uppgifter som finns tillgängliga utreds i samband med den årliga taxeringen. Att så inte sker i dag beror enligt rapporterna bl.a. på det arbetssätt man valt i taxeringen. Det finns helt enkelt inte tid att begära handräckning eller ta med en spontan kontrolluppgift eftersom det strider mot andra mål om genomströmningstider. Det framgår också att kompetensen att hantera uppgifterna ute på regionerna generellt är låg. I rapporterna har det också framförts att det kanske inte är resurseffektivt att en handläggare ska ta hand om en spontan KU en gång om året. I stället föreslår man att arbetet med spontana KU ska bedrivas koncentrerat till en plats.

Förutom de årliga uppföljningsrapporterna från Stockholmsregionen 2005–2007 saknas en övergripande uppföljning eller analys av hur de spontana kontrolluppgifterna används ute på kontoren och utfallet av dem.

5.4.1 Händelsestyrd tid och planering

Enligt Skatteverkets huvudkontor utgörs ca 40 procent av Skatteverkets totala operativa verksamhet av initiativverksamheten. Initiativverksamheten består av s.k. samordnade insatser och riksprojekt som planeras gemensamt utifrån ett riksperspektiv och som används där det finns ett behov av tydlig styrning, t.ex. när det gäller enhetlighet beträffande metod och rättslig tillämpning. Tanken med riksprojekten är att de på sikt ska övergå i den ordinarie operativa verksamheten, dvs. ”i linjen”. Ett problem som nämns på huvudkontoret när det gäller möjligheten att lägga ut internationella

⁹⁹ Skatteverket (2006), *Kontroll av spontana kontrolluppgifter från utlandet inkomna till region Stockholm under 2005*.

¹⁰⁰ Skatteverket (2007, 2008 och 2009), *Kontroll av spontana kontrolluppgifter från utlandet inkomna till region Stockholm under 2005, 2006 och 2007*.

projekt ”i linjen” är att det brister i kompetensen hos dem som arbetar i linjeverksamheten.

Enligt en företrädare för huvudkontoret finns en tydlig styrning av initiativverksamheten i dag. Däremot har styrningen varit mindre tydlig när det gäller övrig operativ verksamhet. Detta medför en risk att man ute i organisationen ”gräver där man står”, vilket ibland inneburit att det internationella området har fått stå tillbaka för nationella aktiviteter och mål. I dag finns förslag om att fokusera mer på den totala operativa tiden, vilket skulle kunna gynna det internationella området.¹⁰¹

Ett annat problem med planeringen som lyfts fram på utlandsskattekontoren är minskningen av den händelsestyrda tiden, dvs. tid som inte är uppbokad på förhand utan som kan användas för interna och externa signaler, t.ex. byte av kontrollform, samverkan och handräckning. Totalt minskar den händelsestyrda tiden på Skatteverket med ca 5 000 dagar 2009. Inom det internationella området minskar den händelsestyrda tiden från 3 700 dagar 2008 till 1 600 dagar 2009. Från huvudkontorets sida sker minskningen mot bakgrund av att den händelsestyrda tiden inte utnyttjas fullt ut. Utlandsskattekontoren upplever i stället att det finns för lite utrymme för egna initiativ. I dag drar sig revisorer för att begära handräckning för att det tar tid och multilaterala revisioner tar ofta längre tid att avsluta och man klarar inte att hålla sig inom de tidsramar som gäller nationellt.

5.5 Sammanfattande iakttagelser

5.5.1 *Skatteverkets diariesystem är inte tillförlitligt*

Skatteverkets diariesystem för registrering av spontana kontrolluppgifter och handräckningsärenden är inte tillförlitligt, varför det i dagsläget inte går att få fram en heltäckande bild av informationsutbytet när det gäller spontana kontrolluppgifter och handräckningsärenden. Till exempel finns det endast uppgifter från ett av utlandsskattekontoren avseende antalet ingående spontana kontrolluppgifter och begäran om handräckning.

¹⁰¹ Intervju med Skatteverkets huvudkontor 2009-09-02.

5.5.2 *Antalet spontana kontrolluppgifter minskar*

Antalet skickade spontana KU minskar under 2009. Som orsak nämns från Skatteverkets sida bl.a. nya krångliga blanketter från EU och svaga incitament att skicka spontana KU på handläggars- och revisorsnivå. Att skicka en spontan KU är tidskrävande och konkurrerar med interna mål om genomströmningstider. Ytterligare en förklaring som Skatteverket uppger är kontrollverksamhetens nya inriktning mot ett ökat antal informationsbesök. Till skillnad mot kontrollbesök får kontrolluppgifter inte inhämtas vid informationsbesök. Viljan att skicka kontrolluppgifter påverkas också av om landet får återrapportering på de kontrolluppgifter som skickas. I dag görs väldigt få återrapporteringar. Under 2008 skickade Skatteverket 65 återrapporteringar och tog emot 45.

Den händelsestyrda tiden, dvs. tid som bl.a. kan utnyttjas till samverkan och handräckning, minskar totalt på Skatteverket och med över hälften på det internationella området mellan 2008 och 2009. Enligt huvudkontoret beror minskningen på att tiden inte har utnyttjats fullt ut av regionerna, medan man på regionerna upplever att det finns för lite flexibilitet och utrymme för egna initiativ på det internationella området. Skatteverket har en tydlig styrning av initiativverksamheten, som utgör ca 40 procent av den totala operativa tiden. Samtidigt har styrningen varit mindre tydlig när det gäller övrig operativ verksamhet. Detta medför en risk att man ute i organisationen gräver där man står vilket ibland inneburit att det internationella området har fått stå tillbaka för nationella aktiviteter och mål. I dag finns förslag om att fokusera mer på den totala operativa tiden, vilket skulle kunna gynna det internationella området.

5.5.3 *Analys av nyttan med spontana kontrolluppgifter saknas*

Det finns ingen övergripande analys eller utvärdering av nyttan av spontana kontrolluppgifter. Erfarenheter av kontroll av spontana kontrolluppgifter från Stockholmsregionen visar att uppgifterna har varit till nytta i kontrollen. Många spontana kontrolluppgifter som bedömts granskningsvärda granskas inte i dag och det saknas system för att få in aktuella uppgifter i den årliga taxeringen. Kompetensen att hantera spontana kontrolluppgifter bland handläggarna ute i regionerna är generellt låg, och på utlandsskattekontoren finns uppfattningen att kontrollen av spontana kontrolluppgifter borde koncentreras.

6 Samtidiga revisioner

Utöver de informationsverktyg som redogjorts för ovan innehåller informationsutbytet även möjligheter att genomföra samtidiga revisioner där två eller flera stater avtalar om att genomföra en granskning av en eller flera personer av gemensamt intresse. Man brukar dela in de samtidiga revisionerna i simultana revisioner som i huvudsak omfattar direkt skatt och multilaterala revisioner som kan omfatta samtliga skatteslag och som i huvudsak omfattar länderna i EU. Avsikten med samtidiga revisioner är att få fram bättre underlag eller information i en gränsöverskridande utredning. Det finns även möjligheter för en skattetjänsteman att närvara vid en skattutredning i annat land.

6.1 Multilaterala och simultana revisioner

6.1.1 *Multilaterala revisioner inom EU*

Inom EU finns en programverksamhet med multilaterala revisioner som är indelad i fyra olika plattformar vars gemensamma syfte är att öka antalet multilaterala revisioner samt att höja kvaliteten på revisionerna. Sverige ingår i den s.k. nordisk-baltiska plattformen. Definitionen på multilateral revision inom EU är att minst två, men helst flera, medlemsstater deltar i revisionen.¹⁰² Under vissa förutsättningar kan även tredje land delta. Sverige samarbetar t.ex. i år för första gången med Ryssland i en multilateral revision på fiskeområdet.

6.1.2 *Hur initieras en multilateral revision?*

Multilaterala revisioner kan initieras på flera olika sätt.¹⁰³ Enligt utlandsskattekontoret i Malmö är det vanligast att man i en pågående revision i Sverige upptäcker att man inte kan lösa frågan själv, utan att man måste ta hjälp från andra länder. Normalt tar man först informella kontakter med de länder som är berörda innan en formell förfrågan skickas till EU.

¹⁰² Skatteverket (2009), *Handbok för internationell beskattning 2009*.

¹⁰³ Intervju med Utlandsskattekontoret i Malmö 2009-10-15.

Den formella förfrågan skickas till Circa (Communication and Information Resource Center Administrator), som är en databas för administrativt samarbete inom EU. I denna databas finns en arbetsgrupp för multilaterala revisioner. Kommissionen gör sedan en bedömning om revisionen kan delfinansieras av EU. Ännu har man inte nekat finansiering till någon multilateral revision. EU står för alla rese- och traktamentskostnader i samband med multilaterala revisioner.

I Sverige finns två koordinatörer för multilaterala revisioner, en med ett strategiskt ansvar och en med ett operativt ansvar. Den operativt ansvarige koordinatören är ofta med på det första mötet när Sverige är värd. Annars är det en bedömning från fall till fall utifrån hur erfarna revisorerna är. Utlandsskattekontoret framhåller vikten av att revisorerna känner till de regler som gäller för informationsutbytet eftersom det annars är lätt att man förstör en utredning. Mot bakgrund av detta har man på Skatteverket tagit fram en checklista till revisorerna om vad man ska tänka på när man upptäcker något som skulle kunna leda till en multilateral revision. Dessutom kan koordinatören stötta revisorerna under resans gång. De revisorer som deltar i en multilateral revision får en fullmakt att agera behörig myndighet inom ramen för revisionen.

EU kan även finansiera s.k. selection meetings. På ett selection meeting kan man tillsammans med andra länder diskutera en företeelse för att se om det är möjligt och av intresse att inleda en revision.

6.1.3 *Simultana revisioner*

Simultana revisioner förekommer i huvudsak med de nordiska länderna och utförs oftast med stöd av avtalen om handräckning mellan de nordiska länderna för vilka samtliga skatter ingår. I stor utsträckning handlar dessa revisioner om koncerninterna transaktioner. Enligt Skatteverket genomför man 5–8 simultana revisioner per år inom Norden. Resultaten av de nordiska simultana revisionerna rapporteras årligen till den nordiska compliance-gruppen som ger rekommendationer och sammanfattning till det årliga mötet mellan de nordiska generaldirektörerna.

6.1.4 *Omfattning och effekter av samtidiga revisioner*

Både Skatteverket och kommissionen anser att samtidiga revisioner är ett bra sätt att jobba. Det är ett effektivt sätt att byta information samtidigt som det skapar kontakter med andra länders skattemyndigheter. Samtidigt är samtidiga revisioner relativt dyra och skapar en hel del administration. Samtidiga revisioner tar tid, oftast längre tid än en nationell revision.

Officiellt brukar man räkna med att en samtidig revision tar cirka ett år. Det finns enstaka revisioner som pågått i upp till tre år.

Kraven på att de ska ge ett resultat är därför höga. Skatteverket bekräftar att samtidiga revisioner i dag ger ett bättre resultat än nationella revisioner. Med bättre i detta sammanhang menas att det är färre samtidiga kontroller som ger ett "nollresultat" än nationella revisioner.

Inom EU har det genomförts totalt 154 multilaterala revisioner. Sverige har deltagit i 28 sedan 2003, av vilka Sverige har initierat 13. Detta placerar Sverige på en 3:e eller 4:e plats i antalet revisioner. I dag har Sverige 17 multilaterala revisioner öppna, varav 9 är initierade av Sverige, och 3 uteslutande avser direkt skatt. Jämfört med tidigare år är detta en viss ökning. De multilaterala revisionerna avspeglar i stor utsträckning Sveriges affärskontakter med andra länder. Sverige har t.ex. samarbetat flera gånger med Tyskland, Danmark och Finland.

I syfte att öka antalet samtidiga revisioner försöker man från utlandsskattekontorens sida att stimulera regionerna att lyfta upp problem som kräver samarbete med andra länder. Samtidigt finns det precis som i övriga former av informationsutbyte en viss motsättning mellan behovet av att öka informationsutbytet med andra länder och nationella mål om genomströmningstider och kontrollresultat. I vissa samtidiga revisioner fungerar Sverige enbart som informationslämnare och revisionen leder inte till några skattemässiga höjningar i Sverige. I projektdirektiven på det internationella området har man därför på senare tid utökat målet om ett minskat skattefel i Sverige till att i viss utsträckning även omfatta andra länders skattefel. Enligt huvudkontoret har man även nyanserat de nationella målen för revisioner som kräver ett omfattande informationsutbyte.

6.2 Närvaro vid skatteutredning i annat land

Närvaro vid skatteutredning i annat land kan ses som ett komplement till begäran om informationsutbyte. I jämförelse med informationsutbyte på begäran kan närvaro vid utredning i annat land ge större möjligheter till att påverka på djupet, omfattningen och tillförlitligheten av de uppgifter som tillförs utredningen i det egna landet.¹⁰⁴ Förfarandet har aldrig varit särskilt vanligt och är enligt utlandsskattekontoren ännu mindre vanligt nu. På Skatteverket säger man att det rör sig om en handfull per år, och det vanligaste är att en svensk tjänsteman närvarar vid utredning i Danmark. EU finansierar inte närvaro vid skatteutredning i annat land. Enligt utlandsskattekontoren är det ekonomin som styr, vilket upplevs som en nackdel eftersom det är ett bra instrument för informationsutbyte.

¹⁰⁴ Skatteverket (2009), *Handledning för informationsutbytet med andra stater 2009*.

6.3 Sammanfattande iakttagelser

Samtidiga revisioner är en effektiv form för informationsutbyte. Samtidigt som de kostar en hel del ger de överlag ett bättre resultat än nationella revisioner. Sverige är relativt aktivt jämfört med andra EU-länder när det gäller att ta initiativ till samtidiga revisioner. Sverige har även ett väl utvecklat samarbete med övriga nordiska länder för simultana revisioner.

7 Skatteverkets utvecklingsinsatser

Under granskningens genomförande har Skatteverket tagit initiativ till flera utvecklingsinsatser avseende hanteringen av utländska kontrolluppgifter och möjligheterna att analysera och följa upp informationsutbytet.

7.1.1 *Utvecklingsuppdrag avseende utländska kontrolluppgifter*

Skatteverkets huvudkontor gav i slutet av 2008 utlandsskattekontoren i uppdrag att utveckla ett maskinellt identifieringsstöd.¹⁰⁵ Utvecklingen ingår som en del i en större utvecklingsinsats omfattande hela hanteringen av automatiska KU. Enligt beställningen ska det maskinella identifieringsstödet vara färdigt under hösten 2009. Skatteverket gör bedömningen att ca 50 procent av alla automatiska KU ska kunna identifieras automatiskt med det nya identifieringsstödet. Utvecklingskostnaden uppgår till ca 1,5 miljoner kronor enligt uppgift från ansvariga på Skatteverkets huvudkontor.

7.1.2 *Analysuppdrag avseende utländska kontrolluppgifter*

Mot bakgrund av det växande antalet kontrolluppgifter och behovet av ökad kunskap om innehållet i utländska kontrolluppgifter gav huvudkontoret under hösten 2008 utlandsskattekontoret ett separat uppdrag att ta fram en analys av utländska kontrolluppgifter.¹⁰⁶ Syftet är att skapa ökad kunskap om automatiska KU (både vad gäller fysiska och juridiska personer) och kontrolluppgifter enligt sparandedirektivet samt att få en bild av den totala mängden kontrolluppgifter. Dessutom ska analysen innehålla en bedömning av risken för skattefel avseende kontrolluppgifter på fysiska personer samt förbättringsförslag avseende urval och hantering av både fysiska och juridiska personer. Eftersom analys- och sökmöjligheterna är begränsade i Skatteverkets taxeringssystem överfördes under hösten 2008 ca 5 000 identifierade kontrolluppgifter till en anpassad miljö (accessdatabas) för bearbetning. Enligt uppdragsbeskrivningen skulle analysen redovisas i juni 2009. Viss fördröjning i arbetet gör att man nu bedömer slutdatum till april 2010 efter att analysuppdraget utvidgats.

¹⁰⁵ Beställning av utvecklingsinsats avseende hanteringen av automatiska kontrolluppgifter (OECD), 2008-10-13.

¹⁰⁶ Skatteverket (2008), *Uppdragsbeskrivning, analysuppdrag utländska kontrolluppgifter*.

7.1.3 *Utvecklingsuppdrag avseende uppföljningen av informationsutbytet*

Mot bakgrund av svårigheterna att ta fram uppföljningsinformation fick utlandsskattekontoret i Malmö, på uppdrag av huvudkontoret, i början av 2009 ansvar för ett utvecklingsuppdrag avseende uppföljningen av informationsutbytet.¹⁰⁷ I uppdraget ingår att ta reda på uppföljningsbehovet inom informationsutbytet och hur uppföljningen ska presenteras. En rapport har tagits fram, och nu arbetar man på den tekniska lösningen som bl.a. innehåller konstruktionen av en databas som ska hantera alla ärenden inom direktskatt och mervärdesskatt. En av målsättningarna med databasen är att den ska kunna möta de krav på uppföljning som EU ställer. Databasen var tänkt att tas i drift under hösten 2009.

¹⁰⁷ Inkommet mejl från Skatteverket 2009-09-01.

8 Slutsatser och rekommendationer

8.1 Inledning

Skatteförvaltningar världen över blir mer och mer beroende av en förbättrad och utökad internationell samverkan för att klara skatteuppbörden. En viktig del i det internationella samarbetet är utbyte av information. En ökad användning av utländska kontrolluppgifter kan fylla luckor där Skatteverket saknar kontrollinformation och bidra till att minska skattefelet på det internationella området. Skatteverkets granskning av utländska kontrolluppgifter avseende fysiska personer har lett till stora höjningar av kapital- och inkomstskatten. Kunskap hos skattebetalarna om de verktyg som informationsutbytet erbjuder och att de används bidrar till att skapa en preventiv effekt. Skatteverkets egna analyser visar att skattefelet är lägre på områden där det finns utvecklade system för redovisning och kontroll, t.ex. i form av kontrolluppgifter, jämfört med områden där kontrolluppgifter saknas. För att klara av ett växande informationsutbyte krävs en systematisk och effektiv hantering, både av de kontrolluppgifter Sverige tar emot och de kontrolluppgifter Sverige skickar till andra länder.

Regeringen har ett övergripande ansvar för skattekontrollen genom sitt arbete med underlag och initiativ till förändrad lagstiftning. Inom ramen för sitt uppdrag till Skatteverket att bedriva en effektiv skattekontroll har regeringen under en lång rad av år pekat ut informationsutbytet med andra länder som särskilt viktigt för att bekämpa skattefusk. Riksrevisionens granskning tar sin utgångspunkt i regeringens uppdrag till Skatteverket att bedriva en effektiv skattekontroll och ställer frågan om Skatteverkets informationsutbyte med andra länder på den direkta skattens område är effektivt.

Riksrevisionen finner i sin granskning att Skatteverket har vidtagit ett flertal åtgärder för att utveckla organisationen mot en ökad internationalisering. För att koncentrera och förstärka den operativa hanteringen på det internationella området bildades under 2005 två utlandsskattekontor, ett i Stockholm och ett i Malmö, och granskningen av automatiska kontrolluppgifter avseende fysiska personer har koncentrerats till Skattekontoret i Östersund.

Samtidigt som Skatteverket på ett gynnsamt sätt förstärkt det operativa arbetet på det internationella området kan Riksrevisionen konstatera att det finns betydande brister i Skatteverkets hantering av informationsutbytet. Detta har fått negativa konsekvenser för Skatteverkets förmåga att hantera ett växande informationsutbyte med andra länder. Till stor del beror bristerna på att utvecklingsarbetet avseende informationsutbytet har fått stå tillbaka under senare år och inte har hanterats på ett sammanhållet sätt. Riksrevisionen gör bedömningen att ineffektiviteten i informationsutbytet kan få allvarliga konsekvenser för Skatteverkets förmåga att upprätthålla informationsutbytets preventiva effekt och i förlängningen att säkra skatteintäkterna.

8.2 Automatiska kontrolluppgifter läses inte in

Omfattande fördröjningar i inläsningen av automatiska kontrolluppgifter i Skatteverkets taxeringssystem minskar effektiviteten i Skatteverkets granskningsverksamhet och ökar risken att utländska kontrolluppgifter inte kan användas. Förseningarna bidrar även till att kontrolluppgifternas preventiva funktion minskar.

Utgångspunkten för hanteringen av utländska kontrolluppgifter måste, precis som för inhemska kontrolluppgifter, vara att de ska läsas in i taxeringssystemet så fort som möjligt för att på ett effektivt sätt kunna användas som underlag i granskningsverksamheten. Skatteverkets egna analyser visar att områden där det förekommer kontrolluppgifter har ett lägre skattefel än områden där det saknas. Skatteverkets möjligheter att använda kontrolluppgifterna minskar om de är mer än två år gamla. En kontrolluppgift avseende inkomståret 2007 kan, om den inte finns med i den ordinarie taxeringen 2008, bli föremål för omprövning t.o.m. utgången av 2009. Därefter måste omprövningen ske inom ramen för reglerna kring "eftertaxering", och Skatteverket måste kunna visa att den skattskyldige lämnat en oriktig uppgift.

Riksrevisionen finner att det förekommer betydande fördröjningar i inläsningen av automatiska kontrolluppgifter från andra länder i Skatteverkets taxeringssystem. Av 33 OECD-filer med kontrolluppgifter som inkom under 2007–2009 har endast 10 lästs in i taxeringssystemet. De kontrolluppgifter som inkom inom ramen för EU:s sparandedirektiv under 2008 och 2009 finns ännu inte tillgängliga i taxeringssystemet. Många uppgifter blir aldrig inlästa eller riskerar att bli för gamla för att kunna användas i taxeringen innan de läses in.

8.3 Automatisk identifiering saknas

Avsaknaden av ett automatiskt identifieringssystem för utländska kontrolluppgifter gör att betydande resurser läggs på en omfattande och tidsödande manuell hantering. Med automatisk identifiering ökar möjligheterna till en rationell kontroll i nära anslutning till den årliga taxeringen.

Riksrevisionen kan konstatera att Skatteverkets identifiering av utländska kontrolluppgifter i dag tar stora manuella resurser i anspråk. I takt med att antalet automatiska kontrolluppgifter ökar, ökar behovet av rationalisering i form av automatisk identifiering. Med automatisk identifiering kan utländska kontrolluppgifter bli tillgängliga för granskning snabbare och i så nära anslutning till den ordinarie taxeringen som möjligt. Möjligheterna att på sikt kunna förtrycka eller upplysa om uppgifterna i den årliga deklarationen ökar med automatisk identifiering. En tidig identifiering ökar även möjligheterna att kontrolluppgifter från flera år kan hanteras samtidigt vilket förenklar hanteringen både för Skatteverket och för skattebetalarna. Mot bakgrund av de effektivitetsvinster som en automatisk identifiering skulle medföra anser Riksrevisionen att beräknad investeringskostnad om ca 1,5 miljoner kronor är att betrakta som låg.

8.4 Många kontrolluppgifter granskas aldrig

I dag förekommer ingen systematisk granskning av utländska kontrolluppgifter avseende juridiska personer.

Erfarenheter från Skatteverkets granskning av utländska kontrolluppgifter avseende fysiska personer visar att många kontrolluppgifter leder till stora höjningar i taxeringen. Som vi sett ovan leder dock fördröjd inläsning till att många kontrolluppgifter aldrig kommer till användning i kontrollen. Automatiska kontrolluppgifter avseende juridiska personer har använts framgångsrikt i enstaka kontrollprojekt, men det pågår inget systematiskt kontrollarbete. Det framgår dock att en stor del av kontrolluppgifterna saknar kontrollvärde. Ingen vet hur många automatiska kontrolluppgifter på företag som identifieras och kontrolleras i dag eller vilken nytta man har av uppgifterna.

8.5 Innehållet i utländska kontrolluppgifter är inte kartlagt

Omfattningen av och innehållet i inkommande utländska kontrolluppgifter är inte kartlagt. Bristande kunskap om innehållet i och omfattningen av utländska kontrolluppgifter minskar Skatteverkets möjligheter att bedöma risken för skattefel och hur stort kontrollbehovet är.

Det finns i dag ingen kartläggning av det totala antalet automatiska kontrolluppgifter eller någon analys av innehållet i uppgifterna, vare sig för fysiska eller juridiska personer. Riksrevisionen instämmer i Skatteverkets bedömning att det finns ett stort behov av en kartläggning och analys av utländska kontrolluppgifter för att kunna bedöma risken för skattefel i olika delar av materialet och förbättra hanteringen. Nödvändiga kartläggningar och analyser försvåras dock av att Skatteverkets taxeringssystem inte lämpar sig för statistiska bearbetningar och att många uppgifter inte läses in.

8.6 System för en effektiv uppföljning saknas

Avsaknaden av ett centralt ärendehanteringssystem gör att Skatteverket har begränsade möjligheter att klara av interna och externa krav på uppföljning av informationsutbytet.

Skatteverket saknar i dag ett centralt uppföljningssystem för informationsutbytet. Skatteverkets taxeringssystem för automatiska kontrolluppgifter lämpar sig inte för statistiska bearbetningar och sökmöjligheterna är begränsade. Många automatiska kontrolluppgifter läses inte in. Skatteverkets diariesystem för registrering av spontana kontrolluppgifter och handräckningsärenden är inte tillförlitligt. Det går t.ex. inte att skilja på inkommande och utgående ärenden, vilket fått till följd att ett av utlandsskattekontoren slutat använda diariesystemet för att registrera inkommande ärenden. I dagsläget går det därför inte att få fram en heltäckande bild av vare sig det automatiska eller spontana informationsutbytet. Brister finns t.ex. rörande antalet inkommande kontrolluppgifter och handräckningsärenden och rörande uppföljning på "ländernivå" och "ärendetyp" (avser ärendet företag eller fysisk person). Enligt Riksrevisionen innebär detta att Skatteverket har problem att på ett effektivt sätt möta ökande interna och externa krav på uppföljning och analyser av informationsutbytet.

8.7 Spontana kontrolluppgifter minskar

Låga incitament att skicka spontana kontrolluppgifter gör att antalet spontana kontrolluppgifter minskar under 2009.

Både OECD, EU-kommissionen och Skatteverket vill öka det spontana utbytet av information. Det finns dock tecken på att det spontana utbytet av kontrolluppgifter minskar under 2009.

Till skillnad från det automatiska informationsutbytet bygger det spontana informationsutbytets utveckling i hög grad på initiativ av enskilda handläggare och revisorer. Incitamenten bland handläggarna att skicka spontana kontrolluppgifter och begära handräckning är generellt låga. Riksrevisionen finner i sin granskning flera förklaringar till detta. En förklaring är att det förekommer en målkonflikt mellan behovet av ett utökat informationsutbyte och nationella krav på genomströmningstider. Andra förklaringar till att det spontana informationsutbytet minskar är att kompetensen att hantera spontana kontrolluppgifter är låg ute på regionerna. Viljan att skicka kontrolluppgifter påverkas även av om landet får återrapportering på de kontrolluppgifter som skickas. I dag görs få återrapporteringar. Dessutom upplevs de nya försöksblanketterna från EU som krångliga. Skatteverket har under 2009 styrt om resurser från kontrollen för att öka antalet informationsbesök. Vid informationsbesök får kontrolluppgifter inte inhämtas, vilket också kan förklara en del av minskningen av spontana KU.

Skatteverkets operativa verksamhet består till ca 40 procent av större insatser och riksprojekt med en tydlig styrning från huvudkontoret. När det gäller övrig löpande operativ verksamhet finns inte samma tydliga styrning. Riksrevisionen gör bedömningen att detta kan ha missgynnat det stundtals tidskrävande internationella arbetet till fördel för nationella aktiviteter och mål. "Man gräver där man står", som en person på huvudkontoret uttryckte det. Skatteverket har under 2009 dragit ned på den "händelsestyrda tiden", dvs. den tid som bl.a. kan utnyttjas till internationell samverkan och handräckning. Huvudkontoret förklarar minskningen mot bakgrund av att tiden inte har utnyttjats fullt ut av regionerna. På regionerna upplever man tvärt emot att det finns för lite flexibilitet och utrymme för egna initiativ.

8.8 Fördröjd it-utveckling

Utvecklingsarbetet avseende informationsutbytet har fått stå tillbaka under senare år, vilket gör att Skatteverket har problem att fullt ut och på ett effektivt sätt utnyttja de möjligheter som informationsutbytet erbjuder. Att hänskjuta utvecklingsinsatser till stora projekt som ska lösa "allt" medför betydande risker att utvecklingsarbetet försenas.

Redan i Skattebasutredningen 2002 framhölls vikten av att Skatteverket utvecklar system för att kunna ta till vara den information man erhåller inom ramen för informationsutbytet. Även i de interna analyser från 2004 som ledde fram till Skatteverkets omorganisation och bildandet av två utlandsskattekontor beskriver Skatteverket behovet av ett nytt ärendehanteringssystem för det internationella informationsutbytet. Kraven på förbättrad hantering, analys och uppföljning av utländska kontrolluppgifter specificeras sedan ytterligare i flera interna utredningar. Från och med 2006 läggs ansvaret för utvecklingen av hanteringen av utländska kontrolluppgifter i "taxeringsförnyelsen", ett omfattande projekt med en budget på 630 miljoner kronor vilket avser att förnya hela taxeringssystemet. I samband med detta gör Skatteverket också en detaljerad genomgång av hanteringen av utländska kontrolluppgifter och vilka brister och utvecklingsbehov som finns. Sedan 2009 ligger stora delar av utvecklingsarbetet i "taxeringsförnyelsen" nere. Skatteverket har i stället lagt en separat beställning till Skatteverkets verksamhetsstöd på en utvecklingsinsats avseende hanteringen av utländska kontrolluppgifter.

Riksrevisionen ser som en förklaring till att Skatteverket inte kommit längre i utvecklingsarbetet att den praktiska hanteringen av informationsutbytet i dag är uppdelad på flera olika enheter på olika ställen inom organisationen och med olika geografisk placering. Omorganisationen förde även med sig att kompetens flyttade från huvudkontoret till utlandsskattekontoren. En företrädare på huvudkontoret konstaterar:

"Hanteringen av utländska kontrolluppgifter har förändrats i och med den nya organisationen. Tidigare satt alla inblandade nära varandra fysiskt medan det nu är utspritt på huvudkontoret, VE, utlandsskattekontoren och Skattekontoret i Östersund. Det är inte helt självklart vem som gör vad i dag."

Riksrevisionen gör bedömningen att Skatteverkets utspridda organisation där ansvaret och kompetensen för olika delar av hanteringen av utländska kontrolluppgifter är uppdelat på många händer har lett till att helhetsperspektivet blivit lidande och att problemen inte har blivit tillräckligt synliggjorda. Bristen på helhetsperspektiv har bidragit till fördröjningar av

nödvändiga utvecklingsinsatser och investeringar, såsom utvecklandet av ett automatsikt identifieringssystem och ett bättre systemstöd för analys och uppföljning.

8.9 Skatteverket har inlett ett utvecklingsarbete

Riksrevisionen ser positivt på Skatteverkets initiativ att utveckla hanteringen och uppföljningen av utländska kontrolluppgifter. Om utvecklingsinsatserna genomförs kommer de att förbättra förutsättningarna för ett effektivt informationsutbyte med andra länder.

8.10 Riksrevisionens rekommendationer

Mot bakgrund av de iakttagelser och slutsatser som redovisats ovan lämnar Riksrevisionen följande rekommendationer.

Gör informationsutbytet till ett prioriterat utvecklingsområde

En av Riksrevisionens övergripande slutsatser är att utvecklingsarbetet avseende informationsutbytet inte bedrivits på ett sammanhållet sätt och har fått stå tillbaka på senare år. Detta har bidragit till en ineffektiv hantering av utländska kontrolluppgifter. Mot bakgrund av de risker detta medför i form av ett ökat skattefel och minskad preventiv effekt bör Skatteverket göra informationsutbytet till ett prioriterat utvecklingsområde. I detta ingår att se över såväl tekniska behov som organisatoriska problem och kompetensfrågor.

Förbättra ärendehantering av automatiska kontrolluppgifter

Skatteverket bör skyndsamt förbättra sitt ärendehanteringssystem för automatiska kontrolluppgifter. Ett nytt ärendehanteringssystem måste kunna läsa in automatiska kontrolluppgifter i olika format och klara av att automatsikt identifiera en del av uppgifterna. Givet den relativt låga investeringskostnaden borde ett automatiskt identifieringssystem redan varit på plats. En förbättrad inläsning och identifiering gör att kontrolluppgifterna kan bli tillgängliga för granskning snabbare. Ett nytt ärendehanteringssystem måste även kunna tillfredsställa behovet av statistik och analys.

Förbättra uppföljningen av informationsutbytet

Riksrevisionen kan konstatera att Skatteverket saknar ett centralt uppföljningssystem för informationsutbytet. Många automatiska kontrolluppgifter läses inte in i taxeringssystemet, och Skatteverkets diariesystem för registrering av spontant informationsutbyte och handräckning är inte tillförlitligt. I dag går det därför inte att få fram en heltäckande bild av informationsutbytet. För att förbättra uppföljningen av informationsutbytet har Skatteverket nyligen kartlagt behovet av uppföljningsinformation. Det är angeläget att Skatteverket snabbt tar fram en teknisk lösning för att kunna tillfredsställa de behov av uppföljning som identifierats i kartläggningen.

Kartlägg innehållet i utländska kontrolluppgifter

Det är viktigt att Skatteverket kartlägger det totala antalet automatiska kontrolluppgifter som kommer in och analyserar innehållet i uppgifterna. En analys är nödvändig för att kunna bedöma risken för skattefel i olika delar av materialet och kunna fatta beslut om hur uppgifterna ska hanteras. Om det stämmer att vissa kontrolluppgifter avseende juridiska personer inte tillför kontrollen någon ny information bör Skatteverket fatta ett principbeslut om att dessa uppgifter inte ska användas.

Öka fokus på den totala operativa tiden

Skatteverkets operativa verksamhet består till ca 40 procent av större insatser och riksprojekt med en tydlig styrning från huvudkontoret. När det gäller övrig löpande operativ verksamhet finns inte samma tydliga styrning vilket kan ha missgynnat det internationella området till fördel för nationella aktiviteter och mål. Riksrevisionen menar att ett ökat fokus på den totala operativa tiden kan gynna det internationella området och stärka incitamenten för ett ökat spontant informationsutbyte.

Referenser

Litteratur

Gustafsson Myslinski, U (2008), "Sveriges informationsutbytesavtal med Isle of Man", *Skattenytt*, vol. 4, s. 185.

OECD (2006), *Manual on the Implementation of Exchange of Information Provisions for Tax Purposes*.

Keen, M och J Ligthart (2006) , "Information Sharing and International Taxation: A Primer", *International Tax and Public Finance*, vol. 13, s. 81–110.

Rehnberg, U, J Olsson (2009), "Skattefrågor under det svenska ordförandeskapet i EU", *Skattenytt*, s. 619.

Spencer, D (2006), "Exchange of Tax Information", *Accountancy, business and the Public Interest*, vol. 5, s. 87–94.

Riksdag och regering

Lag (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Regeringens proposition 2009/10:1 *Budgetpropositionen för 2010*.

Regeringens proposition 2008/09:1 *Budgetpropositionen för 2009*.

Regeringens proposition 2007/08:1 *Budgetpropositionen för 2008*.

Regeringens proposition 2007/08:100 *2008 års ekonomiska vårproposition*.

Regeringens proposition 2006/07:1 *Budgetproposition för 2007*.

Regeringens proposition 1995/96:220 *Lag om statsbudgeten*.

Regleringsbrev för budgetåret 2009 avseende Skatteverket, 2008-12-19.

Riksdagsskrivelse 2008/09:87.

Riksdagsskrivelse 2007/08:260.

Riksdagsskrivelse 2007/08:259.

Riksdagsskrivelse 2007/08:34.

Riksdagsskrivelse 1996/97:27.

Riksdagens betänkande 2008/09:SkU1.

Riksdagens betänkande 2007/08:FiU20.

Riksdagens betänkande 2007/08:SkU1.

Riksdagens betänkande 1996/97:KU3.

Skatteutskottets yttrande 2007/08:SkU1y.

EG-lagstiftning

Rådets förordning 2003/1798/EG om administrativt samarbete om mervärdesskatter.

Rådets direktiv 2004/56/EG av den 21 april 2004 om ändring av direktiv 77/799/EEG om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter i fråga om direkt beskattning, vissa punktskatter och skatter på försäkringspremier.

Rådets direktiv 2004/106/EG av den 16 november 2004 om ändring av direktiv 77/799/EEG om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter i fråga om direkt beskattning, vissa punktskatter och skatter på försäkringspremier samt direktiv 92/12/EEG om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor.

Rådets förordning 2004/2073/EG om administrativt samarbete om punktskatter.

Rådets direktiv 2006/98/EG av den 20 november 2006 om anpassning av vissa direktiv rörande beskattning med anledning av Bulgariens och Rumäniens anslutning.

Skatteverket

Skatteverket (2009), *Beslut avseende uppföljning och inrapportering av uppgifter om informationsutbyte med andra länder.*

Skatteverket (2009), *Handledning för informationsutbytet med andra stater 2009.*

Skatteverket (2009), *Handledning för internationell beskattning 2009.*

Skatteverket (2008), *Arbetsbeskrivning för automatiska KU från utlandet.*

Skatteverket (2008), *Beställning av utvecklingsinsats avseende hanteringen av automatiska kontrolluppgifter (OECD).*

Skatteverket (2008), *Förstudierapport, KU-utland, version 1.0.*

Skatteverket (2008), *Kontroll av spontana kontrolluppgifter från utlandet inkomna till region Stockholm under 2007.*

Skatteverket (2008), *Kontrolluppgifter – En inventering av kunskapsbehov.*

Skatteverket (2008), *Mätning av Skatteverkets effekter på dess omgivning: Ett diskussionsunderlag och hjälpmedel för såväl beslutsfattare som utförare av effektmätningar, SKV Rapport 2008:2.*

Skatteverket (2008), *Skattefelskarta för Sverige: Hur togs den fram och hur kan den användas?, SKV Rapport 2008:1.*

Skatteverket (2008), *UtlandsKU – statistik.*

Skatteverket (2008), *Uppdragsbeskrivning – samordningsansvar för gemensam insats i riksplanen.*

Skatteverket (2008), *Sparandedirektivet 2007.*

Skatteverket (2008), *Uppdragsbeskrivning, analysuppdrag utländska kontrolluppgifter.*

Skatteverket (2008), *Årsredovisning för Skatteverket 2008.*

Skatteverket (2008), *Övergripande rapportering till 2012.*

Skatteverket (2007), *Kontroll av spontana kontrolluppgifter från utlandet inkomna till region Stockholm under 2006.*

Skatteverket (2007), *UtlandsKU.*

Skatteverket (2006), *Kontroll av spontana kontrolluppgifter från utlandet inkomna till region Stockholm under 2005.*

Skatteverket (2004), *Slutrapport från arbetsgruppen "Skatt utan gränser".*

Skatteverket (2004), *Utvärdering av utlands-KU, försöksverksamhet i region Gävle och Östersund.*

Skatteverket (2004), *Ärendestödssystem för internationellt informationsutbyte, Förstudierapport.*

Skatteverket, *Utlandsskattekontorets hantering av inkommande spontana kontrolluppgifter.*

Övriga källor

Direktiv 2000:51, *Internationaliseringens betydelse för svenska skattebaser och framtida skattestruktur.*

Finansdepartementet (2009), Faktapromemoria 2008/09:FPM71, *Ändringar i sparandedirektivet.*

Finansdepartementet (2009), Faktapromemoria 2008/09:FPM121, *Nytt handräckningsdirektiv.*

Nordens hemsida 2009-11-09.

OECD:s hemsida 2009-09-25.

SOU 2002:47 *Våra skatter?*

U.S. Department of the Treasury, Office of Tax Policy (2006), "A Comprehensive Strategy for Reducing the Tax Gap".

Intervjuförteckning samt uppgifter via e-post

Skatteverkets huvudkontor, 2008-08-27.

Skatteverkets huvudkontor, 2008-08-28.

Skatteverkets huvudkontor, e-post, 2009-09-01.

Skatteverkets huvudkontor, 2009-09-02.

Skatteverkets utlandsskattekontor i Malmö, 2008-06-26.

Skatteverkets utlandsskattekontor i Malmö, 2009-10-15.

Skatteverkets utlandsskattekontor i Stockholm, 2009-09-21.

Skatteverkets utlandsskattekontor i Stockholm, e-post, 2009-10-30.

Skatteverkets verksamhetsstödsavdelning, 2008-08-27.

Skatteverkets verksamhetsstödsavdelning, e-post, 2009-11-03.

Skatteverkets Skattekontor i Östersund, 2008-06-13.

Skattekontoret i Östersund, e-post, 2009-08-28.

Skattekontoret i Östersund, e-post, 2009-09-21.

Skattekontoret i Östersund, e-post, 2009-11-03.

Bilaga 1 Termer och begrepp

CCN-mail

Ett skyddat internetbaserat system för att skicka kontrolluppgifter mellan EU:s medlemsländer.

Direkt skatt

Skatter som utgår på inkomster och förmögenheter. De främsta exemplen i Sverige är den statliga och kommunala inkomstskatten såväl på förvärvsinkomster som på kapitalinkomster.

Handräckning

Handräckning på det internationella området bygger på internationella överenskommelser och omfattar i första hand utbyte av information för skatteutredningar, handräckning för indrivning av skatt och andra åtgärder, såsom delgivning av handlingar.

Identifiering

Identifieringen innebär att Skatteverket tar reda på vilken person eller vilket företag kontrolluppgiften avser.

Indirekt skatt

Med indirekta skatter avses sådana skatter som utgår vid omsättning av varor och tjänster. Till denna grupp hör mervärdesskatten och punktskatter, som skatterna på exempelvis alkohol och tobak.

Informationsbesök

Informationsbesök är sedan 2007 ett nytt arbetssätt på Skatteverket som innebär att Skatteverket besöker företag för att ge information. Syftet med informationsbesöken är att öka Skatteverkets synlighet hos företagen för att öka förtroendet för Skatteverket. Informationsbesök kan ske både på Skatteverkets och på företagets initiativ. Till skillnad mot ett kontrollbesök kan kontrolluppgifter inte inhämtas vid ett informationsbesök.

Initiativverksamheten

Av Skatteverkets totala operativa verksamhet består ca 40 procent av initiativverksamheten. Initiativverksamheten planeras utifrån ett riksperspektiv där det finns ett behov av tydlig styrning, t.ex. när det gäller enhetlighet beträffande metod och rättslig tillämpning.

Källskatt

Med källskatt avses en skatt som betalas vid källan, dvs. direkt när inkomsten uppkommer. Exempel på detta är när arbetsgivare gör avdrag för preliminär skatt på lönen.

LT

Skatteverkets lokala taxeringssystem.

Riksprojekt

Riksprojekt är en del av Skatteverkets initiativverksamhet.

Skattebas

Ett sätt att dela in skatterna är att utgå från den bas som ligger till grund för skatteuttaget - arbete, kapital och konsumtion/insatsvaror.

Skattefel

Med skattefel avses skillnaden mellan den teoretiskt riktiga skatten och fastställd skatt. Skattefelet är alltså skillnaden mellan den skatt som skulle ha blivit fastställd - om alla skattebetalare redovisade alla sina verksamheter och transaktioner korrekt – och den skatt som i praktiken fastställs.

Skattesubjekt

Med skattesubjekt avses den som är skattskyldig, dvs. den som har att erlägga skatten och är formellt betalningsskyldig.

Skrivbordskontroll

Med skrivbordskontroll avses normalt kontroll som sker med hjälp av de uppgifter som kan inhämtas i Skatteverkets beskattningsdatabas.

Teoretisk skatt

Den skatt som skulle ha blivit fastställd om alla skattebetalare redovisade alla sina verksamheter och transaktioner korrekt.

Tidigare utgivna rapporter från Riksrevisionen

2003	2003:1	Hur effektiv är djurskyddstillsynen?
2004	2004:1	Länsplanerna för regional infrastruktur – vad har styrt prioriteringarna?
	2004:2	Förändringar inom kommittéväsendet
	2004:3	Arbetslöshetsförsäkringens hantering på arbetsförmedlingen
	2004:4	Den statliga garantimodellen
	2004:5	Återfall i brott eller anpassning i samhället – uppföljning av kriminalvårdens klienter
	2004:6	Materiel för miljarder – en granskning av försvarets materielförsörjning
	2004:7	Personlig assistans till funktionshindrade
	2004:8	Uppdrag statistik – Insyn i SCB:s avgiftsbelagda verksamhet
	2004:9	Riktlinjer för prioriteringar inom hälso- och sjukvård
	2004:10	Bistånd via ambassader – en granskning av UD och Sida i utvecklingssamarbetet
	2004:11	Betyg med lika värde? – en granskning av statens insatser
	2004:12	Höga tjänstemäns representation och förmåner
	2004:13	Riksrevisionens årliga rapport 2004
	2004:14	Arbetsmiljöverkets tillsyn
	2004:15	Offentlig förvaltning i privat regi – statsbidrag till idrottsrörelsen och folkbildningen
	2004:16	Premiepensionens första år
	2004:17	Rätt avgifter? – statens uttag av tvingande avgifter
	2004:18	Vattenfall AB – Uppdrag och statens styrning
	2004:19	Vem styr den elektroniska förvaltningen?
	2004:20	The Swedish National Audit Office Report 2004
	2004:21	Försäkringskassans köp av tjänster för rehabilitering
	2004:22	Arlandabanan – Insyn i ett samfinansierat järnvägsprojekt
	2004:23	Regelförenklningar för företag
	2004:24	Snabbare asylprövning
	2004:25	Sjukpenninganslaget – utgiftsutveckling under kontroll?
	2004:26	Utgift eller inkomstavdrag? – Regeringens hantering av det tillfälliga sysselsättningsstödet
	2004: 27	Stödet till polisens brottsutredningar
	2004:28	Regeringens förvaltning och styrning av sex statliga bolag
	2004:29	Kontrollen av strukturfonderna
	2004:30	Barnkonventionen i praktiken

- 2005 2005:1 Miljömålsrapporteringen – för mycket och för lite
- 2005:2 Tillväxt genom samverkan? Högskolan och det omgivande samhället
- 2005:3 Arbetslöshetsförsäkringen – kontroll och effektivitet
- 2005:4 Miljögifter från avfallsförbränningen – hur fungerar tillsynen
- 2005:5 Från invandrapolitik till invandrapolitik
- 2005:6 Regionala stöd – styrs de mot ökad tillväxt?
- 2005:7 Ökad tillgänglighet i sjukvården? – regeringens styrning och uppföljning
- 2005:8 Representation och förmåner i statliga bolag och stiftelser
- 2005:9 Statens bidrag för att anställa mer personal i skolor och fritidshem
- 2005:10 Samordnade inköp
- 2005:11 Bolagiseringen av Statens järnvägar
- 2005:12 Uppsikt och tillsyn i samhällsplaneringen – intention och praktik
- 2005:13 Riksrevisionens årliga rapport 2005
- 2005:14 Förtidspension utan återvändo
- 2005:15 Marklösen – Finns förutsättningar för rätt ersättning?
- 2005:16 Statsbidrag till ungdomsorganisationer – hur kontrolleras de?
- 2005:17 Aktivitetsgarantin – Regeringen och AMS uppföljning och utvärdering
- 2005:18 Rikspolisstyrelsens styrning av polismyndigheterna
- 2005:19 Rätt utbildning för undervisningen – Statens insatser för lärarkompetens
- 2005:20 Statliga myndigheters bemyndiganderedovisning
- 2005:21 Lärares arbetstider vid universitet och högskolor – planering och uppföljning
- 2005:22 Kontrollfunktioner – två fallstudier
- 2005:23 Skydd mot mutor – Läkemedelsförmånsnämnden
- 2005:24 Skydd mot mutor – Apoteket AB
- 2005:25 Rekryteringsbidrag till vuxenstuderande – uppföljning och utbetalningskontroll
- 2005:26 Granskning av Statens pensionsverks interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2005:27 Granskning av Sjöfartsverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2005:28 Fokus på hållbar tillväxt? Statens stöd till regional projektverksamhet
- 2005:29 Statliga bolags årsredovisningar
- 2005:30 Skydd mot mutor – Banverket
- 2005:31 När oljan når land – har staten säkerställt en god kommunal beredskap för oljekatastrofer?

- 2006 2006:1 Arbetsmarknadsverkets insatser för att minska deltidslösheten
- 2006:2 Regeringens styrning av Naturvårdsverket
- 2006:3 Kvalitén i elöverföringen – finns förutsättningar för en effektiv tillsyn?
- 2006:4 Mer kemikalier och bristande kontroll – tillsynen av tillverkare och importörer av kemiska produkter
- 2006:5 Länsstyrelsernas tillsyn av överförmyndare
- 2006:6 Redovisning av myndigheters betalningsflöden
- 2006:7 Begravningsverksamheten – förenlig med religionsfrihet och demokratisk styrning?
- 2006:8 Skydd mot korruption i statlig verksamhet
- 2006:9 Tandvårdsstöd för äldre
- 2006:10 Punktskattekontroll – mest reklam?
- 2006:11 Vad och vem styr de statliga bolagen?
- 2006:12 Konsumentskyddet inom det finansiella området – fungerar tillsynen?
- 2006:13 Kvalificerad yrkesutbildning – utbildning för marknadens behov?
- 2006:14 Arbetsförmedlingen och de kommunala ungdomsprogrammen
- 2006:15 Statliga bolag och offentlig upphandling
- 2006:16 Socialstyrelsen och de nationella kvalitetsregistren inom hälso- och sjukvården
- 2006:17 Förvaltningsutgifter på sakanslag
- 2006:18 Riksrevisionens årliga rapport
- 2006:19 Statliga insatser för nyanlända invandrare
- 2006:20 Styrning och kontroll av regeltillämpningen inom socialförsäkringen
- 2006:21 Finansförvaltningen i statliga fastighetsbolag
- 2006:22 Den offentliga arbetsförmedlingen
- 2006:23 Det makroekonomiska underlaget i budgetpropositionerna
- 2006:24 Granskning av Arbetsmarknadsverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2006: 25 Granskning av Migrationsverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2006:26 Granskning av Lantmäteriverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2006:27 Regeringens uppföljning av överskottsmålet
- 2006:28 Anställningsstöd
- 2006:29 Reformen av Försvarets logistik – Blev det billigare och effektivare?
- 2006:30 Socialförsäkringsförmåner till gravida – Försäkringskassans agerande för en lagenlig och enhetlig tillämpning
- 2006:31 Genetiskt modifierade organismer – det möjliga och det rimliga
- 2006:32 Bidrag som regeringen och Regeringskansliet fördelar

- 2007 2007:1 Statlig tillsyn av bostad med särskild service enligt LSS
- 2007:2 The Swedish National Audit Office – Annual report 2006
- 2007:3 Regeringens beredning och redovisning av skatteutgifter
- 2007:4 Beredskapen för kärnkraftsolyckor
- 2007:5 Regeringens skatteprognoser
- 2007:6 Vägverkets körprov – lika för alla?
- 2007:7 Den största affären i livet – tillsyn över fastighetsmäklare och konsumenternas möjlighet till tvistelösning
- 2007:8 Regeringens beredning av förslag om försäljning av sex bolag
- 2007:9 Säkerheten vid vattenkraftdammar
- 2007:10 Regeringens styrning av informationssäkerhetsarbetet i den statliga förvaltningen
- 2007:11 Statens företagsbefrämjande insatser. När de kvinnor och personer med utländsk bakgrund?
- 2007:12 Hur förbereds arbetsmarknadspolitiken? En granskning av regeringens underlag
- 2007:13 Granskning av Årsredovisning för staten 2006
- 2007:14 Riksrevisionens årliga rapport
- 2007:15 Almi Företagspartner AB och samhällsupdraget
- 2007:16 Regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi
- 2007:17 Statens insatser för att hantera omfattande elavbrott
- 2007:18 Bilprovningen och tillgängligheten – Granskning av ett samhällsupdrag
- 2007:19 Tas sjukskrivnas arbetsförmåga till vara? Försäkringskassans kontakter med arbetsgivare
- 2007:20 Oegentligheter inom bistånd – Är Sidas kontroll av biståndsinsatser via enskilda organisationer tillräcklig?
- 2007:21 Regeringens analys av finanspolitikens långsiktiga hållbarhet
- 2007:22 Sambandet mellan utgiftstaket, överskottsålet och skattepolitiken – regeringens redovisning
- 2007:23 Statens insatser vid anmälningar av vårdskador – Kommer patienten till tals?
- 2007:24 Utanförskap på arbetsmarknaden – Funktionshindrade med nedsatt arbetsförmåga
- 2007:25 Styrelser med fullt ansvar
- 2007:26 Regeringens redovisning av budgeteffekter
- 2007:27 Statligt bildande stiftelsers årsredovisningar
- 2007:28 Krisberedskap i betalningssystemet – Tekniska hot och risker
- 2007:29 Vattenfall – med vind i ryggen?
- 2007:30 Så förvaltas förmögenheten – fem stiftelsers kapitalförvaltning och regeringens roll som stiftare
- 2007:31 Bistånd genom budgetstöd – regeringens och Sidas hantering av en central biståndsform
- 2007:32 Försäkringskassans hantering av arbetsskadeförsäkringen

- 2008 2008:1 Pandemier – hantering av hot mot människors hälsa
- 2008:2 Statens insatser för att bevara de kyrkliga kulturminnena
- 2008:3 Staten och pensionsinformationen
- 2008:4 Regeringens redovisning av arbetsmarknadspolitikens förväntade effekter
- 2008:5 Högskolelärares bisysslor
- 2008:6 Regler och rutiner för indirekt sponsring – tillräckligt för att säkerställa SVT:s oberoende?
- 2008:7 Statligt bildade stiftelser – regeringens insyn och uppföljning
- 2008:8 Dricksvattenförsörjning – beredskap för stora kriser
- 2008:9 Regeringen och krisen – regeringens krishantering och styrning av samhällets beredskap för allvarliga samhällskriser
- 2008:10 Riksrevisorernas årliga rapport 2008
- 2008:11 Tvärvillkorskontroller i EU:s jordbruksstöd
- 2008:12 Regeringens försäljning av åtta procent av aktierna i TeliaSonera
- 2008:13 Svenskundervisning för invandrare (sfi). En verksamhet med okända effekter
- 2008:14 Kulturbidrag – effektiv kontroll och goda förutsättningar för förnyelse?
- 2008:15 Tillämpningen av det finanspolitiska ramverket. Regeringens redovisning i 2008 års ekonomiska vårproposition
- 2008:16 Sänkta socialavgifter – för vem och till vilket pris?
- 2008:17 Regeringens hantering av tilläggsbudgeten
- 2008:18 Avveckling av myndigheter
- 2008:19 Hög kvalitet i högre utbildning?
- 2008:20 Granskning av Årsredovisning för staten 2007
- 2008:21 Statens styrning av kvalitet i privat äldreomsorg
- 2008:22 Rekryteringen av internationella studenter till svenska lärosäten
- 2008:23 Statens insatser för ett hållbart fiske
- 2008:24 Stöd till start av näringsverksamhet. Ett framgångsrikt program
- 2008:25 Kasernen Fastighetsaktiebolag
- 2008:26 Utanförskap och sysselsättningspolitik – regeringens redovisning
- 2008:27 Delpension för statligt anställda – tillämpning och effekter
- 2008:28 Skyddat arbete hos Samhall. Mer rehabilitering för pengarna
- 2008:29 Skyddet för farligt gods
- 2008:30 Tillämpningen av det finanspolitiska ramverket. Regeringens redovisning i budgetpropositionen för 2009
- 2008:31 Svenska trygghetssystem utomlands. Försäkringskassans och CSN:s utbetalningar och fordringshantering

- 2009 2009:1 Omställningskrav i sjukförsäkringen – att pröva sjukas förmåga i annat arbete
- 2009:2 Försäkringskassans inköp av IT-lösningar
- 2009:3 Skatteuppskov. Regeringens redovisning av bostadsuppskov och pensionsavdrag
- 2009:4 Swedfund International AB och samhällsuppdraget
- 2009:5 En effektiv och transparent plan- och byggprocess? Exemplet buller
- 2009:6 Energideklarationer – få råd för pengarna
- 2009:7 Beslut om sjukpenning – har försäkringskassan tillräckliga underlag?
- 2009:8 Riksrevisorernas årliga rapport 2009
- 2009:9 Regeringens försäljning av V&S Vin & Sprit AB
- 2009:10 Psykiatri och effektiviteten i det statliga stödet
- 2009:11 Försvarsmaktens personalförsörjning – med fokus på officersförsörjningen
- 2009:12 Hanteringen av unga lagöverträdare – en utdragen process
- 2009:13 Omställningskraven i arbetslöshetsförsäkringen
- 2009:14 Tillämpningen av den finanspolitiska ramverket. Regeringens redovisning i 2009 års ekonomiska vårproposition
- 2009:15 Sidas stöd till utveckling av kapacitet i mottagarländernas statsförvaltning
- 2009:16 Underhåll av belagda vägar
- 2009:17 Tillämpningen av det finanspolitiska ramverket. Regeringens redovisning i budgetpropositionen för 2010
- 2009:18 IT-investeringar över gränserna
- 2009:19 E-legitimation – en underutnyttjad resurs
- 2009:20 Jobbskatteavdraget
- 2009:21 Vad är Sveriges utsläppsrätter värda? Hanteringen och rapporteringen av Sveriges Kyotoenheter
- 2009:22 Jobb- och utvecklingsgarantin – en garanti för jobb?
- 2009:23 Länsplanerna för regional transportinfrastruktur

Beställning: publikationsservice@riksrevisionen.se