EUROPEISKA
KOMMISSIONEN

Bryssel den 22.6.2020
COM(2020) 243 final

MEDDELANDE FRÅN KOMMISSIONEN TILL RÅDET

i enlighet med artikel 395 i rådets direktiv 2006/112/EG

1. BAKGRUND

Enligt artikel 395 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt[1] (nedan kallat *mervärdesskattedirektivet*) får rådet enhälligt på kommissionens förslag bemyndiga varje medlemsstat att genomföra särskilda åtgärder som avviker från bestämmelserna i direktivet för att förenkla uppbörden av mervärdesskatt eller för att förhindra vissa slag av skatteundandragande eller skatteflykt. Eftersom detta förfarande medger undantag från de allmänna principerna för mervärdesskatt ska, i enlighet med EU-domstols rättspraxis, de nationella avvikande bestämmelser som avses i artikel 395 i mervärdesskattedirektivet, vilka är tillåtna ”för att förenkla uppbörden av skatt eller för att förhindra vissa slag av skatteundandragande eller skatteflykt”, tolkas restriktivt och dessa åtgärder måste också vara ändamålsenliga och nödvändiga för att uppnå det särskilda mål som eftersträvas och i minsta möjliga utsträckning påverka mervärdesskattedirektivets mål och principer[2].

Genom en skrivelse som registrerades hos kommissionen den 17 december 2019 ansökte Italien om bemyndigande att få tillämpa en åtgärd som avviker från artikel 193 i mervärdesskattedirektivet. Genom en skrivelse av den 5 maj 2020 underrättade kommissionen, i enlighet med artikel 395.2 i mervärdesskattedirektivet, övriga medlemsstater om Italiens ansökan. Genom en skrivelse av den 6 maj 2020 underrättade kommissionen Italien om att den hade alla uppgifter som den ansåg sig behöva för att kunna bedöma ansökan.

Som allmän regel ska den beskattningsbara person som levererar varorna eller tillhandahåller tjänsterna betala mervärdesskatt till skattemyndigheterna enligt artikel 193 i mervärdesskattedirektivet. Syftet med den av Italien begärda avvikelsen är att överföra mervärdesskatteskulden till den beskattningsbara person som tar emot tjänsten (det s.k. förfarandet för omvänd betalningsskyldighet) i samband med alla avtal som avser atypiskt tillhandahållande av personal, dvs. tillhandahållande av tjänster som utförs genom upphandlingsavtal, underentreprenad, tilldelning av uppdrag till konsortier eller andra närstående företag, som företrädesvis använder sig av arbetskraft i kundens verksamhetsutrymmen och som använder kapitalvaror som ägs av kunden, eller som i varje fall som kan tillskrivas denne. Syftet med den avvikelse som ansökan gäller är att bekämpa bedrägerier.

2. OMVÄND BETALNINGSSKYLDIGHET

Den person som är betalningsskyldig för mervärdesskatten är enligt artikel 193 i mervärdesskattedirektivet den beskattningsbara person som levererar varorna eller tillhandahåller tjänsterna. Syftet med mekanismen för omvänd betalningsskyldighet är att flytta betalningsskyldigheten till den beskattningsbara person som är mottagare av leveranserna. Omvänd betalningsskyldighet används ofta för att komma till rätta med

[1] EUT L 347, 11.12.2006, s. 1.
[2] Se dom av den 27 januari 2011 i målet Vandoorne C-489/09, EU:C:2011:33, punkt 27.

mervärdesskattebedrägerier i utvalda sektorer av ekonomin, främst i form av strukturer med bedrägerier via skenföretag.

Bedrägerier via skenföretag inträffar när handlare säljer varor eller tillhandahåller tjänster, tar ut mervärdesskatt från sina kunder och sedan försvinner utan att till skattemyndigheterna betala den mervärdesskatt de tagit ut av sina kunder. Förfarandet för omvänd betalningsskyldighet undanröjer möjligheten till den formen av skatteundandragande genom att den person som tar emot varorna eller tjänsterna utses till betalningsskyldig för mervärdesskatten i dessa fall.

3. ANSÖKAN

Italien har i enlighet med artikel 395 i mervärdesskattedirektivet begärt att rådet, på förslag av kommissionen, bemyndigar Italien att tillämpa en särskild åtgärd som avviker från artikel 193 i mervärdesskattedirektivet när det gäller tillämpningen av förfarandet för omvänd betalningsskyldighet på inhemskt tillhandahållande av tjänster som utgörs av atypiskt tillhandahållande av personal.

Ansökan innefattar därför tillhandahållande av tjänster som utförs med hjälp av upphandlingsavtal, underentreprenad, tilldelning av uppdrag till konsortier eller andra närstående företag, och som präglas av huvudsaklig användning av arbetskraft i kundens verksamhetsutrymmen som använder kapitalvaror som ägs av denne eller som i varje fall kan tillskrivas denne. Den omfattar inte tillhandahållande av tjänster till offentliga förvaltningar och personaluthyrning via *Agenzie per il lavoro* (certifierade arbetsförmedlingar), som regleras genom lagdekret nr 276 av den 10 september 2003, och som har tillstånd att bedriva arbetsförmedling och personaluthyrning, rekrytering och stöd till omställning.

Italien hävdar att införandet av den avvikande åtgärden är nödvändigt för att bekämpa bedrägeri inom sektorn för atypiskt tillhandahållande av personal. I ansökan uppges att flera aktörer ingår i bedrägerimönstret, framför allt personaluthyrare, som är producent- och arbetstagarorganisationer samt kunderna, som vanligtvis är väletablerade företag som hyr in den arbetskraft som de behöver för att bedriva sin verksamhet. Mellan de båda parterna finns konsortier som fungerar som mellanhand mellan tillhandahållarna och kunderna.

De kooperativa företagen fakturerar de tjänster som tillhandahålls (tillhandahållande av personal) och tar ut mervärdesskatt på den totala kostnaden för tjänsten. Med tanke på de tillhandahållna tjänsternas art (främst arbetskraft) är den huvudsakliga kostnaden för dessa företag utbetalning av löner till sina arbetstagare, vilket inte ger upphov till någon ingående mervärdesskatt. Det totala beloppet ingående mervärdesskatt som de betalat är således mycket låg. Till följd av detta har dessa företag vanligtvis mycket obetydlig ingående mervärdesskatt att dra av från sin utgående mervärdesskatt. Normalt medför detta en mervärdesskatteskuld till skattemyndigheten. Det har emellertid konstaterats att ett betydande antal av dessa tillhandahållare av personal i praktiken inte betalar någon

mervärdesskatt till skattemyndigheterna. I vissa fall ökar de på konstlad väg sin ingående mervärdesskatt för att skapa ett skattetillgodohavande genom ingående transaktioner som aldrig ägt rum. Detta fiktiva skattetillgodohavande används för att avräkna[3] mervärdesskatteskulder, socialförsäkringsavgifter och andra typer av källskatt. I andra fall redovisar de för låga mervärdesskattebelopp som ska inbetalas eller underlåter helt enkelt att inbetala mervärdesskattebeloppet.

Enligt de i ansökan anförda uppskattningarna består bedrägeriet till 30 % av obetald mervärdesskatt från företag som erbjuder atypiskt tillhandahållande av personal, vilka skulle påverkas av förfarandet för omvänd betalningsskyldighet, och övriga 70 % orsakas av falsk ingående mervärdesskatt, som genom en avräkningsmekanism missbrukas förbetalning av socialförsäkringsavgifter och källskatt för ersättningar till kontraktsanställda.

Genom att göra den person till vilken tjänsten tillhandahålls betalningsskyldig för mervärdesskatten avser Italien bekämpa ovannämnda typ av bedrägeri, som förekommer inom sektorn för atypiskt tillhandahållande av personal.

Utöver förfarandet för omvänd betalningsskyldighet kommer Italien att införa andra bedrägeribekämpningsåtgärder som rör andra direkta skatter. Framför allt kommer en mekanism att införas som innebär att skatteskulden häftar vid kunden i stället för vid det företag som hyr ut arbetstagaren, på liknande sätt som mekanismen för socialförsäkringsavgifter. Slutligen kommer ett förbud mot avräkning av tillgodohavanden (inklusive mervärdesskattetillgodohavanden) för betalning av socialförsäkringsavgifter och källskatt också att införas. Denna åtgärd kommer att förhindra att artificiellt skapade mervärdesskattetillgodohavanden används för betalning av skulder i form av socialförsäkringsavgifter och källskatt.

4. KOMMISSIONENS UPPFATTNING

När kommissionen får in ansökningar i enlighet med artikel 395 i mervärdesskattedirektivet granskar den ansökningarna för att försäkra sig om att de grundläggande villkoren för att godkänna en avvikelse är uppfyllda, dvs. att de föreslagna särskilda åtgärderna förenklar förfarandena för beskattningsbara personer och/eller skatteförvaltningen, eller att förslaget hindrar vissa typer av skatteflykt eller skatteundandragande. I detta sammanhang har kommissionen alltid intagit ett restriktivt och försiktigt förhållningssätt för att säkerställa att avvikelserna är begränsade, nödvändiga och proportionella och inte undergräver det allmänna mervärdesskattesystemet.

Varje avvikelse från systemet med uppdelade betalningar kan därför inte vara annat än en sista utväg och en nödåtgärd och måste ge garantier för att den godkända avvikelsen är

[3] Avräkning av skattetillgodohavanden regleras i medlemsstaternas nationella lagstiftning.

nödvändig och utgör ett undantag. Dessa villkor förefaller av nedan angivna skäl inte vara uppfyllda i det aktuella fallet.

Enligt artikel 199.1 b i mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna tillämpa förfarandet för omvänd betalningsskyldighet på tillhandahållande av personal inom byggsektorn, en åtgärd som Italien redan har genomfört. Italiens ansökan avseende tillhandahållande av personal har ett mycket större tillämpningsområde, eftersom det skulle vara en övergripande åtgärd som skulle kunna påverka stora ekonomiska sektorer och tillämpas på olika produktions- och distributionsled. Noteras bör att alla företag inom alla sektorer av ekonomin kan påverkas av denna åtgärd, i egenskap av mottagare av denna tjänst, så fort de väljer att hyra in den arbetskraft som de behöver för en konkret uppgift. Dessutom bör alla företag som tillhandahåller personal som en del av sin verksamhet kontrollera att de uppfyller de kriterier som fastställts för att avgöra när ett företag sysslar med atypiskt tillhandahållande av personal och följaktligen omfattas av förfarandet för omvänd betalningsskyldighet. Det är således fråga om en åtgärd av allmän karaktär som inte i tillräcklig grad förefaller inriktad på att bekämpa en konkret bedrägerisituation.

Noteras bör att Italien redan har beviljats två allmänna särskilda åtgärder för att bekämpa mervärdesskattebedrägerier: Mekanismen med uppdelad betalning[4] för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster till myndigheter, till företag som kontrolleras av myndigheter och till företag som är noterade på en fondbörs som ingår i FTSE MIB-indexet samt den obligatoriska allmänna elektroniska faktureringen[5]. Att bevilja ännu en särskild åtgärd som den i ansökan, skulle medföra att det italienska mervärdesskattesystemet ytterligare avlägsnas från det gemensamma system för mervärdesskatt som inrättats genom mervärdesskattedirektivet, och innebära ännu en komplikation för företagen, som ökar deras administrativa börda, och därmed gå utöver vad som är nödvändigt för att koma till rätta med en viss bedrägerisituation. Tillhandahållarna måste för sin del först kontrollera om det företag till vilket de tillhandahåller tjänsten är ett företag som omfattas av mekanismen med uppdelad betalning. Om så inte är fallet måste de kontrollera om den tjänst som de tillhandahåller kan klassificeras som atypiskt tillhandahållande av personal. Om så är fallet måste de tillämpa förfarandet för omvänd betalningsskyldighet, i annat fall ska de normala mervärdesskattereglerna tillämpas. De skulle därför kunna ställas inför tre möjliga sätt att ta ut mervärdesskatt på sin dagliga verksamhet, vilket ökar möjligheterna till misstag, tvister och påföljder. Mottagare av tjänsten måste för sin del också kontrollera om de tillhandahållanden som de tar emot kan klassificeras som atypiskt tillhandahållande av

[4] Rådets genomförandebeslut (EU) 2017/784 av den 25 april 2017 om bemyndigande för Republiken Italien att tillämpa en särskild åtgärd som avviker från artiklarna 206 och 226 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt och om upphävande av genomförandebeslut (EU) 2015/1401, EUT L 118, 6.5.2017, s. 17.

[5] Rådets genomförandebeslut (EU) 2018/593 av den 16 april 2018 om bemyndigande för Republiken Italien att införa en särskild åtgärd som avviker från artiklarna 218 och 232 i direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, EUT L 99, 19.4.2018, s. 14.

personal, vilket skulle kunna skapa samma problem i form av misstag, tvister och påföljder.

I enlighet med ansökan har det bedrägeri som åtgärden avser att komma till rätta med dessutom två delar. Bedrägeriet består till omkring 30 % av obetald mervärdesskatt från de företag som sysslar med atypiskt tillhandahållande av personal, medan övriga 70 % orsakas av falsk ingående mervärdesskatt som genom en avräkningsmekanism används för att betala socialförsäkringsavgifter och källskatter på ersättning till kontraktsanställd personals. Det förfarande för omvänd betalningsskyldighet som tillämpas på atypiskt tillhandahållande av personal skulle endast syfta till att komma till rätta med de 30 % av de totala bedrägerierna som härrör från utebliven betalning. Det skulle dock inte hindra företag att på ett konstlat sätt öka sin ingående mervärdesskatt för att skapa otillbörliga skattetillgodohavanden som används för att betala socialförsäkringsavgifter och källskatt, vilket innebär att 70 % av de totala bedrägerierna kvarstår.

Enligt de uppgifter som Italien har lämnat planeras en mekanism för direkta skatter, varigenom skatteskulden skulle häfta vid kunden i stället för vid det företag som hyr ut arbetstagaren, på liknande sätt som mekanismen för socialförsäkringsavgifter. Dessutom kommer en regel om förbud av avräkning av tillgodohavanden (inklusive mervärdesskattetillgodohavanden) för betalning av socialförsäkringsavgifter och källskatt också att införas. Med tanke på att sådana åtgärder skulle motverka den största andelen av mervärdesskattebedrägerier som är kopplade till atypiskt tillhandahållande av personal, blir det svårare att motivera införandet av en undantagsmekanism som exempelvis omvänd betalningsskyldighet.

I fråga om bedrägeriets första komponent, dvs. att företag som sysslar med atypiskt tillhandahållande av personal underlåter att betala mervärdesskatt, är detta ett problem som bör hanteras genom konventionella åtgärder såsom rutininspektioner och revisioner. Härvidlag torde den obligatoriska allmänna elektroniska faktureringen vara ett mycket användbart redskap för att i ett tidigt stadium upptäcka detta bedrägeri.

Den åtgärd som Italien har begärt förefaller därför inte vara begränsad, nödvändig och proportionell för att komma till rätta med den särskilda bedrägerisituation som är kopplad till atypiskt tillhandahållande av personal. Lämpligt vore att först analysera resultaten av de åtgärder som genomförts i fråga om direkta skatter och avräkning av tillgodohavanden, tillsammans med användning av obligatorisk e-fakturering och kontrollåtgärder inom denna sektor.

5. SLUTSATS

Med anledning av ovan anförda omständigheter motsätter sig kommissionen Italiens ansökan.