

NOU

Norges offentlige utredninger **2004: 12**

Bedre skatteoppkreving

Utredning fra et utvalg oppnevnt av Finansdepartementet 26. mai 2003.
Avgitt 12. mai 2004.

Statens forvaltningstjeneste
Informasjonsforvaltning

Oslo 2004

ISSN 0333-2306
ISBN 82-583-0779-7

PDC Tangen

Til Finansdepartementet

Finansdepartementet oppnevnte 26. mai 2003 et utvalg som skulle foreslå tiltak for å forbedre skatteoppkreverfunksjonen.

Skatteoppkreverutvalget legger med dette frem sin utredning.

Oslo, 12. mai 2004

Nils-Henrik Mørch
von der Fehr
leder

Sandra Riise

Lars Detlie

Anne Lise Fimreite

Bente Fylken

Jan Magnus

Bjørn Røse

Hans Peter Lødrup
(sekretariatsleder)

Hege Høgalmen

Inger-Lise Abrahamsen

Innhold

1	Oppnevning og mandat mv.	7	4	Skatteoppkreverfunksjonen	24
1.1	Utvalgets mandat	7	4.1	Hovedtrekkene i	
1.2	Utvalgets sammensetning	7		skattebetalingsordningen	24
1.3	Utvalgets arbeid	8	4.1.1	Forskuddspliktige skattytere	24
1.4	Andre utredninger	8	4.1.2	Etterskuddspliktige skattytere	25
1.5	Presentasjon av utredningen	8	4.2	Regnskapsføring og fordeling	25
1.6	Terminologi	9	4.2.1	Etablering av krav	26
1.7	Utsatt frist	9	4.2.2	Innbetalinger	26
			4.2.3	Oppfølging av manglende	
2	Sammendrag	10		innbetalinger	26
2.1	Generelt	10	4.2.4	Oppgjør av skatteregnskapet	27
2.2	Kapittel 1		4.2.5	Rutinen for forenklet	
	Oppnevning og mandat mv.	10		lønnsinnberetning og trekkoppgjør	27
2.3	Kapittel 3		4.2.6	Saksbehandlingssystemer	27
	Skatteoppkreving – historikk	10	4.3	Arbeidsgiverkontroll	27
2.4	Kapittel 4		4.4	Innkrevning av skatt og avgift	28
	Skatteoppkreverfunksjonen	10	4.5	Organisering	29
2.5	Kapittel 5				
	Skatteoppkrevingen i Danmark	10	5	Danmark	30
2.6	Kapittel 6		5.1	Organisering og oppgavefordeling .	30
	Skatteoppkrevingen i Sverige	10	5.2	Innrapportering og betaling	30
2.7	Kapittel 7		5.3	Arbeidsgiverkontroll	31
	Kvalitet og effektivitet i		5.4	Innfordring	32
	skatteoppkrevingen	10	5.5	Resultater	32
2.8	Kapittel 8				
	Ikke-organisatoriske tiltak	10	6	Sverige	33
2.8.1	Forslag til forbedringstiltak	11	6.1	Organisering av skatte- og	
2.8.2	Andre forbedringstiltak	12		avgiftsadministrasjonen	33
2.9	Kapittel 9		6.2	Innrapportering og betaling	33
	Organisatoriske modeller	13	6.3	Kontroll	34
2.9.1	Kriterier for vurdering av		6.4	Innfordring	35
	organisering	14	6.5	Resultater	35
2.9.2	Dagens kommunale modell	14			
2.9.3	Modell med forskjøvet		7	Kvalitet og effektivitet i	
	oppgavefordeling	14		skatteoppkrevingen	36
2.9.4	Statlig modell	14	7.1	Innkrevning	36
2.10	Kapittel 10		7.2	Arbeidsgiverkontroll	43
	Utvalgets vurderinger og		7.3	Ressursbruk	43
	konklusjoner vedrørende		7.4	Organisering	46
	organisering og tilknytning	14			
2.10.1	Flertallets vurderinger og konklusjon	14	8	Ikke-organisatoriske tiltak	48
2.10.2	Mindretallets vurderinger		8.1	Innledning	48
	og konklusjon	16	8.2	Forslag til forbedringstiltak	49
			8.3	Andre forbedringstiltak	54
3	Skatteoppkreving – historikk ...	18			
3.1	1892: Felles ligning –		9	Organisatoriske modeller	61
	delt oppkreving	18	9.1	Innledning	61
3.2	Forskuddsskatt og felles		9.2	Nærmere om innholdet i kriteriene	61
	kommunal oppkreving	18	9.2.1	Kvalitet og effektivitet i	
3.3	Nye diskusjoner			skatteoppkrevingen	61
	om skatteoppkrevingen	20	9.2.2	Hensynet til brukerne	63
			9.2.3	Andre hensyn	64

9.3	Dagens kommunale modell	65	10.1.8	Arbeid mot økonomisk kriminalitet	84
9.3.1	Beskrivelse av modellen	65	10.1.9	Oppgavefordelingshensyn	84
9.3.2	Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen	65	10.1.10	Hensynet til kommunene	85
9.3.3	Hensynet til brukerne	66	10.1.11	Omstillingskostnader	86
9.3.4	Andre hensyn	67	10.2	Mindretallets vurderinger og konklusjon	86
9.3.5	Forventede utviklingstrekk	68	10.2.1	Oppsummering	86
9.4	Modell med forskjøvet oppgavefordeling	70	10.2.2	Historikk	87
9.4.1	Beskrivelse av modellen	70	10.2.3	Beskrivelse av skattebetalingsordningen i Norge ..	88
9.4.2	Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen	71	10.2.4	Resultater og resultatutvikling	90
9.4.3	Hensynet til brukerne	72	10.2.5	Forbedringsmuligheter innenfor kommunal skatteoppkreving	96
9.4.4	Andre hensyn	72	10.2.6	Hvorfor bør ansvaret for skatteinnkrevingen fortsatt være kommunalt og lokalt	97
9.5	Statlig modell	73	10.2.7	Konsekvenser av eventuell statliggjøring	103
9.5.1	Beskrivelse av modellen	73	10.2.8	Om Skatteoppkreverutvalgets mandat mm.	106
9.5.2	Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen	74			
9.5.3	Hensynet til brukerne	75			
9.5.4	Andre hensyn	75			
10	Utvalgets vurderinger og konklusjoner vedrørende organisering og tilknytning	77	Vedlegg		
10.1	Flertallets vurderinger og konklusjon	77	1	Resultatoppnåelse og ressursinnsats i den kommunale skatteoppkrevingen	107
10.1.1	Innledning	77	2	Felles skatteoppkrever for kommunene Øvre Eiker og Nedre Eiker	150
10.1.2	Nærmere om resultatanalyser	77	3	Felles skatteoppkrever for kommunene Asker og Bærum og felles lokalisering med ligningskontorene	156
10.1.3	Nærhet	80	4	Nyere utredninger	160
10.1.4	Sammenslåing innenfor dagens kommunale organisering	81	5	Skatteoppkreverfunksjonen	173
10.1.5	Brukervennlighet	82	6	Danmark	188
10.1.6	Rettssikkerhet	83	7	Sverige	195
10.1.7	Styring og effektivisering	83			

Kapittel 1

Oppnevning og mandat mv.

1.1 Utvalgets mandat

Skatteoppkreverutvalget ble oppnevnt av Finansdepartementet 26. mai 2003. Utvalget ble gitt følgende mandat:

«Bakgrunn og oppnevning

Stortinget har flere ganger det siste tiåret behandlet problemstillinger knyttet til skatteoppkreverfunksjonen. Utgangspunktet for behandlingen har bl.a. vært Riksrevisjonens redegjørelser for undersøkelser vedrørende gjennomføring av stedlig arbeidsgiverkontroll og innfordring av utestående skatter og avgifter. I forbindelse med behandlingen av Innst. S. nr. 106 (2001–2002) vedtok Stortinget å be «... Regjeringen legge frem forslag til tiltak som kan gi resultatforbedringer når det gjelder lokal skatteinnkreving, mht. både arbeidsgiverkontroll og innfordring.»

Finansdepartementet varslet i St.prp. nr. 63 (2001–2002) Stortinget om at det ville gjennomføre en bred utredning av tiltak for resultatforbedring av skatteoppkreverfunksjonen. Stortinget tok orienteringen til etterretning, jf. Innst. S. nr. 255 (2001–2002).

På denne bakgrunn oppnevner Finansdepartementet et utvalg som skal vurdere og foreslå tiltak som kan forbedre skatteoppkreverfunksjonen. Det vises til omtale i St.prp. nr. 63 (2001–2002).

Nærmere retningslinjer for utvalgsarbeidet

- Utvalget skal beskrive behovet for forbedringer/endringer innenfor de tre hovedfunksjonene som inngår i den lokale skatteoppkreverfunksjonen; arbeidsgiverkontroll, innkreving av skatt, trygdeavgift og arbeidsgiveravgift samt føring av skatteregnskapet.
- Utvalget skal vurdere forbedringstiltak innenfor en fortsatt kommunal organisering av skatteoppkreverfunksjonen.
- Utvalget skal vurdere forbedringstiltak innenfor en statlig organisering av skatteoppkreverfunksjonen.
- Utvalget skal redegjøre for de økonomiske og administrative konsekvenser av de tiltak som vurderes.
- Utvalget skal i prioritert rekkefølge fremme konkrete anbefalinger til tiltak som kan føre

til forbedring av skatteoppkreverfunksjonen.

Utredningen skal ikke omfatte overføring av statlige oppgaver til kommunene. Utvalget kan etter behov innhente informasjon om skatteoppkreverfunksjonen i de øvrige Nordiske land.

Utredningen skal gjennomføres i samsvar med Utredningsinstruksen.

Organisering og tidsfrist

Utvalget består av et utvalgssekretariat som ledes av en sekretær. Sekretariatet bemannes for øvrig etter behov fra Finansdepartementet og Skattedirektoratet, eventuelt også ved bistand fra den kommunale sektor.

Finansdepartementet tar sikte på å oppnevne en referansegruppe med representanter for bl.a. arbeidsgiver- og arbeidstakerorganisasjoner, berørte departementer samt øvrige berørte interesseorganisasjoner. Utvalgsleder tar stilling til hvordan en slik referansegruppe skal benyttes.

Utvalget skal levere sin innstilling innen utgangen av februar 2004.»

1.2 Utvalgets sammensetning

Skatteoppkreverutvalget ble oppnevnt med følgende sammensetning:

- Professor Nils-Henrik M. von der Fehr (leder), Universitetet i Oslo.
- Førsteamanuensis Anne Lise Fimreite, Universitetet i Bergen
- Administrerende direktør Sandra Henriette Riise, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening
- Kommunekasserer Bente Fylken, Ørsta kommune
- Spesialrådgiver Lars Detlie, Finansdepartementet
- Avdelingsdirektør Jan M. Magnus, Skattedirektoratet
- Kemner Bjørn Røse, Oslo kommune

Utvalgets sekretariat har vært lagt til Finansdepartementet. Sekretariatet ble ledet av seniorrådgiver

Hans Peter Lødrup (Finansdepartementet), og har for øvrig bestått av seniorrådgiver Hege Høgalmen (Skattedirektoratet) og juridisk rådgiver Inger-Lise Abrahamsen (Oslo kemnerkontor).

1.3 Utvalgets arbeid

Utvalget har i alt avholdt 12 møter i perioden 12. juni 2003 til 27. april 2004.

I tillegg til ordinær møtevirksomhet, har utvalget:

- fått en orientering om organisering av og innholdet i skatteoppkreverfunksjonen i Nannestad kommune, gjennom et seminar avholdt hos skatteoppkreveren i Nannestad, hvor også innledere fra skatteoppkreverne i hhv. Bergen, Orkdal og Trondheim og fra Skattedirektoratet deltok
- vært i Sverige og Danmark for å bli orientert om organisering av skatteoppkrevingen, resultater og eventuelle reformtanker. Utvalget hadde i Sverige møter med Riksskatteverket og Stockholm Kronofogdmyndighet, og i Danmark med Told- og skattestyrelsen, Kommunernes Landsforbund og Hvidovre kommune
- hatt møter med representanter fra berørte departementer, nærings-, arbeidsgiver- og arbeidstakerorganisasjoner samt faglige interesseorganisasjoner. I disse møtene fikk utvalget synspunkter på ulike forhold innenfor utvalgets mandat
- avholdt et seminar om bl.a. forvaltningspolitiske utviklingstrekk med innledninger av professor Harald Baldersheim (UiO) og forsker Tommy Tranvik (UiB)
- fått en orientering om forventninger til felles skatteoppkrever for flere kommuner av kommunekasserer Terje Behringer i Bærum. Skatteoppkreveren i Eiker, John Ingar Danielsen, orienterte i tillegg om erfaringene med felles skatteoppkrever for Eiker-kommunene, som ble etablert pr. 1. januar 2003. Skriftlige redegjørelser fra de to følger som vedlegg

1.4 Andre utredninger

På oppdrag fra utvalget har cand.oecon. Eivind Bernhardsen ved Universitetet i Oslo utarbeidet en rapport med analyse av resultatoppgjør og ressursinnsats i den kommunale skatteoppkrevingen, og forsker Arne Haugen ved Universitetet i Bergen har utarbeidet en historisk oversikt over skatteoppkrevingen i Norge.

Haugens historiske oversikt er tatt inn som kapittel 3, mens Bernhardsens rapport er tatt med som vedlegg.

1.5 Presentasjon av utredningen

Skatteoppkreverutvalget legger i denne utredningen frem forslag til tiltak som kan bidra til å forbedre utførelsen av de ulike oppgaver som hører under skatteoppkreverfunksjonen.

Nedenfor følger en oversikt over oppbygningen av innstillingen.

I *kapittel 1* gjøres det rede for utvalgets oppnevning, mandat og arbeid.

I *kapittel 2* er det et sammendrag av hovedpunktene i innstillingen.

I *kapittel 3* er det en historisk oversikt over skatteoppkrevingen i Norge.

I *kapittel 4* beskrives innholdet i og organiseringen av skatteoppkreverfunksjonen.

I *kapittel 5* beskrives organiseringen av skatteoppkreverfunksjonen i Danmark.

I *kapittel 6* beskrives organiseringen av skatteoppkreverfunksjonen i Sverige.

I *kapittel 7* beskrives og analyseres enkelte av skatteoppkrevernes resultater.

I *kapittel 8* fremmes forslag til ikke-organisatoriske tiltak.

I *kapittel 9* beskrives og analyseres ulike organisatoriske modeller.

I *kapittel 10* presenteres utvalgets vurderinger og konklusjoner vedrørende organisering og tilknytning.

Vedlegg

1. Cand.oecon. Eivind Bernhardsens rapport Resultatoppgjør og ressursinnsats i den kommunale skatteoppkrevingen
2. Redegjørelse fra John Ingar Danielsen, skatteoppkrever i Eiker, om sammenslåingen av skatteoppkreverfunksjonen for kommunene Øvre Eiker og Nedre Eiker
3. Redegjørelse fra Terje Behringer, kommunekasserer i Bærum, om felles skatteoppkrever for kommunene Asker og Bærum og felles lokalisering med ligningskontorene
4. Oversikt over tidligere utredninger
5. Utfyllende beskrivelse av skatteoppkreverfunksjonene
6. Utfyllende beskrivelse av skatteoppkrevingen i Danmark
7. Utfyllende beskrivelse av skatteoppkrevingen i Sverige

1.6 Terminologi

Redegjørelse for spesielle begreper knyttet til skatteoppkreverfunksjonene:

- Begrepet *skatteoppkreving* brukes om de samlede oppgaver som ligger til skatteoppkreverfunksjonen; innkreving, arbeidsgiverkontroll og føring av skatteregnskapet.
- *Innfordring* betegner de aktiviteter og tiltak som settes i verk etter at et krav er misligholdt (tvangstiltak).
- *Innkreving* brukes som en fellesbetegnelse for både innfordring og frivillig innbetaling av skatte- og avgiftskrav.

- Begrepet *restanse* brukes som en betegnelse for ubetalte misligholdte krav; krav som gjenstår å innfordre.

1.7 Utsatt frist

Utvalget fikk ved Finansdepartementets brev av 19. februar 2004 utsatt frist for overlevering av innstillingen til 30. april 2004.

Kapittel 2

Sammendrag

2.1 Generelt

Utredningen inneholder 10 hovedkapitler. Noen av disse kapitlene er korte beskrivelser og sammendrag som er nærmere utdypet i vedlegg til utredningen. For disse kapitlene er det ikke utarbeidet spesielle sammendrag. Vi henviser i stedet til kortversjonene.

2.2 Kapittel 1 Oppnevning og mandat mv.

I kapittel 1 gjøres det rede for utvalgets oppnevning, mandat og arbeid.

2.3 Kapittel 3 Skatteoppkreving – historikk

I dette kapitlet gis det en historisk gjennomgang av skatteoppkrevingen.

2.4 Kapittel 4 Skatteoppkreverfunksjonen

I kapittel 4 beskrives innholdet i og organiseringen av skatteoppkrevingen.

2.5 Kapittel 5 Skatteoppkrevingen i Danmark

Kapittel 5 inneholder en kort gjennomgang av skatteoppkrevingen i Danmark. Dette er nærmere beskrevet i vedlegg 6 til utredningen.

2.6 Kapittel 6 Skatteoppkrevingen i Sverige

Kapittel 6 inneholder en kort gjennomgang av skatteoppkrevingen i Sverige. Dette er nærmere beskrevet i vedlegg 7 til utredningen.

2.7 Kapittel 7 Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen

Kvaliteten og effektiviteten i skatteoppkrevingen har vært gjenstand for en rekke analyser de senere år. Analysene er blitt kritisert for å være mangelfulle, og resultatene har vært omstridte. Utvalget har derfor gjennomført undersøkelser i egen regi.

Den ene undersøkelsen er en spørreundersøkelse som utvalget har gjennomført mot alle skatteoppkreverkontorene. Den andre undersøkelsen er utarbeidet av stipendiat Eivind Bernhardsen ved Universitetet i Oslo. Bernhardsens undersøkelse bygger på data som samles inn og sammenstilles av Skattedirektoratet, komplettert med resultatene av spørreundersøkelsen og offentlig statistikk.

Undersøkelsene omfatter hovedsakelig innkreivingsfunksjonen og arbeidsgiverkontrollfunksjonen. Det tredje hovedfunksjonsområdet – skatte-regnskapsføring – er i liten grad behandlet i undersøkelsene.

2.8 Kapittel 8 Ikke-organisatoriske tiltak

Utvalget har vurdert ulike forbedringstiltak for skatteoppkrevingen både innenfor en fortsatt kommunal organisering og innenfor en statlig organisering. Utvalget har vurdert tiltak knyttet direkte til skatteoppkrevingen og har også vurdert og diskutert tiltak på andre virksomhetsområder med grensesnitt mot skatteoppkrevingen. Videre har utvalget vurdert tiltak eller endringer som kan innebære en forenkling eller en forbedring sett fra arbeidsgivers eller skattyters ståsted. Utvalget har imidlertid ikke vurdert overføring av oppgaver fra staten til kommunene, slik som eksempelvis å legge innkrevingen av merverdiavgiften til skatteoppkreveren, idet det er avgrenset mot dette i mandatet. Utvalget har lagt et forholdsvis vidt perspektiv til grunn for sin definisjon av forbedringstiltak.

Utvalget har delt sine vurderinger av forbedringstiltakene i to deler: Områder der utvalget anbefaler konkrete forbedringstiltak, er redegjort

for i punkt 8.2, «Forslag til forbedringstiltak». I punkt 8.3, «Andre forbedringstiltak», redegjør utvalget for sine vurderinger av områder som kan være av betydning for forbedring av skatteoppkrevingen, men der det av ulike årsaker ikke fremmes konkrete forslag.

2.8.1 Forslag til forbedringstiltak

Hyppigere rapportering og betaling av arbeidsgiveravgift og forskuddstrekk: Det bør etter skatteoppkreverutvalgets vurdering nedsettes et prosjekt med representanter fra ulike berørte aktører for å utrede eventuell innføring av månedlig innrapportering og betaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. I Sverige og Danmark har man en slik ordning – i Danmark med rapportering helt ned på arbeidstakernivå. Dersom en ordning med månedlig innberetning og innbetaling innebærer merarbeid og merkostnader for arbeidsgiverne, bør det gjøres en grundig vurdering av nytteeffekten av et slikt tiltak. Man kan eventuelt starte med en frivillig ordning. Egen skattetrekkskonto vil da ikke være nødvendig. Forslaget kan eventuelt vurderes i sammenheng med det pågående AltInn-prosjektet.

Innføring av gebyr ved betalingsmislighold og ved påleggs-/utleggstrekk: Skatteoppkreverutvalget foreslår at man innfører gebyr ved purring av skattekrav – når forfallsfristen oversittes eller ved betalingsvarsel. Det vil kunne gi større grad av rettidig betaling, og vil kunne være virkningsfullt særlig i forhold til mindre krav. Gebyr ved purring av skattekrav brukes for eksempel i Danmark. Utvalget mener videre at det bør påløpe gebyr når skatteoppkreveren nedlegger påleggstrekk slik det gjør når den ordinære namsmann nedlegger utleggstrekk. Dette er i tråd med Finansdepartementets uttalelse i forbindelse med forslag til ny innkreivingslov. Innføring av gebyr er av betydning for skatteinnkrevingen, og problemstillingen bør derfor tas opp med Justisdepartementet.

Effektive sanksjoner: Arbeidsgiverne har viktige funksjoner og plikter i forbindelse med innberetning og innbetaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Overtredelse må føre til sanksjoner som har følbare negative konsekvenser og som står i rimelig forhold til overtredelsens alvorlighetsgrad. Gjeldende sanksjonssystem på skattebetalingsområdet bygger i det vesentlige på straffesanksjoner som må ilegges av påtalemyndighet eller ved dom. I sanksjonsutvalgets innstilling, NOU 2003: 15 Fra bot til bedring, fremmes forslag til en omlegging til et mer fleksibelt sanksjonssystem, blant annet ved at mindre alvorlige overtredel-

ser kan sanksjoneres ved et administrativt ilagt overtredelsesgebyr. En slik ordning med administrative sanksjoner synes hensiktsmessig for skattebetalingsområdet, og det anbefales at dette blir nærmere utredet. Man bør dessuten vurdere å justere enkelte straffebestemmelser i skattebetalingsloven i forhold til tilsvarende straffebestemmelser i annen lovgivning.

Elektronisk tilgang til registre: Tilgang til opplysninger om skyldner og dennes inntekts- og formuesforhold er av vesentlig betydning for å kunne drive god skatteinnkreving. Videre er tilgang til opplysninger om arbeidsgiver og hans virksomhet viktig for å kunne drive god arbeidsgiverkontroll. Andre offentlige myndigheter har slik informasjon i sine registre – det gjelder for eksempel ligningsregistre, merverdiavgiftssystemet og i trygderegistre. Det er dessuten foreslått opprettet et nytt valutaregister, der man kan finne opplysninger om pengestrømmen mellom Norge og utlandet. Gjeldende bestemmelser om taushetsplikt har ikke vært ansett for å være til hinder for at skatteoppkreveren gis slike opplysninger, og det skjer allerede en utstrakt utlevering av utskrifter eller kopier. Skatteoppkreverne bør på denne bakgrunn gis elektronisk tilgang til ligningsregistrene, merverdiavgiftssystemet og trygderegistrene, og man bør vurdere om skatteoppkreverne også bør gis elektronisk tilgang til valutaregisteret.

Registrering av utleggsforretninger med intet til utlegg i Løsøreregisteret: Det antas å ha forebyggende effekt at det blir offentlighet om et betalingsmislighold når et utlegg som tas for kravet, blir registrert enten i et realregister eller i Løsøreregisteret. I saker der det ikke blir funnet eiendeler å ta utlegg i, skjer det ingen registrering. Utvalget ser det som uheldig at ufanget av utleggsforretningen er avgjørende for at skyldforholdet blir offentlig kjent. Fordi registrering av utleggsforretninger med intet til utlegg vil kunne ha en forebyggende effekt i forhold til mislighold av skatte- og avgiftskrav, og under henvisning til at dagens ordning rent faktisk kan medføre et tilleggsmotiv for skyldnere til å skjule sine formuesgoder, anmoder skatteoppkreverutvalget Justisdepartementet om å videreføre arbeidet med å legge til rette for slik registrering.

Styrking av kommunenes økonomiske incitamenter: Skatteoppkreverutvalget har ikke vurdert om styrking av kommunenes økonomiske interesser av skatteoppkrevingen vil ha betydning for resultatene. Utvalget er imidlertid kjent med at man i Danmark har en incitamentsordning. Spørsmålet om muligheten for et tilsvarende system i Norge må ses i sammenheng med både kommunenes inntektssystem og med systemet for fordeling av inn-

betalt skatt. Det er uvanlig i norsk offentlig sektor at forvaltningsorganer har økonomiske incitamenter, og det bør derfor vurderes grundig om det er et hensiktsmessig tiltak. Eventuelle incitamentsordninger kan vurderes i forbindelse med arbeidet i det utvalget som gjennomgår inntektssystemet for kommunal sektor og må ses i sammenheng med forslaget om å tilbakeføre en andel av selkapsskatten til kommunene.

2.8.2 Andre forbedringstiltak

Skattekontoordning: I Sverige har man en skattekonto for hver fysisk og juridisk person som skal betale skatt eller avgift. Krav som er omfattet av skattekontoordningen, behandles under ett, og skyldneren kan ikke bestemme at et innbetalt beløp skal gå til dekning av et bestemt krav. Skattemyndighetene foretar regelmessig avregning av skattekontoen, og sender ut betalingsoppfordring hvis det er underskudd. En lignende ordning kan tenkes realisert i Norge uavhengig av valg av organisasjonsløsning, men antall typer krav som kan omfattes – og derved også forenklingseffekten – vil trolig avhenge av organisasjonsløsningen. Utvalget har ikke foretatt nærmere vurderinger av eventuelle fordeler eller ulemper ved en skattekontoordning, men viser til at en arbeidsgruppe i Skattedirektoratet skal vurdere mulighetene for å etablere en norsk skattekontoordning for næringsdrivende, herunder hva som er mulig innenfor dagens organisering.

Overføring av restskatt til neste års forskudd: I Danmark har man en ordning der restskatt på inntil kr 15 600 som ikke er betalt innen 1. juli, automatisk blir innregnet i neste års forskudd. Utvalget har ikke vurdert dette nærmere, men viser til et prosjekt i Skattedirektoratet som skal utrede fordele og ulemper ved eventuelt å innføre en slik ordning, og om ordningen lar seg tilpasse vårt forskuddssystem samt dekningslovens regler om beslagfrihet. Etter utvalgets vurdering bør man vurdere om ordningen kan etableres som et tiltak skatteoppkrever kan benytte i tilfeller der det fremstår som hensiktsmessig – istedenfor en obligatorisk ordning.

Adgang til å innhente kontrollopplysninger fra tredjemann i forbindelse med utførelse av arbeidsgiverkontrollen: I forbindelse med arbeidsgiverkontroll kan skatteoppkreveren kreve fremlagt arbeidsgivers regnskap med bilag og andre dokumenter av betydning for kontrollen. Dersom arbeidsgiver ikke vil eller kan fremskaffe de opplysninger skatteoppkrever etterspør i forbindelse med kontrollen, mangler det i dag hjemmel for å

innhente kontrollopplysninger fra tredjemenn. Det anses for å være en klar svakhet ved dagens regelverk. Nevnte svakhet forventes imidlertid avhjulpet gjennom forslaget til nye bestemmelser i Ot.prp. nr. 34 (2003–2004) Om lov om endringer i skattelovgivning mv. Utvalget går derfor ikke videre med denne problemstillingen, men forutsetter at det fremlagte forslaget vedtas.

Videreutvikling av styringsparametrene på området for arbeidsgiverkontroll: Det er av stor betydning at man ser på flere dimensjoner ved arbeidsgiverkontrollen ved fastleggingen av styringsparametre og resultatkrav. En ensidig eller for stor vektlegging av eksempelvis stedlig kontroll, kan medføre risiko for at innsatsen blir innrettet kun mot dette, også i tilfeller der andre kontrollformer eller kanskje også informasjonstiltak kunne ha vært like effektivt. Videre ligger det en utfordring i å utvikle indikatorer som i større grad måler effekten – herunder den forebyggende effekten – av de ulike kontrolltiltakene. Utvalget har ikke konkrete forslag til forbedringer eller endringer, men anmoder om at ovennevnte blir tatt hensyn til i direktoratets løpende arbeid med utvikling av styringsparametre.

Styrking av faglig overordnede myndigheters styringsfullmakter: Skattefogdenes faglige styring av skatteoppkreverne skjer ved mål- og resultatstyring ved ettersyn og restansekontroll og ved veiledning og bistand i faglige spørsmål. Skatteoppkreveren skal påse at kontoret har tilstrekkelig ressurser og er organisert slik at skatteoppkrevingen kan utføres på en forsvarlig, hensiktsmessig og rasjonell måte, og skal ta saken opp med vedkommende kommunale organer dersom dette ikke er tilfelle. Skattefogdkontorene kan gi anbefalinger eller pålegg, men savner reelle sanksjoner hvis oppgavene ikke ivaretas på en tilfredsstillende måte. Ordninger som styrker den faglige styringen for skattefogdkontorene og Skattedirektoratet, kan være økonomiske sanksjoner, overtakelse av oppgaver eller øremerking av ressurser, men dette reiser en rekke problemstillinger, både av prinsipiell og praktisk art. Utvalget går derfor ikke videre med forslag om styrking av faglig overordnede myndigheters styringsfullmakter.

Sikkerhetsstillelse for skatte- og avgiftsforpliktelser: Ulike former for sikkerhetsstillelse kan tenkes som effektive forebyggingsiltak for å redusere faren for mislighold. Utvalget har ikke utredet hvilke muligheter man har på dette området, men vil vise til at det i Danmark er mulig å stille krav om sikkerhet ved registrering av en ny virksomhet. Videre er det i flere land innført regler rettet mot bygg- og anleggsbransjen som innebærer at hoved-

entreprenører må stille sikkerhet for underentreprenørens ansvar for skatter og avgifter. I Nederland er ordningen med skatteavsetning frivillig, men alternativet er solidaransvar for underentreprenørens skatte- og avgiftsforpliktelser og man mener der å ha fått bukt med useriøse aktører innen bygg- og anleggsbransjen. Lignende virkemidler kan tenkes å være aktuelle også i Norge.

Forbedring av funksjonene for innrapportering av oppgaver til skatteoppkreveren: AltInn-portalen ble åpnet i desember 2003. Terminoppgaver for forskuddstrekk og beregningsoppgave for arbeidsgiveravgift er blant de skjemaer som skal være med i ordningen, og det kjøres nå (mars 2004) pilotdrift for disse oppgavene vedkommende. Lønns- og trekkoppgave og Årsoppgave for arbeidsgiveravgift står på listen over de oppgaver som skal omfattes etter hvert. Utvalget har ikke grunnlag for å gjøre konkrete vurderinger av AltInn-prosjektet, men vil påpeke at den automatiserings- og forenklingsfilosofi som ligger til grunn for prosjektet er positiv. Ikke minst er det viktig å forenkle det arbeid som arbeidsgiverne er pålagt å utføre, tatt i betraktning hvilke viktige aktører dette er i det norske skattebetalingssystemet. Utvalget viser dessuten til sitt forslag om at det nedsettes en arbeidsgruppe for å utrede eventuelle innføring av månedlig innrapportering og innbetaling av arbeidsgiveravgift og forskuddstrekk.

Forskuddsutskrivning: Kvalitet på forskuddsutskrivningen er av betydning for resultatoppnåelse i skatteoppkrevingen. Målet med forskuddsutskrivningen er å få inn et beløp i løpet av inntektsåret som i størst mulig grad samsvarer med utlignet skatt. Utskriving av forskudd skjer i praksis ved en sentralisert maskinell rutine og det er store regionale variasjoner og forskjeller mellom fylkene i forholdet mellom forskudd og utlignet skatt. Skatteoppkreverutvalget mener at en kombinasjon av nasjonale og regionale/lokale parametere for forventet økonomisk utvikling, ville gjøre forskuddssystemet mer treffsikkert. Ved nystartede enkeltmannsforetak burde man ideelt sett ha fastsatt forskuddskatten manuelt og ha en kobling mellom fastsettelse av forskudd og registrering i merverdiavgiftsmanntallet. Det kan her vises til det danske systemet for forebyggende restansearbeid. Rutiner for endring av forskudd bør legges opp slik at ligningskontoret kan kontrollere opplysninger og få stanset nedsettelser for «gjengangere».

Fastsettelse og innkreving: Ligningskontorene og skatteoppkreverkontorene er organisatorisk adskilte kontorer med hver sine ansvarsområder og arbeidsoppgaver, men med mange felles berøringspunkter, i den forstand at det ene området

påvirkes av det arbeid og de prioriteringer som gjøres på det andre området. Av hensyn til skattyters rettssikkerhet skal man ikke ta innkrevingsmessige hensyn under ligningsarbeidet og vice versa; dette er slått fast som et grunnleggende prinsipp i den norske skattebetalingsordningen. Innenfor disse rammer er det viktig med god kommunikasjon og godt samarbeid mellom ligningskontorene og skatteoppkreverkontorene. På kontrollområdet er det av stor betydning at ligningskontorene raskt behandler feil som skatteoppkreverne avdekker i sine kontroller, og at det etableres en entydig praksis mellom ligningskontorene. Skatteoppkreverkontorene må på sin side skrive konsise og konkrete rapporter med god dokumentasjon av avdekkede feil. Ligningsmyndighetenes arbeid med skjønnsstillinger er et annet område av betydning for skatteoppkreverkontorene. Innen begge disse områder er det viktig at Skattedirektoratet gir klare styringssignaler, som også må angi at arbeidet må gis høy prioritet. Utvalget foreslår ikke konkrete tiltak her, da dette allerede er et høyt prioritert område innen skatteetaten, der direktoratet allerede har iverksatt en rekke forbedringstiltak.

Gjennomskjæring i proforma eierforhold – utvidet beslagsrett: En skyldner kan overføre sine formuesgoder til familiemedlemmer eller andre nærstående for å unngå at kreditor kan ta beslag i formuesgodene. Reglene om dette beskytter både den legitime og den illojale overdragelse. Skatteoppkreverne har erfaring for at tilpasninger som må kunne karakteriseres som illojale og spekulative forekommer relativt ofte, og at store beløp på den måten unndras fra innfordring. Det er bakgrunnen for at skatteoppkreverutvalget mener at bedre muligheter for å kunne skjære igjennom proforma-arrangementer er ønskelig sett fra et kreditorståsted generelt, og ut fra et skattekreditorsted spesielt. Utvalget har imidlertid ikke gått nærmere inn på en vurdering av hvordan en eventuell gjennomskjæringsregel burde utformes, og om en slik regel burde gjelde generelt eller være beholdt skatte- og avgiftskrav.

2.9 Kapittel 9 Organisatoriske modeller

Utvalget presenterer tre organisasjonsløsninger; dagens kommunale organisering, en statlig modell og en mellomløsning med forskjøvet oppgavefordeling. Dagens kommunale modell beskrives i utgangspunktet ut fra den organiseringen man har i dag, men på bakgrunn av utviklingstrekk i kommunal sektor har utvalget også vurdert virkningen

av mulige endringer i strukturen i denne modellen. De to andre løsningene er tenkte modeller, men utvalget har valgt å knytte sin analyse opp til den konkrete løsningen som er skissert.

2.9.1 Kriterier for vurdering av organisering

Utvalget har kommet frem til følgende kriterier man mener er av betydning for skatteoppkrevingen og vurderer de ulike modellene ut fra disse:

Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen. Kvalitet i skatteoppkrevingen innebærer blant annet at man så langt som mulig sørger for at fastsatt skatt blir betalt. Effektivitet innebærer at dette oppnås med en ressursinnsats som ikke er større enn nødvendig. Følgende egenskaper er brukt for å belyse modellens egnethet i forhold til dette kriteriet:

- resultatoppgjør/løsningsgrad
- styring og samordning
- bruk av administrative og andre ressurser
- utnyttelse av teknologi
- kompetanse
- nærhet

Hensynet til brukerne. Her vurderes modellenes egenskaper i forhold til brukernes behov, og utvalget har sett på følgende elementer:

- tilgjengelighet og servicegrad
- rettssikkerhet, herunder likebehandling

Andre hensyn. Utvalget belyser her enkelte hensyn som ikke primært har relevans for skatteoppkrevingen isolert sett, men som kan være relevante i forhold til en vurdering av eventuelle konsekvenser for kommunene eller for andre deler av samfunnet. Disse hensynene er:

- synergieffekter i forhold til annen virksomhet
- bekjempelse av økonomisk kriminalitet
- distriktspolitiske hensyn
- folkevalgt kontroll og innsyn
- kommunalt økonomisk selvstyre
- overgangskostnader

Innholdet i kriteriene er nærmere utdypet i punkt 9.2.

Vurderingene av modellenes egenskaper baserer seg på skjønn da det i liten utstrekning finnes erfaringsdata som kan nyttes til en konkret analyse av effekten av de ulike organisasjonsmodeller og av endret organisering. Beskrivelsene er gjort av utvalget under ett. Flertallets og mindretallets vurderinger og anbefalinger med hensyn til organisering fremgår av henholdsvis punkt 10.1 og 10.2.

2.9.2 Dagens kommunale modell

I dagens modell er det en skatteoppkrever i hver kommune. For arbeidsgiverkontroll er det mange steder etablert interkommunalt samarbeid og pr. 31. mars 2004 er det etablert 3 felles skatteoppkreverkontor for til sammen 9 kommuner (det vil si 428 kontor totalt). Det faglige ansvaret for skatteoppkrevingen ligger til staten, og det administrative ansvaret ligger til kommunen.

Man kan registrere tendenser i retning av færre kommuner og færre skatteoppkreverkontor. Hele kommunesektoren er under utvikling og det er stort fokus på strukturelle endringer i form av kommunesammenslåing og interkommunalt samarbeid. Disse utviklingstendensene og deres konsekvenser for skatteoppkrevingen er beskrevet i punkt 9.3.5.

2.9.3 Modell med forskjøvet oppgavefordeling

I denne modellen er arbeidsoppgaver forskjøvet i forhold til dagens statlige og kommunale skattemyndigheter. Modellen er en mellomløsning mellom dagens ordning og en ren statlig løsning. Modellen innebærer at oppgavene med skatteregnskap, veiledning/informasjon, arbeidsgiverkontroll og frivillige betalinger overføres til fastsettelsessiden (ligningskontoret) og at kun tvangsinnfordring utføres av skatteoppkrever.

2.9.4 Statlig modell

Denne modellen innebærer at skatteoppkrevingen overtas av staten og regionaliseres. Det kan tenkes mange løsninger for en statlig modell. Skatteoppkreverutvalget tar utgangspunkt i en mulig modell der funksjonene skatteregnskap, frivillig betaling, arbeidsgiverkontroll og informasjonsvirksomhet overføres til ligningskontorene, og der det etableres egne regionkontor for tvangsinnfordring.

2.10 Kapittel 10 Utvalgets vurderinger og konklusjoner vedrørende organisering og tilknytning

2.10.1 Flertallets vurderinger og konklusjon

Medlemmene Detlie, von der Fehr, Fimreite, Magnus og Riise anser en statlig organisering av skatteoppkrevingen som mest naturlig, oppgavens innhold og karakter tatt i betraktning. Dette vil gi bedre ressursutnyttelse og bedre resultater, samt

legge til rette for en mer brukerorientert innretning av hele skatteforvaltningen.

Flere evalueringer, blant annet i regi av Riksrevisjonen, har vist stor variasjon i innsats og resultater mellom skatteoppkreverkontorene. Analyser utført for utvalget viser dessuten at det er en systematisk tendens til at små og mellomstore kontorer er mindre effektive og oppnår dårligere resultater enn de større. Størrelse er derfor et forhold som må tillegges vekt når man vurderer organiseringen.

Sammenslåinger av skatteoppkreverkontorer i kommunal regi vil ikke nødvendigvis finne sted der de skattefaglige argumentene for dette er tyngst. Slike sammenslåinger vil dessuten undergrave noe av begrunnelsen for kommunal tilknytning. Virksomheten vil løsrives fra den øvrige forvaltning, direkte folkevalgte kontroll vil svekkes, og eventuelle synergieffekter mellom skatteoppkrevingen og kommuneforvaltningen for øvrig vil forsvinne. Dessuten forsterkes konsekvensene av dagens oppsplitting med det faglige ansvaret hos staten og det ressursmessige hos kommunene.

Større kommuner vil bidra til å løse noen av disse dilemmaene. Fra et rent oppkrevingsmessig synspunkt synes det imidlertid klart at en statliggjøring er mest hensiktsmessig. Problemene som følge av dagens fragmenterte struktur vil elimineres, og det vil legges til rette for en enhetlig organisering av det faglige og ressursmessige ansvar. Økende grad av elektronisk rapportering og kommunikasjon gir dessuten mindre behov for kontakt med det lokale nivå. Samordning med ligningsforvaltningen representerer videre en forenkling for brukerne og legger til rette for ytterligere forbedringer i brukervennligheten.

Skillet mellom fastsettelse og innkreving av skatt er et viktig rettssikkerhetsprinsipp. Dette skillet kan, og må opprettholdes med en statlig organisering. Også i dag har vi eksempler på skatter som både fastsettes og innkreves av statlige organer, for eksempel merverdiavgiften. Videre fastsetter og innkrever norske kommuner både eiendomsskatt og kommunale avgifter. I Danmark fastsettes og innkreves personskatter av kommunene, mens disse oppgavene er statlige i Sverige. Ikke i noen av disse tilfellene synes det som man har vanskeligheter med å håndtere hensynet til rettssikkerheten.

Mot de skattefaglige argumenter står det faktum at skatteoppkreving har dype røtter som kommunal oppgave. At kommunene fikk oppgaven, skyldes imidlertid blant annet at det ikke fantes andre som kunne forestå den. Begrunnelsen for å desentralisere ansvaret for en oppgave til kommu-

nalt nivå, er vanligvis at man skal kunne tilpasse oppgaveløsningen til lokale behov og utøve nødvendig lokalt skjønn. Skatteoppkreving kan ikke sies å ha særlig behov for lokal tilpasning eller lokal skjønnsutøvelse. Tvert imot kjennetegnes oppgaven av stram regulering, behov for rettsikkerhet og likhet på tvers av kommuner – hvorvidt man betaler skatten sin, skal ikke avhenge av hvilken kommune man bor i. Det er derfor lite ved oppgavens karakter som tilsier kommunal tilknytning. Tvert imot er det bekymringsfullt at skatteoppkrevingen i betydelig grad synes å være påvirket av lokale forhold, i form av ressursdisposisjoner og prioriteringer:

- Resultatvariasjonen kommunene imellom forklares blant annet av at kommunene i ulik grad avsetter ressurser til skatteoppkreving. Mange skatteoppkrevere oppgir at sen eller mangelfull iverksettelse av tiltak skyldes en generell mangel på ressurser.
- 1 av 5 skatteoppkrevere oppgir at lokalpolitisk press og/eller næringsøkonomiske forhold kan ha betydning for valg av innfordrings- eller kontrollstrategi.

Dette korresponderer dårlig med uttalte krav til rettsikkerhet og likhet på tvers av kommuner.

Mot de oppkrevingsmessige hensyn og vurderinger gjort med utgangspunkt i oppgavefordelingsprinsipper, står ytterligere to hensyn. For det første kan en flytting av skatteoppkreverfunksjonen få negative virkninger for andre deler av den kommunale administrasjon. I Øvre Eiker og Nedre Eiker – det foreløpig eneste eksempel på en utskillelse av skatteoppkreverfunksjonen som har fungert lenge nok til at det er mulig å trekke erfaringer – var det på forhånd fryktet at kommunene ville lide ved at fagmiljøer ble splittet, og at bånd med øvrig kommunal forvaltning ble kuttet. Erfaringen har imidlertid vært at dette gikk tilnærmet smertefritt. Kommunene har endret sin organisasjon som en konsekvens av at et tjenestested ble utskilt.

Det andre hensynet som kan tale for en fortsatt kommunal tilknytning, er av mer politisk karakter og gjelder behovet for å styrke lokalforvaltningen. Som vi har vært inne på, er ikke skatteoppkreving av de oppgaver som egner seg for desentralisering. At skatt i stadig større grad er blitt et statlig anliggende, svekker også begrunnelsen for kommunal forankring av oppkrevingsoppgavene. I forhold til det kommunale økonomiske selvstyre, er det friheten til å kunne påvirke eget inntektsgrunnlag (skatteobjekter og skattesatser) som først og fremst er av betydning, ikke hvem som står for oppkrevingen. En statliggjøring av skatteoppkrevingen er

derfor ikke til hinder for en mer direkte sammenheng mellom den økonomiske utviklingen i lokalsamfunnet og kommunenes inntekter. I Sverige, der skatteoppkrevingen er helstatlig, varierer for eksempel skattesatsene betydelig som følge av at kommunene utnytter sin adgang til å fastsette skatteinivået. I Danmark – der den kommunale beskatningsfriheten også er større enn i Norge – har regjeringen nylig fremlagt et forslag om å samle all oppkreving på statens hånd.

En statliggjøring vil medføre administrative omstillingskostnader. Disse behøver ikke bli særlig store, gitt at det i stor grad er mulig å bygge på den eksisterende organisasjon. Det er heller ikke grunn til å tro at omorganisering vil gi uheldige provenyeffekter. Ved statliggjøringen av skatteoppkreverfunksjonen for Sentralskattekontoret for utenlandssaker i 2002, da funksjonen ble overført fra Stavanger kemnerkontor til Rogaland skattefutkontor, økte provenyet. I Øvre Eiker og Nedre Eiker medførte omorganiseringen også en umiddelbar provenyøkning.

2.10.2 Mindretallets vurderinger og konklusjon

Medlemmene Fylken og Røse mener at de fleste argumenter taler for fortsatt kommunalt ansvar for skatteoppkrevingen. Det er dokumentert høy løsningsgrad, god rettssikkerhet, høy brukerservice og synergier med øvrig kommunal virksomhet. Og ikke minst: Kommunal organisering gir forbedringsmuligheter og er robust i forhold til forventede utviklingstrekk.

I og med skattebetalingslovens ikrafttreden i 1957 og den etterfølgende omorganisering av ligningsforvaltningen falt brikkene på plass i den norske skattebetalingsordningen. Fra dette tidspunkt har vi hatt en effektiv skattebetalingsordning i Norge med god løsningsgrad, brukervennlighet, effektivitet og rettssikkerhet, og med en entydig arbeidsdeling mellom de statlige ligningskontorene og de kommunale skatteoppkreverkantorene.

De aller fleste argumenter taler for fortsatt kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen:

- De kommunale skatteoppkrevere klarer å innkreve mellom 99 % og 100 % av all utlignet skatt. Små kommuner har like gode innkrevingresultater som store kommuner. Dette skyldes at skatteinnkreving grunnleggende dreier seg om kommunikasjon mellom skatteoppkrever og skattyter. Således vil det ikke være noe å tjene på en statliggjøring av skatteinnkrevingen.
- Det er dokumentert at de kommunale skatteoppkreverkantorene utøver god brukerservice.

En landsomfattende undersøkelse gjennomført av Norsk Gallup i 2002 dokumenterer at de kommunale skatteoppkreverkantor scorer vesentlig bedre enn de statlige skattekontorene når det gjelder tilgjengelighet, kundebehandling, saksbehandlingstid, informasjon og forutsigbarhet i saksbehandlingen.

- Kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen medfører god rettssikkerhet for skattyterne, blant annet ved at det er etablert et klart organisatorisk og ansvarsmessig skille mellom på den ene siden fastsettelsen av skatten og på den annen side innkrevingen av skatten. Avstand mellom fastsettelse og innkreving av skatt er slått fast som et grunnleggende prinsipp i tidligere utredninger og Stortingsbehandlinger av skatteinnkrevingen.
- Kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen medfører effektiv drift og ressursbruk ved at skatteinnkreving gjennomføres i det samme miljø som ivaretar kommunenes innkreving av kommunale avgifter og annen kommunal fakturering. Dermed blir det også mulig å opprettholde levedyktige innkrevingsmiljøer i de små kommunene.
- Fortsatt kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen bidrar til å opprettholde det kommunale økonomiske selvstyre. Dersom ansvaret for innkrevingen overføres til staten, og innkrevingskompetansen i kommunene dermed faller bort, reduseres kommunenes muligheter for å kunne påvirke sitt inntektsfundament, og fremtidige inntektsreformer vil bli vanskeliggjort.

Eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil medføre negative effekter ikke bare for kommunal sektor, men på nasjonalt nivå.

- Eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil medføre sentralisering og dårligere tilgang til offentlige tjenester i lokalmiljøene.
- Statliggjøring og sentralisering vil redusere muligheten for folkevalgt innsyn i skatteinnkrevingen.
- Statliggjøring av skatteinnkrevingen vil av brukerne oppfattes som økt stigmatisering ved at frivillig betaling og tvangsinnkreving skilles fra hverandre og plasseres i forskjellige organisasjoner. Henvendelser fra tvangsinnkrevingssiden av skatteetaten vil «merke» adressaten, og i praksis vanskeliggjøre god kommunikasjon.
- Statliggjøring av skatteinnkrevingen vil medføre store overgangskostnader. Det skal etableres nye kontorer med de etablerings-, drifts- og planleggingskostnader det medfører. Beparelsene på kommunal side ved å fjerne noen få an-

satte i hver kommune, som normalt har kontor-fellesskap med den øvrige kommunale administrasjon, blir minimale, og vil også bli møtt med reduserte statstilskudd. Ansettelse, opplæring og kompetanseoppbygging for nye skatteoppkrevere vil medføre en betydelig utfordring. Oppsummert vil statliggjøring av skatteinnkrevingen medføre provenytap i en periode som vil strekke seg over flere år. Et provenytap på bare 1/2 prosent pr. år vil medføre et tap på mer enn 5 mrd. kroner over en treårs periode.

Kvaliteten og effektiviteten i den norske skatteinnkrevingen er god. Det er imidlertid mer å gå på.

Skatteoppkreverutvalget legger frem 15 forslag til ytterligere forbedring av skatteinnkrevingen.

- Blant forbedringsforslagene peker Skatteoppkreverutvalget på behovet for å styrke fagmyndighetens/tilsynsmyndighetens mulighet til å gjennomføre korrektive tiltak for det tilfelle at en skatteoppkrever ikke utfører oppgaven på en tilfredsstillende måte. Vi som utgjør mindretallet i utvalget, og representerer kommunal sektor, er enig i at fagmyndigheten/tilsynsmyndigheten bør ha mulighet til å gjennomføre effektive korrektive tiltak dersom spesielle tilfeller inntreffer. Dette fordi skatteinnkrevingen er av så stor nasjonal betydning.

Kapittel 3

Skatteoppkreving – historikk

3.1 1892: Felles ligning – delt oppkreving

Diskusjonen om hvorvidt stat eller kommune skal stå for oppkrevingen av skatter, hadde logisk sett sin begynnelse i 1892. Da ble direkte skatt til staten på formue og inntekt gjeninnført etter at kommunene alene hadde utnyttet dette skattefundamentet siden 1837. Når stat og kommune heretter skulle dele samme skattefundamentet, var det nødvendig å komme frem til en fordeling av oppgaver mellom de to med tanke på utligning og oppkreving. Resultatet var at ligningen skulle utføres felles i kommunal regi, mens oppkrevingen av skattene skulle foregå separat. Spørsmålet om organiseringen av ligningsvesenet skapte de mest intense diskusjonene, der kommunenes rett til selvbestemmelse og statens kontroll med eget inntektsgrunnlag brøt mot hverandre. Når felles kommunal ligning ble resultatet, var det i stor grad fordi statsskatten til å begynne med hadde beskjedent omfang. Gjennom Skatteloven av 1882 hadde alle kommuner fått egne ligningsnemnder (det het kommisjoner den gang). Å bygge opp et eget statlig apparat ville falle kostbart i forhold til statsskattens omfang. Om oppkrevingen av skattene var det langt mindre diskusjon. Staten hadde fra før av et apparat for oppkreving.

På denne tiden ble skatten betalt ved at skattyter selv oppsøkte rette vedkommende til fastsatte terminer. For kommuneskattens del var det kommunekassereren (herredskasserer, kommunekasserer, kemner), som kommunene var pålagt å holde seg med gjennom formannskapslovene av 1837. Geografisk nærhet var i denne situasjonen helt avgjørende. Ansvaret for statsskatten ble lagt til amtskassererne, et nyopprettet embete etter at det gamle fogdeembetet var avviklet ved lov av 21. juli 1894 om delvis omordning av det sivile embetsverk. Amtskassererne, som i 1916 ble omdøpt til skattefogder, overtok futens oppgaver innenfor oppebørsel og økonomi. Selve oppkrevingen av statsskatten var det imidlertid lensmennene som sto for. I byene var det litt ulikt hvordan oppkrevingen av statsskatten ble organisert. Enkelte større byer hadde egen skattefogd, mens det i

andre byer var byfogden som hadde ansvaret for å ta imot skatt på vegne av staten. For de mindre byene, derimot, var det særskilte skatteoppkrevere som sørget for innkreving av statsskatten.

Skatteloven av 1911 var en milepæl i norsk skattehistorie. Dette gjaldt likevel primært på ligningsiden, selv om det også var nye og viktige bestemmelser om oppkreving. Fremfor alt ble det gitt adgang til å ta pant i ikke opptjent lønn. Adgangen var likevel betinget, og bestemmelsen fikk ikke de største praktiske konsekvenser.

3.2 Forskuddsskatt og felles kommunal oppkreving

Det var først med de økonomiske og sosiale krisene i mellomkrigsårene at skattebetaling og organiseringen av skatteoppkrevingen ble tatt opp til diskusjon. I begynnelsen av 1920-årene tårnet skatterestansene seg opp, og fra 1924 og frem til andre verdenskrig drøftet en rekke ulike skattekomiteer og utvalg hvordan skattebetaling og skatteoppkreving best kunne organiseres. Først ut var Skattekrekk-komiteen av 1923, og senere fulgte Skattelovkommisjonen av 1929, Spare- og forenklingsskommisjonen av 1932 og Skattekomiteen av 1936. En hovedkonklusjon om skattebetaling og oppkreving var at mellomkrigstidens realiteter hadde avslørt svakhetene ved etterskuddsvis skattebetaling, og at en form for forskuddsvis betaling av skatt burde innføres. I første omgang var ikke spørsmålet om oppgavefordeling mellom skattekreditorene kommune og stat noe tema, men det ble aktualisert som følge av reformer i innbetalingen som ble gjennomført for å bøte på mellomkrigstidens særskilte problemer. Adgangen til trekk i lønn som skatteloven av 1911 hadde innført, var i de følgende år blitt gradvis utvidet. Gjennom lovendring i 1935 fikk skattemyndighetene adgang til såkalt administrativt trekk, dvs. å gi pålegg om trekk uten utpanting. Formålet var å gjøre trekk i lønn for den alminnelige innbetalingsform for alle egentlige lønnsmottakere. Skattekrekk av løpende lønnsutbetalinger var også i lønnsstakernes interesse, og særlig ved de

største bedriftene ble det i denne perioden inngått en rekke frivillige avtaler om løpende skattetrekk. Dette var likevel ikke forskuddsskatt, men skattetrekk for betaling av allerede utlignet skatt.

De nye skattebetalingsordningene bidro i sin tur at organiseringen av oppkreivingsapparatet kom på dagsordenen. Allerede på slutten av 1800-tallet var det blitt påpekt at det var unødvendig tungvint med delt oppkreiving. Det innebar merarbeid for så vel skattyter og arbeidsgivere som for skattevesenet. Skattyterne måtte forholde seg til to oppkreivere og to sett forfallsterminer. Arbeidsgiverne måtte sende melding om inntak i tjeneste til begge oppkreiverne, mens det ved utpanting krevdes særskilte trekkpålegg og utpantingsforretninger. Det var likevel det tettere samarbeidet mellom næringsliv og skattemyndighet i mellomkrigsårene med omfattende bruk av trekkordninger som gjorde den delte ordningen uegnet. Når den store skattebetalingsreformen med overgangen til forskuddsskatt ble gjennomført i 1950-årene, var det derfor udiskutabelt at oppgavene med oppkreiving måtte samles i én instans. Skulle statens apparat overta ansvaret også for kommuneskatten, eller skulle kommunekassererne overta statens oppkreivingsoppgaver? Kommunekassererne hadde allerede i lengre tid kjempet for å utvide sitt arbeidsområde. I 1919 slo landets herredskasserere seg sammen i Norges Herredskassererforbund. Forholdet til statens oppkreivingsapparat var fra begynnelsen av et nøkkelmoment for kommunekassererne. Loven ga nemlig ikke kommunekassererne selvstendig utpantingsrett. Her var de avhengige av lensmannen, og kommunekassererne ønsket å avvikle denne avhengigheten. Ambisjonene strakte seg imidlertid lenger, og kommunekassererne ønsket for fremtiden å overta ansvaret også for statsskatten.

Dette ble til virkelighet i 1957 med overgangen til forskuddsskatt. Da trådte Lov om betaling og innkreiving av skatt av 21. november 1952 i sin helhet i kraft. Fra da av skulle både kommune- og statsskatt innkreives av kommunene. Senere kom oppgavene forbundet med folketrygden og skatt til fylkeskommunen til. Dermed ble ansvaret for oppkreivingsapparatet delt. Mens kommunene fikk det administrative ansvaret, fikk Finansdepartementet og Skattedirektøren det faglige ansvaret. Oppkreiverne var fortsatt kommunale tjenestefolk, og hadde i de mange mindre kommunene ulike kommunale arbeidsoppgaver ved siden av skatteoppkreivingen. Det er verd å legge merke til at denne endringen i oppgavefordelingen skjedde samtidig som det i realiteten var avklart at det kommunale ligningsvesenet skulle overføres til staten. Selve

overføringen fant sted i 1965, og tre år senere for Oslo ligningskontors del. Og statens overtakelse av ligningskontorene var en del av hovedtendensen i etterkrigsårene, kjennetegnet av at stadig flere oppgaver ble et statlig ansvar. Fremfor alt ble trygdesystemet gradvis overtatt av staten i denne perioden. Vedtaket om å samle skatteoppkreivingen hos kommunekassereren synes derfor å ha vært i strid med en sterk tendens innenfor offentlig forvaltning generelt så vel som skatteforvaltningen spesielt. Beslutningen var et resultat av både skattefaglige og politiske vurderinger. Den nye skattebetalingsordningen ville forutsette et nærere samarbeid mellom skatteoppkreiver og så vel ligningskontor som de involverte arbeidsgiverne. Både Skatteutvalget av 1946 (skatt av årets inntekt) og departementet la stor vekt på dette. De større lensmannsdistriktene var ikke like godt egnet for dette som kommunenes eget apparat, der forbindelsen mellom ligningskontor og skatteoppkreiver allerede i utgangspunktet dessuten var tett. Videre kunne det ut fra en vurdering om at antall kommuneskattytere var langt høyere enn antall statsskattytere, virke rimelig at en samlet oppkreiving burde legges til kommunene.¹ Men det var også sterke motforestillinger mot å gi kommunene ansvaret for statsskatten. Særlig mange skattefogder tvilte på at de små landkommunene var skikket til å bære et så stort ansvar. Når dette likevel ble resultatet, var det også ut fra vurderinger av den «psykologiske effekten» av å overdra ansvaret for kommuneskatten til lensmennene.² I dette lå det en oppfatning om at et slikt vedtak ville være risikabelt for hele den store skattebetalingsreformen som nå var i støpeskjeen. Samtidig var det noe med selve oppgaveområdet som gjorde at man på statlig hold vurderte oppgavefordelingen her som mindre kritisk enn når det gjaldt for eksempel ligningsforvaltningen. Fra slutten av 1800-tallet hadde landets ligningsvesen blitt utformet i et permanent spenningsforhold mellom kommune og stat, og staten hadde helt fra begynnelsen av søkt ordninger som kunne sikre statens kontroll. Ligning var et felt preget av omfattende bruk av skjønn, og skjønnsbruken kunne føre til store lokale variasjoner med betydelige politiske konsekvenser. Hovedmotivasjonen for statens overtakelse av ligningsforvaltningen i 1960-årene var derfor en «ensartet ligning av høy standard». Oppkreivingsarbeidet ble vurdert i et mer teknisk og mindre politisk perspektiv. Rommet for variasjon ble vurdert som mindre, og variasjonen som

1. Skatteutvalget av 1946 Innstilling I, side 107 ff.

2. Utdrag av uttalelser om Innstilling I fra Skatteutvalget av 1946 (skatt av årets inntekt). Oslo: 1950.

mindre betydningsfull. Det må betraktes som et uttrykk av samme forståelse at ligningsvesenet helt siden slutten av 1800-tallet har vært gjenstand for diskusjon og reformplaner av et helt annet omfang enn oppkrevingen.

Men også for oppkrevingens del var det et spenningsforhold mellom kommune og stat. Det var en forutsetning for samlet kommunal oppkreving at staten ble sikret en viss kontroll med kommunenes arbeid. Det var skattefogdene som fikk denne kontrollfunksjonen, de skulle kontrollere kommunekasserernes skatteregnskap for statskatten. Departementet mente en sterk grad av kontroll var nødvendig, og at skattefogdenes kontroll også burde bestå i relativt hyppig stedlig kontroll hos kommunekassererne. Direktoratet for skatt av årets inntekt, som i sitt arbeid med gjennomføringen av reformen hadde arbeidet tett med både kommuner og kommunekasserere, innvendte at en slik kontroll burde begrenses til det nødvendige minimum. Ellers ville dette lett bli betraktet som mistillit mot kommunene og dermed skape et uholdbart konfliktnivå mellom kommune og stat. Skattefogdenes kontroll med og oppfølging av kommunekassererne ble utformet i dette spenningsfeltet mellom statlig kontroll og kommunal autonomi.³

Derimot ble en annen form for stedlig kontroll sentral i den nye skattebetalingsordningen. Det var enighet om at når næringsliv og arbeidsgivere nå fikk en nøkkelrolle i skatteoppkrevingen, var det nødvendig at skattemyndighetene øvet kontroll med arbeidsgivernes forskuddsinnbetaling. Kontrollen ble lagt til oppkreverne, altså kommunekassererne. Dette ble på mange måter et springende punkt i den nye ordningen, og samme tema sto i forgrunnen for diskusjonene om skatteoppkrevingen 50 år etter at skattebetalingsloven var blitt vedtatt. Utover i 1960-årene rettet Skattedirektøren en rekke ganger oppmerksomheten mot mangelfull arbeidsgiverkontroll fra kommunenes side. Kontrollvirksomheten forutsatte at kommunene bygde ut kommunekassererfunksjonen, men Skattedirektøren slo gjentatte ganger i 1960-årene fast at en slik utbygging ikke hadde funnet sted, og at kontrollhyppigheten var altfor lav. Lavest var den i landdistriktene, mens den gjennomgående var høyere i byene. Skattebetalingsloven ga Finansdepartementet en alminnelig instruksjonsmyndighet når det gjaldt utøvelsen av oppkreivingsarbeidet. I praksis har dette imidlertid ikke omfattet kommunenes

ressursbruk på området. Det har aldri vært aktuelt for departementet eller direktoratet å gi direkte instruksjer til kommunale myndigheter om konkrete bevilgninger.

Spørsmålet om oppkreving og om arbeidsgiverkontroll ble senere aktualisert i forbindelse med arbeidet med en lønsskatteordning i 1970-årene. Målet var å oppheve selvangivelsesplikten og ligningen for det store flertall av lønnstakere. Opprinnelig tenkte man seg en ordning uten avregning, slik at arbeidsgivers trekk var endelig. Senere ble ambisjonene begrenset til en ordning uten selvangivelse, men med en årsavregning til slutt. Særlig den første, men også den andre løsningen ville forutsette et kontrollnivå overfor arbeidsgiverne som langt oversteg det som fantes i 1970-årene. Lønsskatteordningen ble imidlertid aldri realisert, og noen større diskusjon om organiseringen av oppkrevingen kom det ikke til.

3.3 Nye diskusjoner om skatteoppkrevingen

Det var først mot slutten av 1980-årene at spørsmålet om oppkrevingens organisering for alvor ble tatt opp. Regjeringen Brundtland satte ved tiårskiftet departementet i gang med å vurdere organiseringen av skatte- og avgiftsadministrasjonen. Arbeidet ble ført videre under regjeringen Syse, og ble senere til det såkalte ROSA-prosjektet (Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen). En styringsgruppe under ledelse av daværende administrerende direktør i Televerket, Tormod Hermansen, ble oppnevnt i Statsråd 8. februar 1991. Gruppen fikk som oppgave å utrede fordeler og ulemper ved en sammenslåing av skatteetaten og tolletaten, og å vurdere tiltak for å styrke oppkreivings- og kontrollfunksjonen. Styringsgruppen avga innstilling 7. januar 1993 (NOU 1993: 1), og denne ble fulgt opp i proposisjon året etter, St.prp. nr. 14 (1993–94).

Både styringsgruppens innstilling og den senere proposisjonen foreslo en sammenslutning mellom skatteetaten og tolletaten. Argumentet var at oppgavene de to etatene utførte, var så beslektede at de burde samles i én etat. I både skatte- og tolletat hadde virksomheten to hoveddimensjoner: fastsettelse og oppkreving. Sammenslutningstilhengerne tok til orde for en ny storetat som var organisert etter funksjonsområde, uavhengig av om virksomheten gjaldt skatter, toll eller avgifter. Hovedsakelig i tråd med styringsgruppens innstilling foreslo derfor Regjeringen en sammenslutning på direktorats- og fylkesnivå.

3. Skattedirektoratets arkiv. Referat fra møte mellom Direktoratet for skatt av årets inntekt og Finans- og Tolldepartementet.

Mot denne bakgrunnen kan det virke overraskende at hverken styringsgruppen eller proposisjonen gikk inn for å endre skatteoppkrevingen. Begge slo fast at dette skulle forbli en kommunal oppgave. Det er imidlertid tydelig nok at departementet ikke så på dette som noen ideell situasjon, og at man her mente oppkrevingen helst burde statliggjøres. Dertil kom det at det konsulentfirma som var engasjert for å vurdere mulige gevinster av en eventuell sammenslutning, slo fast at nettopp statliggjøring av skatteoppkrevingen kunne utløse den største gevinsten. Med samme argumentasjon hadde også et mindretall i styringsgruppen gått inn for statens overtakelse av skatteoppkrevingen.⁴

Når både styringsgruppe og departement likevel gikk inn for fortsatt kommunal oppkreving, speiler dette samme type spenninger som gjorde seg gjeldende ved overgangen til forskuddsskatt. Fra kommunehold var motstanden mot statlig overtakelse av oppkrevingen sterk. Departementet merket seg under høringsrunden at en rekke enkeltkommuner så vel som KS hadde vist et sterkt engasjement for at kommunesektoren skulle beholde oppkreivingsoppgavene. Det var mot denne bakgrunnen at departementet etter «en samlet vurdering» kom frem til at oppkrevingen burde forbli en kommunal oppgave.⁵

Argumentene styringsgruppen og departementet anførte for fortsatt kommunal oppkreving, var i stor grad knyttet til kommunestrukturen. Mange av landets små kommuner ville kunne få problemer om de mistet oppgavene med skatteoppkrevingen. Uten skatteoppkrevingen ville små kommuner vanskelig opprettholde en ønsket bredde i den økonomifaglige kompetansen. Her var skatteoppkreiverfunksjonen ofte tett integrert i kommunens øvrige økonomiadministrasjon, og skatteoppkreverne hadde andre kommunale oppgaver ved siden av skatteoppkrevingen. Å skille ut skatteoppkrevingen ville svekke kommunenes samlede administrative ressurser. Dessuten ville kommunene i alle tilfeller ha behov for en viss oppkreivingskompetanse med tanke på ulike kommunale avgifter og krav.

Den store sammenslutningen ble det ikke noe av. Skattevesen og Tollvesen ble opprettholdt som separate etater. Eventuelle endringer måtte derfor gjennomføres innenfor den gjeldende ordningen, og Regjeringen fulgte opp med St.prp. nr. 41 (1995–96) *Om organiseringen av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatter og avgifter m.v.* På bakgrunn av den nylige diskusjo-

nen om oppkrevingen var det en premiss for departementets arbeid med denne nye proposisjonen at oppkrevingen skulle forbli kommunal. Departementet bemerket her at «det ikke foreligger tilstrekkelig grunn for statlig overtakelse av oppkreivingsapparat som fungerer strømlinjeformet for masseinnbetalingene og hvor mislighold av betalingsforpliktelsene og oppfølging av disse utgjør en liten prosentandel.»⁶ Det ble også slått fast at samarbeidsklimaet mellom de ulike aktørene hadde bedret seg de seneste årene. Klimaet mellom de kommunale oppkreverne og de sentrale statlige skattemyndigheter hadde ikke alltid vært det beste.

Til tross for utgangspunktet om fortsatt kommunal oppkreving, gikk departementet nå langt i å peke på svakheter ved den gjeldende ordningen. At faglig og administrativt ansvar for skatteoppkrevingen var delt mellom stat og kommune, var ifølge departementet problematisk i forhold til et moderne, enhetlig konsept om målformuleringer, styringsdirektiver, resultatindikatorer og resultatkrav. Slik ble behovet for omorganisering sett i sammenheng med nye prinsipper innenfor forvaltningen generelt. Departementet var lite tilfreds med at staten i realiteten savnet reaksjons- og sanksjonsmidler om man ikke var tilfreds med måten kommunene løste oppkreivingsoppgavene på.

Etter departementets mening måtte det derfor være visse betingelser for fortsatt kommunal oppkreving, og departementet foreslo at etatslederfunksjonen for skattefogdene burde overføres fra Finansdepartementet til Skattedirektoratet, samtidig som skattefogdene overtok den faglige oppfølgingen av kommunekasserernes oppkreivingsvirksomhet. Argumentet var at de fylkesvis organiserte skattefogdene med sin nærhet til kommunene ville ha større mulighet for å følge opp kommunekasserne. Dette ble realitet fra 1. juli 1997 da skattefogdene ble en del av skatteetaten. Etter dette inngår de kommunale skatteoppkreverne i samme form for mål- og resultatstyring som gjelder de statlige kontorene i skattevesenet for øvrig. Gjennom såkalt styringsdialog mellom oppkrevere, skattefogder og Skattedirektoratet måles, rapporteres og drøftes resultatene av virksomheten to ganger årlig. Men til forskjell fra de øvrige kontorene er det altså kommunale myndigheter som tildeler de ressurser oppkreverne får til arbeidet med å nå de vedtatte målene.

4. NOU 1993: 1, side 182–3.

5. St.prp. nr. 44 (1993–94), side 43.

6. St.prp. nr. 41 (1995–96) *Om organiseringen av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatter og avgifter m.v.*

Når skattebetaling og skatteoppkreving var blitt tatt opp til diskusjon i mellomkrigsårene, var utgangspunktet at de gjeldende ordningene fungerte dårlig. Restanseproblemer med skatt og avgift hadde også vært noe av argumentasjonen for å sette i verk ROSA-prosjektet, men ved midten av 1990-årene var restansene synkende. Innvendingene departementet hadde mot kommunalt organisert skatteoppkreving utover i 1990-årene, var til å begynne med hovedsakelig av prinsipiell karakter. Men ved midten av 1990-årene gjennomførte Riksrevisjonen en undersøkelse av skatteoppkrevingen i kommunene. Hovedkonklusjonen var at det var store variasjoner i kommunenes oppkreivingspraksis. Hvilke tiltak som ble satt i verk ved manglende innbetaling, varierte sterkt. Til forskjell fra i mellomkrigsårene derimot, var ikke voksende restanser et problem. Tvert om slo departementet fast at oppkreivingen kunne forbedres selv om restansene på denne tiden var synkende. Så selv om departementet merket seg de forskjellene Riksrevisjonens undersøkelser avdekket, var det de prinsipielle innvendinger som veide tyngst i departementets fortatte argumentasjon for statlig overtakelse.

Spørsmålet om kommunal eller statlig skatteoppkreving ble igjen satt på dagsordenen gjennom oppnevningen av Oppgavefordelingsutvalget 5. juni 1998. Utvalget skulle drøfte fordelingen av oppgaver mellom forvaltningsnivåene i sin alminnelighet, herunder også skatteoppkreivingen. Utvalget vurderte de samme momentene som var blitt diskutert tidligere, men kom til en annen konklusjon. Oppgavefordelingsutvalget konkluderte med at det delte ansvaret ikke var forsvarlig, og oppkreivingen burde overføres til staten. Utvalget la vekt på at kommunenes inntektssystem med skatteutjevning svekket kommunenes motivasjon for effektiv skatteoppkreiving. Etter forandring i utjevningssystemet i 1997, falt omkring 400 kommuner inn i kategorien minsteinntektskommuner. Slik kunne man si at det for kommunenes økonomi spilte liten rolle hvorvidt de ordnet seg med en effektiv oppkreiving. På den annen side var det samtidig gjort andre endringer i kompensasjonssystemet som kan ha trukket i omvendt retning, så summen av endringene var ikke uten videre opplagt.

Da regjeringen Stoltenberg la sin St.meld. nr. 31 (2000–2001) *Kommune, fylke, stat en bedre oppgavefordeling* fram for Stortinget, var det ikke noe forslag der om statliggjøring av oppkreivingsfunksjonen. Derimot ble det lenge vurdert å legge arbeidsgiverkontrollen til staten, noe departementet hadde foreslått også etter at ROSA-sammenslutningen var skrinlagt, men som var blitt avvist i Stortinget. Dette ble imidlertid tatt ut i siste liten, ut fra

en oppfatning om at flertallet i Stortinget også nå mente oppgaven fortsatt burde ligge i kommunene.⁷

Samtidig som Oppgavefordelingsutvalget var i virksomhet, gjennomførte Riksrevisjonen en større undersøkelse av skatteoppkreivernes virksomhet i til sammen 157 kommuner fordelt på fem fylker. Undersøkelsen fokuserte på kommunekasserernes ansvar for stedlig arbeidsgiverkontroll. På samme måte som førti år tidligere, ble kommunekasserernes kontroll av arbeidsgiverne sterkt kritisert. Kontrollnivået lå langt under målene som Skattedirektoratet hadde satt for virksomheten. På samme måte som tidligere var det småkommunene som ble vurdert som svakest, mens situasjonen i byene ble betraktet som bedre.

På denne bakgrunn handlet den videre debatten om organiseringen av skatteoppkreiverne i første rekke om arbeidsgiverkontrollen. Departementet, som allerede hadde den klare oppfatning at skatteoppkreivingen burde gjøres til et statlig ansvar, mente Riksrevisjonens rapport tydeliggjorde at ordningen med delt faglig og administrativt ansvar gjorde det vanskelig å få til en forsvarlig kontrollvirksomhet.⁸ Kommunene gjennom KS og kommunekassererne var like kategorisk imot en statliggjøring. Omkring årtusenskiftet var dette primært en diskusjon om effektivitet. Heller ikke på kommunehold mente man lokalpolitisk skjønn eller prioriteringer hadde noen større plass i utføringen av disse oppgavene. Derimot argumenterte kommunene med at kommunal oppkreiving og kontroll innebar den mest effektive bruk av de samlede ressurser.⁹ Kommunesektoren viste her til en rapport fra 1999, som konkluderte med at kvaliteten på skatteoppkreivingen var høy.¹⁰ Rapporten konkluderte videre med at jo mindre kommunene var, desto bedre var kvaliteten på innkreivingen. Det ble imidlertid ikke funnet effekt av kommune-størrelse når det gjaldt tvangsinnkreiving (innfordring). Videre fant man at restansene for arbeidsgiveravgiften var lavere enn restansene for moms og investeringsavgift som statens skattefogder hadde ansvaret for. Departementet på sin side viste til en rapport fra 2001, der det ble konkludert med at statliggjøring av oppkreivingsfunksjonen

7. Åpen høring i kontroll- og konstitusjonskomiteen torsdag den 14. februar 2002. Høring med statsråd Per-Kristian Foss, Finansdepartementet, side 6. Vedlegg til Inst. S. nr. 106 (2001–2002).

8. Inst. S. nr. 106 (2001–2002), side 4.

9. Åpen høring i kontroll- og konstitusjonskomiteen torsdag den 14. februar 2002. Høring med statsråd Per-Kristian Foss, Finansdepartementet, side 12. Vedlegg til Inst. S. nr. 106 (2001–2002).

10. ECON-rapport 69/99. Kvalitet på skatteinnfordring.

ville kunne ha visse fordeler. Fremfor alt ble det i rapporten argumentert for at statliggjøring åpnet for større likebehandling og mer enhetlige styringslinjer.¹¹

På bakgrunn av rapporten fra Riksrevisjonen om arbeidsgiverkontrollen, innkalte Stortingets

kontroll- og konstitusjonskomité finansministeren til høring. Behandlingen av rapporten endte med at Stortinget ba Regjeringen legge frem forslag til tiltak som kunne gi «resultatforbedringer når det gjelder lokal skatteoppkreving, både mht. arbeidsgiverkontroll og innfordring.»¹²

11. ECON-rapport 62/01. Kommunal eller statlig skatteoppkreving?

12. Innst. S. nr. 106 (2001–2002) og Stortingsvedtak nr. 227 (2001–2002).

Kapittel 4

Skatteoppkreverfunksjonen

Skatteoppkreverfunksjonen er en del av et større forvaltningsområde for fastsettelse og innkreving av de fleste skatter og avgifter i Norge. Skatte- og avgiftsadministrasjonen er delt i to etater under Finansdepartementet. Toll- og avgiftsetaten har ansvaret for fastsettelse og innkreving av toll, særavgifter og merverdiavgift ved import. Skatteetaten har ansvaret for fastsettelse og innkreving av skatt og merverdiavgift.

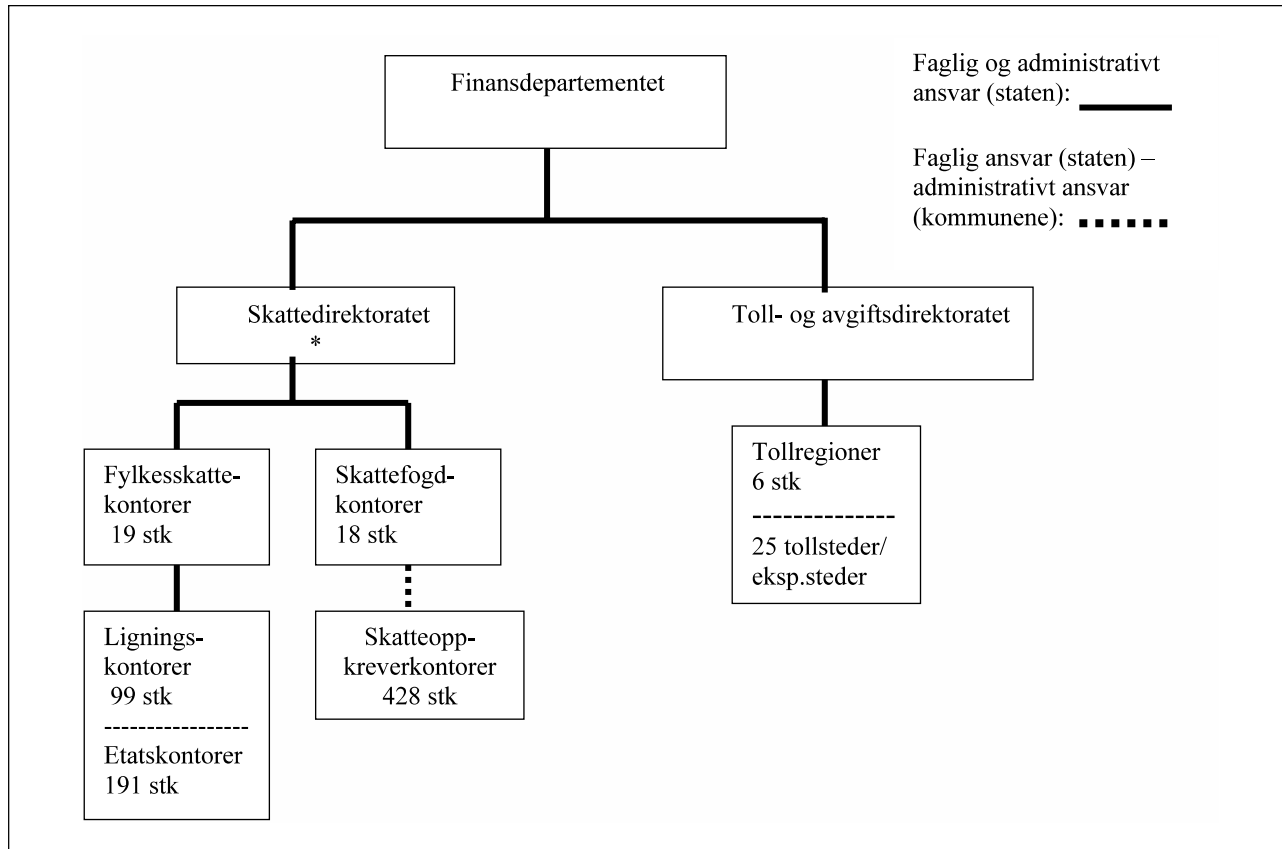
Skatteoppkreverfunksjonen står for fellesinnkreving av de fleste direkte skattene som fastsettes i skatteetaten, men er ikke en del av etaten som sådan.

4.1 Hovedtrekkene i skattebetalingsordningen

Skatteoppkreveren har ansvaret for fellesinnkrevingen av inntekts- og formuesskatt og avgifter til folketrygden (trygdeavgift og arbeidsgiveravgift). Fellesinnkrevingen innebærer at skatteoppkreverne krever inn skatter og avgifter på vegne av skattekreditorene, henholdsvis staten, fylkeskommunene og kommunene (som alle får en andel av skatt av inntekt og formue), samt Folketrygden (arbeidsgiveravgift og trygdeavgift).

4.1.1 Forskuddspliktige skattytere

Personlige skattytere – lønsmottakere og selvstendig næringsdrivende – er forskuddspliktige og



Figur 4.1 Skatte- og avgiftsadministrasjonen i Norge

* Det er i tillegg tre særskilte sentralkontor for ligning.

betaler forskudd på skatt i det kalenderår inntekten opptjenes. Forskuddet betales ved forskuddstrekk eller ved forskuddsskatt.

Ligningssjefen skal etter skattebetalingsloven skrive ut forskuddstrekket. I praksis utføres oppgaven maskinelt i Skattedirektoratet. Forskuddstrekket skal så vidt mulig svare til den skatt som forventes å ville bli utlignet for inntektsåret. Trekket gjennomføres ved at arbeidsgiveren beregner trekkbeløpet og holder dette igjen ved lønnsutbetalingen. Beløpet tilhører skattekreditorene og skal holdes innsatt på en særskilt bankkonto eller dekkes av en bankgaranti.

Arbeidsgiveren sender 6 ganger i året terminoppgave og oppgjør for forskuddstrekket i de to foregående månedene til skatteoppkreveren i sin kontorkommune. Oppgave sendes innen den 8. i de respektive månedene, og betaling skjer den 15. I oppgaven er forskuddstrekket spesifisert kommunervis, men ikke på den enkelte ansatte som trekket refererer seg til. Arbeidsgiveravgift innbetales på den samme oppgaven som forskuddstrekket, og fristene for betaling er tilsvarende. Brudd på plikten til å foreta forskuddstrekk innebærer økonomisk og strafferettslig ansvar for arbeidsgiveren.

Av formue og inntekt som det ikke blir foretatt forskuddstrekk i, skal det betales forskuddsskatt. I praksis skjer utskrivningen også her maskinelt i Skattedirektoratet, gjennom utskrivning av skattekort. Grunnlaget for utskrivningen er formuen og inntekten ved siste ligning, og forskuddsskatten skal så vidt mulig fastsettes til det beløp som skatten ventes å ville utgjøre. Forskuddsskatten forfaller til betaling i fire like store terminer, 15. mars, 15. mai, 15. september og 15. november i inntektsåret.

Når ligningen er gjennomført, og skatten er beregnet, avregnes forskuddstrekk og forskuddsskatt i skatten. Etter avregningsreglene er det skatteoppkreveren som skal foreta avregningen. I praksis skjer dette maskinelt i Skattedirektoratet.

Overstiger utlignet skatt det forskuddstrekk og den forskuddsskatt som er godskrevet skattyteren, oppstår det restskatt. Restskatten tillegges renter. Forfall for restskatten er tre uker etter at utlegging av skattelistene er kunngjort, likevel tidligst 20. august. Er restskatten på kr 1 000 eller mer, skal den betales i to like store terminer med første forfall som ovenfor og annet forfall fem uker senere. Utgjør utlignet skatt et lavere beløp enn det som er godskrevet, tilbakebetales det overskytende beløpet til skattyteren med renter.

4.1.2 Etterskuddspliktige skattytere

Juridiske personer – aksjeselskaper og lignende – skal betale skatten året etter inntektsåret. De etterskuddspliktige skattyterne skal betale en del av skatten før ligning (forhåndsskatt). Forhåndsskatten skal betales i to terminer med forfall 15. februar og 15. april. For utskrivning av forhåndsskatt gjelder at hvert terminbeløp som hovedregel skal settes lik en tredjedel av den utlignede skatt ved siste ligning. Utskrivingen skjer maskinelt i Skattedirektoratet.

Etter at ligning er foretatt, og skatt for det foregående år er beregnet, vil differansen mellom dette og det som er utskrevet som forhåndsskatt, fremkomme som resterende skatt. Den resterende skatten forfaller til betaling 3 uker etter at utleggingen av skattelistene er kunngjort. Dersom resterende skatt overstiger en tredjedel av utlignet skatt, skal den skattepliktige betale renter av denne differansen. Er utskrevet eller innbetalt forhåndsskatt større enn utlignet skatt, skal den overskytende del av den utskrevne forhåndsskatten frafalles, og den del av det frafalte beløp som er innbetalt, tilbakebetales til skattyteren. Skattyter har krav på rentegodtgjørelse for innbetalt forhåndsskatt som overstiger to tredjedeler av utlignet skatt.

4.2 Regnskapsføring og fordeling

Føring av skatteregnskapet er en av hovedoppgavene i skatteoppkreverfunksjonen. Skatteregnskapet avlegges som halvårsregnskap pr. 30. juni og 31. desember. Skatteoppkreveren avgir dessuten månedsoppgjør for netto fordelte innbetalinger til skattefogden, fylkeskassereren og kommunen. Alle kommuner (unntatt Oslo) benytter det samme skatteregnskapssystemet. Skatteregnskapssystemet eies av staten ved Finansdepartementet og forvaltes av Skattedirektoratet. Selve driften er satt bort til to selskaper.

Skatteregnskapssystemet omfatter rutiner for føring av hovedbok og mellomværende med skattytere i kommunen, samt for beregning av forsinkelsesrenter. Systemet har dessuten tilknytning til rutineene for terminoppgaver/beregningsoppgaver og engangskreditering samt til rutineene for forskuddsutskrivning, avregning og klagebehandling. Systemet er innrettet slik at det gir skatteoppkreveren daglige og periodiske rapporter for å gjennomføre arbeidet med bokføring, kontroll og innfordring.

Skatteregnskapet inneholder et register over arbeidsgivere som skal betale forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift, og over skattytere som er skattepliktige til kommunen. Skatteoppkreveren à jourholder registeret over arbeidsgivere i egen kommune og arbeidsgivere der det er nedlagt påleggstrekk. Ajourholdet skjer delvis manuelt. Dette registeret danner grunnlag for utskriving av innbetalingskort, oppfølging av oppgaveinnsending og betaling av forskuddstrekk, arbeidsgiveravgift og påleggstrekk. Register over skattytere i kommunen hentes automatisk fra skattemanntallene. Dette danner grunnlag for etablering av krav og oppfølging av betalinger vedrørende forskuddsskatt, forhåndsskatt, restskatt og resterende skatt.

4.2.1 Etablering av krav

Utskrevet forskuddsskatt og forhåndsskatt overføres fra Skattedirektoratet til skatteregnskapssentralene ved inntektsårets begynnelse og legges inn i skatteregnskapet. Det samme skjer ved senere endringer i utskrevet forskuddsskatt og forhåndsskatt. Skattekontopplysninger oppdateres ikke i løpet av året.

Krav vedrørende forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift og eventuelt påleggstrekk etableres når arbeidsgiver sender inn terminoppgaver. Oppgave over forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift sendes for en stor del maskinelt til skatteregnskapssentralene og leses automatisk inn i skatteregnskapene.¹ Manuelle oppgaver (på papir) må registreres av skatteoppkreveren. Det samme gjelder oppgjørslister for påleggstrekk.

Data for forskuddstrekk fra registrerte lønns- og trekkoppgaver, innbetalt og utskrevet forskuddsskatt og innbetalt tilleggsforskudd overføres fra skatteregnskapet til Skattedirektoratet. Betalingene avregnes mot skatteberegningen, og avregningsresultatet leses inn i skatteregnskapet. Har skattytere tilgodebeløp, blir dette motregnet mot eventuelle restanser i egen kommune, i andre kommuner og mot eventuelle andre krav hvor det er motregningsadgang. Deretter produseres en datafil for overføring av tilgodebeløp til konto eller for produksjon av utbetalingskort. Restskattekrav legges inn i skatteregnskapet for oppfølging av innbetaling. Skatteberegning og avstemming av etterskuddspliktige skattytere foregår på tilsvarende måte, og krav for resterende skatt blir lagt inn i skatteregnskapet.

1. Kemnerkontorene i Oslo og Bergen har utviklet løsninger for elektronisk innberetning av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift.

Endringssaker for forskuddspliktige skattytere – for eksempel etter ligningsklage – legges automatisk inn i skatteregnskapet. Endringssaker for etterskuddspliktige skattytere kan ikke behandles maskinelt, og skatteoppkrever må beregne dette manuelt, herunder ta hensyn til tidligere inn- og utbetalinger, beregne renter, og legge resultatet inn i skatteregnskapet.

4.2.2 Innbetalinger

Innbetalingskort for de enkelte kravene produseres automatisk og er utfylt for optisk lesing hos betalingsformidler. Blankettene inneholder også kundeidentifikasjon og terminangivelse, men det er bare innbetalt arbeidsgiveravgift, forskuddstrekk og påleggstrekk som er undergitt terminvis kontroll i systemet. Ved å sende disse innbetalingskortene ut terminvis, sikrer skatteoppkreveren seg at innbetalingskort med riktig terminangivelse blir benyttet.

Hver kommune har en bankkonto for skatt knyttet til skatteregnskapet. Innbetaling kan skje ved bruk av de tilsendte betalingskort eller ved bruk av nettbank. Betalingsformidler overfører dataene samlet til skatteregnskapssentralen, som igjen legger dataene inn i de respektive skatteregnskapene. Innbetalingstransaksjoner som ikke inneholder tilstrekkelige opplysninger til oppdatering av reskonto (feil KID – såkalte «rejects») blir godskrevet bankkonto for skatt, men må viderebehandles manuelt av skatteoppkrever for at bokføring kan skje korrekt i skatteregnskapet. Dette kan være en tidkrevende og til dels vanskelig oppgave. Kontante innbetalinger til skatteoppkreverens kontor føres manuelt i regnskapet og overføres daglig til kommunens bankkonto for skatt.

Skatteoppkreveren mottar daglig kontoutskrift fra betalingsformidler, og konto for skatt skal avstemmes hver dag. Datafil over innbetalinger blir lest og postert automatisk av datasentralene mot reskontroregisteret og betalingskontiene.

4.2.3 Oppfølging av manglende innbetalinger

Med utgangspunkt i skatteregnskapets reskontroføringer settes det i verk oppfølgingstiltak ved manglende betaling. Systemet har rutiner for utsendelse av betalingspåminnelser og varsler, og produserer forslag til nedleggelse av påleggstrekk. Det brukes et system for oppfølging av restanser og manuelt iverksatte innfordringstiltak i et såkalt tiltakskodesystem. I tillegg benytter et flertall av

kommunene IT-baserte innfordringssystemer som er koblet opp mot skatteregnskapssystemet.

Tiltakskodesystemet skal bidra til en aktiv og enkel oppfølging av skatterestanser. Tiltakskodene gir opplysninger om hvilke tiltak som er iverksatt, og hvilket tiltak som er aktivt. Det er knyttet forskjellige behandlingsregler til tiltakskodene, og man kan få listet ut opplysninger om status i innfordringsarbeidet, og om hvilke tiltak som må følges opp med eventuelle nye tiltak.

4.2.4 Oppgjør av skatteregnskapet

Månedsopgjøret foretas automatisk av datasentralen den første virkedag i måneden. Skatteoppkreveren skal fordele innbetalt skatt mellom skattekreditorene; kommune, fylkeskommune, stat og folketrygden i månedlige fordelingsoppgjør. Dette skjer automatisk i skatteregnskapet, som gjennomfører fordeling av innbetalt skatt mellom skattekreditorene, basert på fordelingstall fra Skattedirektoratet. Fordelingen skjer normalt i tre omganger; i forbindelse med innbetaling, i forbindelse med ligningen og ved begynnelsen av det tredje året etter inntektsåret alle fordelingstall legges maskinelt inn i skatteregnskapet, og korreksjoner som følge av nye fordelingstall for et inntektsår beregnes og posteres automatisk i skatteregnskapet. Obligatoriske rapporter produseres også uten forutgående bestilling.

Ved hvert månedsopgjør i inntektsåret og første halvdel av ligningsåret skal det holdes tilbake en bestemt prosent av innbetalt forskudd, såkalt marginavsetning, på kommunens konto for skatt. Dette brukes til tilbakebetaling til skattytere som har skatt tilgode.

Skatteregnskapet skal gjøres opp pr. 30. juni og 31. desember etter at fordelingsoppgjørene for henholdsvis juni og desember er bokført, og saldobalansen for disse månedene er satt opp.

4.2.5 Rutinen for forenklet lønnsinnberetning og trekkoppgjør

Rutinen for forenklet lønnsinnberetning og trekkoppgjør (FLT-rutinen) er et sidesystem til skatteregnskapet. I rutinen registreres terminoppgave for forskuddstrekk/beregningsoppgave for arbeidsgiveravgift og lønns- og trekkoppgaver fra arbeidsgivere. Oppgavene kommer dels som papirbaserte oppgaver, som skatteoppkreveren må registrere, og dels som maskinelle oppgaver. Etter at oppgavene er lagt inn i Skattedirektoratets landsdekkende lønns- og trekkoppgaverregister, overføres de til skatteregnskapet.

Rutinen beregner også fordeling av innbetalt forskuddstrekk mellom kommunene. Arbeidsgiverne betaler samlet forskuddstrekk til sin kontor-kommune, uavhengig av hvor de enkelte lønnstakere er skattepliktige. Fordeling mellom kommunene skjer hver måned og etter utgangen av inntektsåret. Resultatet av fordelingen legges inn i skatteregnskapet.

4.2.6 Saksbehandlingssystemer

Driftssentralene for skatteregnskapet har utviklet saksbehandlersystemer som tilbys kommunene som tillegg til skatteregnskapet. Oslo kemnerkontor har dessuten utviklet sitt eget saksbehandlingssystem. Alle systemene har direkte kommunikasjon med skatteregnskapet, med automatisk oppdatering av reskontro og tiltakskodesystemet.

4.3 Arbeidsgiverkontroll

Formålet med arbeidsgiverkontrollen er å påse og sikre at skattetrekk (herunder påleggstrekk) og arbeidsgiveravgift blir beregnet, oppbevart, innberettet og innbetalt i samsvar med de til enhver tid gjeldende bestemmelser.

Det er vanlig å dele arbeidsgiverkontrollen i kontormessig kontroll og stedlig kontroll (bokettersyn). Den kontormessige kontrollen baserer seg på opplysninger som er tilgjengelige for kontrolløren på skatteoppkreverkontoret. Denne form for kontroll innebærer derfor å påse at pliktige oppgaver og innbetalinger blir sendt innen de fastsatte frister, at det er overensstemmelse mellom terminoppgaver og årsoppgave, samt å avstemme innbetalinger mot oppgaver.

Ved en stedlig kontroll etterprøver kontrolløren arbeidsgivers bokføring, for å undersøke om det er samsvar mellom bokføringen og innberetningen. Den stedlige kontrollen består også i å kontrollere om bokføringen er i overensstemmelse med de faktiske forhold. Noen ganger begrenser man kontrollen, slik at for eksempel bare utvalgte ytelser blir gjenstand for inngående prøving.

I tillegg omfatter arbeidsgiverkontrollen forbyggende aktiviteter i form av informasjonsarbeid, utvikling av materiell og gjennomføring av kurs.

Som et ledd i arbeidet med å styrke samarbeidet mellom de ulike aktørene på kontrollområdet, ble det i 2001 innført en obligatorisk ordning med felles kontrollplan for fylkesskattekontorene, ligningskontorene og skatteoppkreverne. Fylkets felles kontrollplan utarbeides under faglig ledelse av fylkesskattekontoret, i samråd med skattefogdkon-

toret og i samarbeid med ligningskontorene og skatteoppkreverkontorene.

I felles kontrollplan fastsettes kriteriene for utvelgelse av kontrollobjekter. Dette gir grunnlag for skatteoppkreverens planlegging av kontrollvirksomheten, som består i å

- utarbeide prioritert rekkefølge av kontrollobjekter
- innhente tilgjengelig informasjon om kontrollobjektet
- utarbeide ettersynsplan

Gjennomføringen av ettersynet består av formell og materiell kontroll. Kontrollen avsluttes med skriftlig ettersynsrapport.

4.4 Innkreving av skatt og avgift

Frivillige innbetalinger og oppfølgingen av manglende innbetalinger er nærmere omtalt ovenfor under punktet om regnskapsføring og fordeling. Nedenfor konsentreres derfor oppmerksomheten om innfordringsarbeidet.

Skatteoppkreverens innfordringsarbeid reguleres av skattebetalingsloven og av de alminnelige regler om tvangsfullbyrdelse og konkurs. Et særtrekk ved skattekravene er at de er direkte tvangsgrunnlag for utlegg. Skatteoppkreveren kan dessuten bemyndiges til å avholde forretning for utleggs pant, og kan da selv avholde utleggsforretning til sikring av kravet.

Ved valg av innfordringstiltak skal skatteoppkreveren etter skatteoppkreverinstruksen *«legge avgjørende vekt på tiltak som enkeltvis eller samlet bidrar til at oppgjør kan skje hurtig og effektivt, samtidig som det overfor skyldner blir utvist den hensynsfullhet og varsomhet som forholdene tillater»*. Valget av innfordringstiltak vil derfor variere fra sak til sak, avhengig av forhold som kravets størrelse, skyldners inntekts- og formuesforhold, om skyldner har tatt kontakt med skatteoppkreveren for å forsøke å få til en løsning eller på annen måte viser vilje til å gjøre opp for seg, og om skyldner har misligholdt andre krav.

Vanligvis sendes det først ut varsel etter tvangsfullbyrdesloven § 4–18. Tvangsinnfordring kan iverksettes to uker etter slikt varsel.

Innenfor visse fullmakter og på bestemte vilkår kan skatteoppkreverne på forespørsel eller søknad fra skattyter innvilge *betalingsavtaler*. Et av grunnvilkårene for betalingsavtale er at tilbudet gir bedre

dekning enn fortsatt innfordring. Skatteoppkreveren kan også inndrive krav ved *trekk i lønn*. Trekkpålegget sendes skyldners arbeidsgiver.

Når det tas *utleggs pant* for et krav, stiftes det en tvungen panterett for kravet i skyldners eiendeler. Før en utleggsforretning avholdes, gjøres det undersøkelser i tilgjengelige registre og kilder med tanke på å finne formuesgoder det kan tas utlegg i. Skatteoppkrevere som ikke har bemyndigelse til å holde forretning for utleggs pant, må begjære utlegg via det ordinære namsmannsapparatet (lensmennene).²

Et utlegg i skyldners eiendeler gir bare en sikkerhet for kravet. Skal det oppnås dekning for kravet, må det begjæres *tvangsdekning* overfor namsmannen eller tingretten. Skatteoppkreveren har myndighet til å begjære slik tvangsdekning.

Det skjer ofte at skyldner kontakter skatteoppkreveren for å komme frem til en ordning for at tvangssalg kan unngås, enten ved at vedkommende betaler kravet ved hjelp av lån eller ved at det skjer et frivillig salg. Skatteoppkrever må da, i henhold til gjeldende fullmaktsgrenser, behandle forslaget fra skyldner.

Motregning innebærer at to krav avregnes mot hverandre og faller bort så langt de dekker hverandre. Skatteoppkreveren kan med hjemmel i skattebetalingsloven motregne i tilgodebeløp ved skatteavregningen til dekning av skyldners tidligere års skatterestanser eller restanser for forskuddsskatt for det løpende inntektsåret. Skatteoppkreveren kan dessuten motregne overfor fordringer skyldneren har på hver av skattekreditorene.

Skatteoppkreveren fremsetter *begjæring om konkurs* for tingretten. Åpnes det konkurs i skyldners bo, avhenger det av skyldners økonomiske stilling samt av sammensetningen av gjelden, hvorvidt skatteoppkreveren får dekning for sine krav, og i tilfelle hvor stor dekning.

Skatteoppkreverne har dessuten kompetanse til å *anmelde* straffbare forhold på skattebetalingsområdet.

Arrest er et virkemiddel i de tilfeller skatteoppkreveren har grunn til å frykte at skyldneren vil forsøke å unndra seg sine betalingsforpliktelser, dersom man må vente til kravet er forfalt og gå veien om vanlig tvangsfullbyrdelse av kravet. Skatteoppkreveren kan selv og uten særskilt fullmakt fremsette arrestbegjæringer til retten.

2. Bemyndigelse for å kunne avholde utleggsforretning gis av Skattedirektoratet etter søknad. Som hovedregel innvilges søknadene. En del skatteoppkrevere har imidlertid valgt ikke å søke om slik bemyndigelse.

4.5 Organisering

Skattedirektoratet har overordnet ansvar for styring og faglig oppfølging av skatteoppkreverne. På regionalt nivå ligger ansvaret for styring og faglig oppfølging hos skattefogdkontorene.

Mål- og resultatstyring skjer primært gjennom skattefogdkontorene. Differensierte, fylkesvise resultatkrav fastsettes i dialog mellom direktoratet og skattefogdkontorene, mens resultatkravet til det enkelte skatteoppkreverkontor fastsettes av skattefogdkontoret i fylket i dialog med den respektive skatteoppkrever.

Skattefogdkontorene utfører ettersyn og restansekontroll hos skatteoppkreverne og gir veiledning og bistand i faglige spørsmål. Søknader om lempning der beløpets størrelse overstiger skatteoppkrevernes fullmakter, oversendes til skattefogdkontoret med skatteoppkreverens innstilling. Skattefogdkontoret treffer så avgjørelse i saken

eller oversender saken til direktoratet, avhengig av om saken ligger innenfor skattefogdkontorets fullmaktsgrenser eller ikke.

Etter skattebetalingsloven § 48 skal det være en skatteoppkrever for hver kommune. Loven setter imidlertid ingen krav til hvordan skatteoppkreverfunksjonen skal organiseres internt i kommunen. Kravet om at det skal finnes en skatteoppkrever for hver kommune er ikke til hinder for at flere kommuner har felles skatteoppkrever, så lenge oppkrevingen skjer adskilt for hver kommune. Det er pr. i dag etablert ordninger med felles skatteoppkreverkontor for til sammen ni kommuner, og flere arbeider for få i stand slike eller lignende samarbeidsløsninger som omfatter hele skatteoppkreverområdet. På området for arbeidsgiverkontroll deltar ca. 220 kommuner i en eller annen form for interkommunalt samarbeid. Se nærmere om organiseringen i vedlegg 5.

Kapittel 5

Danmark

5.1 Organisering og oppgavefordeling

I Danmark er ansvaret for skatter og avgifter underlagt Skatteministeriet som består av departementet, ToldSkat og Landskatteretten. ToldSkat består av Told- og Skattestyrelsen og 8 regionale toll- og skatteområder som administrerer i alt 26 enheter/regioner. Skatte- og avgiftsadministrasjonen har tre overordnede oppgaver; lovgivning, forvaltning (klagebehandling) og drift.

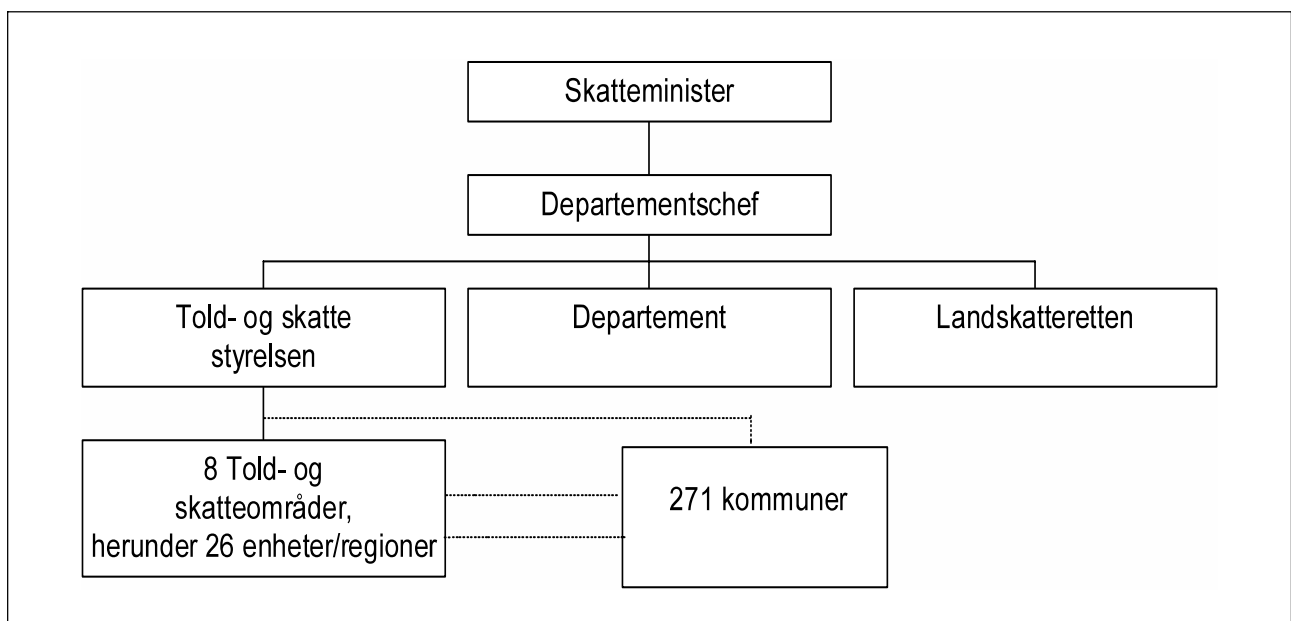
Driften av skatte- og avgiftssystemet er delt mellom en statlig og en kommunal administrasjon. ToldSkat utgjør den statlige delen og har foruten oppgaver knyttet til toll også ansvaret for selskapsligning og for fastsettelse av merverdiavgift og forskuddstrekk. ToldSkat har dessuten ansvaret for innkreving av merverdiavgift, forskuddstrekk, arbeidsmarkedsbidrag, selskapsskatt, punktavgift, administrative bøter og tollkrav, og for arbeidsgiverkontroll. ToldSkat samarbeider med kommunene om lignings- og innkreivingsarbeidet. Kommunene har ansvaret for ligning av personer og av dødsbo, og for innfordring av personskatt. Kommunene kan dessuten forestå selskapsligning etter

avtale med staten. Kommunene har også ansvaret for å kreve inn kommunale krav, krav på tilbakebetaling av sosialbidrag og underholdsbidrag for Justisministeriet m.m. Det er 271 kommunale kontorer i Danmark, ett for hver kommune¹.

5.2 Innrapportering og betaling

Kommunene har meget vide rammer for fastsettelse av egne skatter. Det gjelder særlig med hensyn til skattesatser der skattegrunnlaget er fastsatt av staten, men også til å fastsette skatt på eget skattegrunnlag. Variasjonen mellom kommunene med hensyn til inntektsskattesats utgjør opptil 7,7 prosentpoeng. Norske kommuner har også adgang til å fastsette egne skattesatser, men da innenfor en gitt ramme. Denne adgangen benyttes i praksis ikke, slik at satsen for alle kommuner er den aktuelle maksimumssats. På den annen side har norske

1. Regjeringen i Danmark har i april 2004, som en del av oppfølgingen av Strukturkommissionens forslag, foreslått at fastsettelses- og innkreivingsoppgavene samles i staten, men at den direkte borgerbetjening skal skje via kommunale servicesentre.



Figur 5.1 Organisering av den danske skatte- og avgiftsadministrasjonen

kommuner adgang til å kreve eiendomsskatt, noe mange kommuner gjør.

Alle skattytere er forskuddspliktige. Skattemyndighetene sender ut en «forskuddsoppgjørelse» i november året før inntektsåret. Dette er en oversikt som viser de tall skattemyndighetene vil legge til grunn for hvor mye skatt som skal betales det kommende året. Sammen med oversikten sendes skattekortet som er grunnlaget for forskuddstrekket arbeidsgiver trekker i lønnsutbetalingen. Næringsdrivende får tilsendt innbetalingskort for forskuddsskatt.

Skatten betales som forskuddsskatt og forskuddstrekk hver måned og avregnes for den enkelte skattyter (månedlig lønns- og trekkoppgave). Forskuddstrekk trekkes av arbeidsgiver i lønnsutbetalinger og forskuddsskatt betales av personlige næringsdrivende.

Selskapsskatten betales i to årlige a kontorater, henholdsvis 20. mars og 20. november. B-skatt blir skrevet ut av kommunene på grunnlag av forskuddsregistreringen og betales i rater den 20. hver måned, bortsett fra i juni og desember. Betaling av skatten skjer til ToldSkats sentrale systemer.

I Norge er det kun personlige skattytere som er forskuddspliktige – det vil si at alle personer og enkeltmannsforetak i prinsippet betaler skatt samtidig med at inntekten opptjenes (i inntektsåret). Selskaper betaler skatt på etterskudd. I dette ligger at de ikke betaler skatt i løpet av inntektsåret, men i ligningsåret.

Virksomheter som utbetaler lønn som skal være gjenstand for forskuddstrekk og for beregning av arbeidsmarkeds- eller spesielt pensjonsbidrag, er registreringspliktige hos ToldSkat. Virksomheten blir registrert i ToldSkats Erhvervssystem (det Centrale Virksomheds Register) og får tilsendt et registreringsbevis med det tildelte CVR-nummer.

Innbetaling av arbeidsgiveravgift, pensjonsbidrag og forskuddstrekk skjer på grunnlag av oppgaver som arbeidsgiveren sender inn. Arbeidsgiver får tilsendt spesielle girokort fra ToldSkat, eller man kan innrapportere og betale via Internett. Oppgave skal sendes inn hver måned. Forfall for trukket beløp er den 1. i den etterfølgende måned med siste rettidige innbetaling den 10. i måneden. Ved årets slutt skal arbeidsgiver sende opplysninger om utbetalinger og om AM-Bidrag og SP-bidrag. De innsendte opplysningene gir grunnlaget for angivelse av årsinntekt på skattyters forhåndsutfylte selvangivelse. Rapportering skjer til ToldSkats regionale kontorer, mens betaling skjer til ToldSkats sentrale systemer.

Systemet i Danmark skiller seg fra det norske spesielt ved kravet om månedlig rapportering og betaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift, og ved at rapporteringen også omfatter fordeling av innbetalt forskuddstrekk på den enkelte ansatte. I Norge trekker arbeidsgiver forskuddsskatt av hver lønnsutbetaling. Det trukne beløp betales inn hver annen måned og posteres på arbeidsgivers konto hos skatteoppkreveren i arbeidsgivers kontorkommune. Avregning for den enkelte skattyter skjer en gang i året (i januar i ligningsåret) på grunnlag av innsendt årsoppgave/lønns- og trekkoppgave.

Endelig skatt beregnes etter inntektsårets utgang. Frist for levering av selvangivelse er 1. mai for alminnelige lønsmottagere og 30. juni for selvstendig næringsdrivende. Ligning og avregningsoppgjør i første omgang skal være avsluttet til 1. oktober. Endelig skatteansettelse må foretas innen 30. juni i det andre året etter inntektsåret.

Årsoppgjøret viser den endelige skatten som skal betales, og innbetalt forskudd avregnes mot dette. Tilgodebeløp utbetales samtidig med skatteoppgjøret.

5.3 Arbeidsgiverkontroll

Arbeidsgiverkontrollen omfatter administrasjon og kontroll av at virksomhetene trekker og avregner forskuddstrekk, arbeidsmarkedsbidrag og særlig pensjonsordningsbidrag, og at man oppfylles innberetningspliktene. Kontrollen inkluderer også andre innberetningsplikter. Arbeidsgiverkontrollen er en del av ToldSkats kontrolloppgave som for øvrig omfatter merverdiavgift og ligning.

Kontrollen har dessuten til formål å sikre at innberettede data som overføres som fortrykkede opplysninger på selvangivelsen (eller på kontrollbilag), gir et korrekt grunnlag for den kommunale skatteforvaltningens ligning av lønsmottakere.

Kontrollen foregår som utgangspunkt ved besøk i virksomheten. Det er nå et krav om at kontrollbesøk skal varsles, men uvarslede kontroller kan gjennomføres hvis kontrollformålet ellers blir forfeilet. Kontrolløren har adgang til alt regnskapsmateriale og kan anmode personer man treffer på stedet og som man antar arbeider der, om å opplyse navn, adresse, fødselsdata og ansettelsesmessige forhold.

I Danmark er ikke kontrollresultatene fordelt på kontrollinstans eller skattart slik som i Norge. I Norge er kontrollen knyttet mer eksplisitt til funksjon. Det innebærer at kontroll for å få frem korrekt ligningsgrunnlag gjennomføres av lignings-

kontoret, og at kontroll vedrørende merverdiavgift gjennomføres av fylkesskattekontoret. Kontroll og verifikasjon av at trekkpliktige og skattepliktige ytelser rapporteres, og at skattetrekk foretas, forstås av skatteoppkreveren, som har innkreivingsansvaret for kravene.

5.4 Innfordring

De regionale Told- og skattemyndigheter innfordrer skatter, avgifter og toll. Personskatterestanser og arbeidsmarkedsbidrag vedrørende selvstendig næringsdrivende oversendes kommunene for innfordring hvis de ikke er betalt etter utsending av betalingsvarsel. De kommunale pantefogdene innfordrer også andre kommunale krav, som underholdsbidrag, avgift for vann og elektrisitet, barnehagebetaling og tilbakebetaling av sosialbidrag og dels også parkeringsavgift.

Det overordnede kreditoransvaret for alle skatte- og avgiftskrav ligger hos Told- og skattestyrelsen. Når tvangsinnfordring er iverksatt, har både toll- og skattefogder og de kommunale pantefogdene fullmakt til å handle som kreditor på statens vegne.

Skatter og avgifter er tvangsgrunnlag og kan tvangsinnfordres uten dom. Kommunale pantefogder og regionale toll- og skattefogder foretar

tvangsinnfordring etter de samme regler som gjelder for private krav i fogdretten.

Innfordringen skjer primært ved avdragsordninger, lønnstrekk, motregning og ved utlegg. Lønnstrekk skjer etter en forvaltningsrettslig administrativ forføyning og kan bare brukes for offentlige krav. Både de kommunale pantefogdene og de regionale told- og skattefogdene har myndighet til å ta utleggspant.

5.5 Resultater

I Norge måler vi innkreivingsresultater etter hvor mye av totalt utlignet skatt det enkelte år som er betalt innen en viss tid. Dette gir ikke grunnlag for sammenligning med de danske tallene. I Danmark har man fokus på restanseporteføljen – det vil si restansene slik de er fordelt på de enheter som har de ulike kravene til innfordring. At krav som ikke er betalt etter første betalingsvarsel blir overført til kommunene for innfordring, gjør det ytterligere vanskelig å finne sammenlignbare tall. Det er dessuten ulikheter i regelverket som gjør at sammenstillingen av restansene blir forskjellig, noe som vanskeliggjør en sammenligning av resultater.

Skatteoppkreverutvalget har derfor ikke funnet å kunne sammenligne resultater mellom Danmark og Norge på skatteoppkreverområdet.

Kapittel 6 Sverige

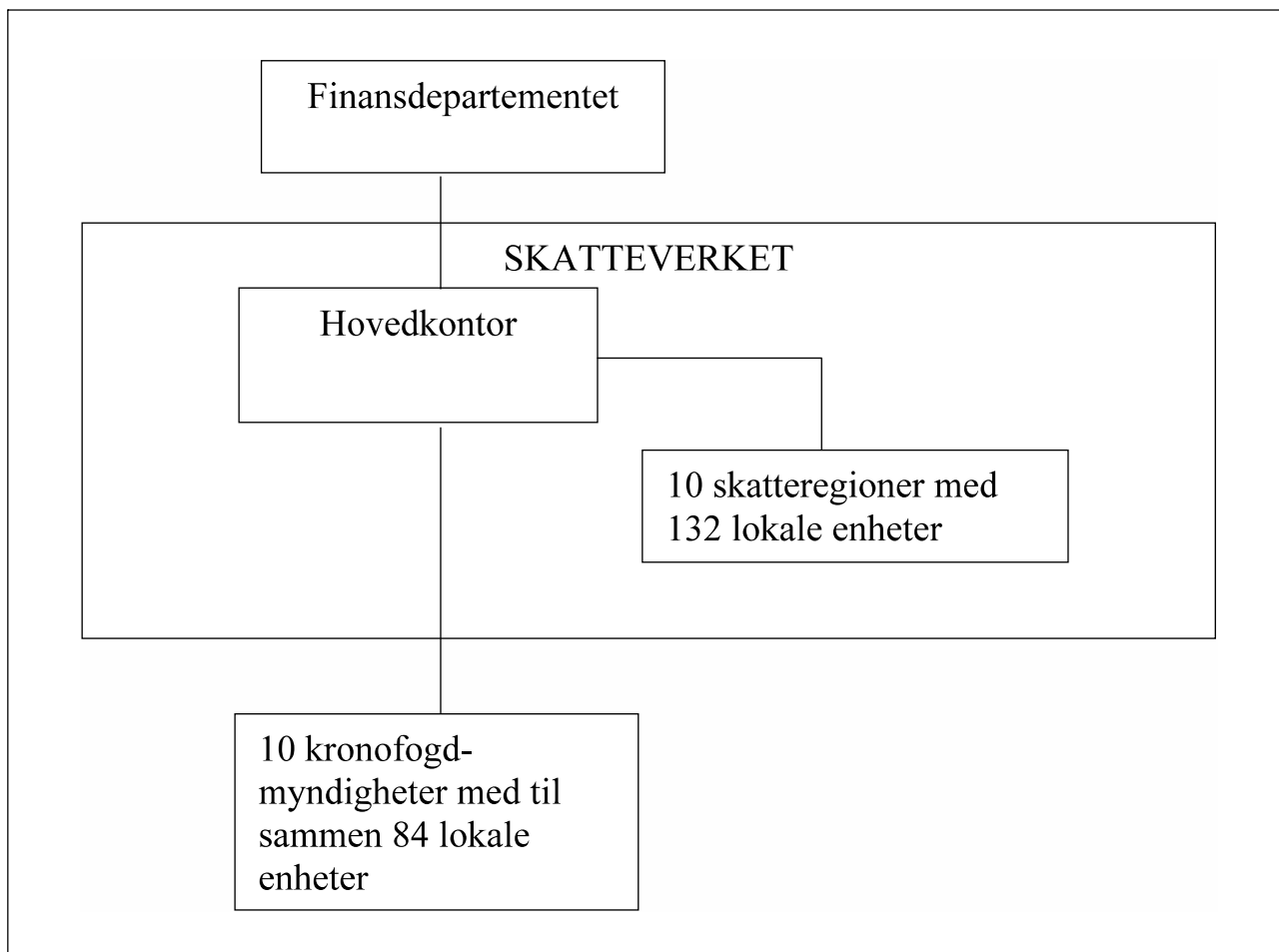
6.1 Organisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen

Finansdepartementet er øverste forvaltningsmyndighet på skatte- og avgiftsområdet. Under departementet ligger Skatteverket med ansvar for fastsettelse, kontroll og innkreving av skatte- og avgiftskrav. Skatteverket har hele landet som sitt virkeområde. Myndigheten ble etablert med virkning fra 1. januar 2004 gjennom en sammenslåing av det tidligere Riksskatteverket og de tidligere ti Skattemyndighetene. Skatteverket består av ett hovedkontor samt ti skatteregioner med til sammen 132 kontorer. Skatteverket er dessuten overordnet landets 10 kronofogdmyndigheter,

som har ansvaret for innfordring av både offentlige krav (som skatter og avgifter) og private krav.

6.2 Innrapportering og betaling

I Sverige er det i hovedsak felles skattegrunnlag for stat og kommune, men selskaper betaler kun statsskatt. Kommunene har imidlertid adgang til å fastsette egne skattesatser, noe de gjør i stor utstrekning. Forskjellen i skattesats mellom kommunene utgjør opptil 5,8 prosentpoeng. I Norge har kommunene adgang til å fastsette egne skattesatser, men gjør det i praksis ikke. Selskaper betaler også bare inntektsskatt til staten. Norske kom-



Figur 6.1 Organisering av den svenske skatte- og avgiftsadministrasjonen

muner har imidlertid en særskilt rett til å ilegge eiendomsskatt.

Alle skattytere er forskuddspliktige. Skattemyndighetene utsteder to former for skattekort: ett for lønnstakere og ett for næringsdrivende. Målet er at forskuddsskatt skal samsvare med utlignet skatt. Forskudd trekkes i lønn og betales inn av arbeidsgiver. Dette godskrives den ansatte i løpet av høsten året etter, i forbindelse med at endelig skatt blir beregnet. Forskuddsskatt betales inn av næringsdrivende på grunnlag av oppgave som sendes ut i januar, der beløpet er fordelt for betaling pr. måned. Forskuddsskatten kan endres flere ganger i året om ønskelig.

I Norge er kun personlige skattytere forskuddspliktige – det vil si at alle personer og enkeltmannsforetak i prinsippet betaler skatt samtidig med at inntekten opptjenes (i inntektsåret). Selskaper er etterskuddspliktige. I det ligger at de ikke betaler skatt i løpet av inntektsåret, men i ligningsåret.

Betaling av skatt innen forfall skal skje til Skatteverkets bank- eller postgirokonto, som er felles for hele landet. Etter at et krav er overført til Kronfogden for innfordring, skal betaling skje dit. I Norge har skatteoppkreverne ansvaret for kravet fra det er fastsatt, med hensyn til både frivillig innbetaling og tvangsinnfordring.

Skattemyndighetene har etablert en ordning med såkalt skattekonto for de skatte- og avgiftspliktige, så vel næringsdrivende som privatpersoner. På denne kontoen registreres skatt som skal betales for de skattarter ordningen til enhver tid gjelder for, og beløp som er betalt inn. For personlige skattytere vil skattekonto vise utlignet skatt ved skatteoppgjøret, forskudd som er trukket av arbeidsgiver året før og som blir postert på skattekonto i januar samt eventuelle beløp skattyter selv har betalt inn i løpet av året. Kontoen omfatter dessuten arveavgift. For næringsdrivende vil skattekontoen omfatte trukket og betalt forskuddsskatt, forskuddstrekk, arbeidsgiveravgift, utlignet skatt ved skatteoppgjøret samt merverdiavgift, og det vil skje posteringer på konto ved hver terminvis innrapportering og betaling.

Restanser som er under tvangsinnfordring, fremstår ved skattekontoordningen som ett samlet beløp. Ubetalte restanser fra en næringsdrivende kan derfor omfatte både merverdiavgift, arbeidsgiveravgift og skatt, uten at det er mulig å skille på skatte- og avgiftsart. Systemet er tilpasset det svenske inntektsfordelingssystemet. Etter det norske systemet fordeles de ulike skatte- og avgiftsinntektene til forskjellige instanser – skatt fordeles mellom kommune, fylke og stat, merverdiavgift går

kun til staten, mens trygdeavgift og arbeidsgiveravgift går kun til folketrygden.

Innbetaling av arbeidsgiveravgift og skattekrekk skjer på grunnlag av oppgaver som den avgifts- og trekkpliktige selv sender inn. Terminoppgaven har én del for merverdiavgift og én del for arbeidsgiveravgift og skattekrekk. I tillegg er det en del som kan fylles ut for foretaksskatt. Terminoppgaven skal sendes inn hver måned. Frist for innsending av oppgaven varierer noe, både i løpet av året og i forhold til størrelse på virksomheten. Betalingsfristen er den samme som oppgavefristen.

Betaling kan skje ved forhåndsutfylte innbetalingskort i bank eller post eller elektronisk til de regionale skattekontorene, og blir postert på bedriftens skattekonto. Skatt som arbeidsgiver trekker av lønnsutbetalinger, blir innbetalt og postert på bedriftens konto. Overføring til den ansattes konto skjer ved årets utløp.

Skattemyndigheten fastsetter endelig skatt på bakgrunn av innkomne kontrolloppgaver og selvangivelser. Frist for arbeidsgiver og banker til å sende inn oppgaver, er 31. januar i ligningsåret. Tidspunkt for innlevering av selvangivelse er i begynnelsen av mai. Skattyter som har betalt for lite i forskudd, kan innen 12. februar betale inn underskudd over kr 20 000 og slippe å betale rente. Er underskuddet under kr 20 000, er siste frist for «tilleggsforskudd» 3. mai.

Skatteavregningen foregår i tre puljer – i henholdsvis august, september og november/desember – og resultatet avregnes mot innbetalt forskudd. Skattyter får tilsendt «sluttskattebesked» og kontoutdrag, sammen med utbetaling av eventuelt tilgodebeløp eller beskjed om innbetaling av eventuelt underskudd (skatteskuld) over kr 100.

6.3 Kontroll

I Sverige omfatter skattekontrollen alle kontrolloppgaver som er tillagt skattemyndighetene, det vil si vedrørende merverdiavgift, arbeidsgiveravgift, skattekrekk, bedriftsskatt og punktskatter. Arbeidsgiverkontroll er således ikke et eget virksomhetsområde slik som i Norge. Formålet med kontrollen er å forebygge og avdekke feil slik at skatter og avgifter blir betalt slik som bestemt. Målsettingen er at skattekontrollen skal omfatte alle kategorier av skattepliktige, og at kontrollen skal være synlig og innrettet for størst mulig preventiv effekt.

De lokale skattekontorene har ansvaret for kontrollen innen sitt område. Kontrollen gjennom-

føres ved skrivebordskontroll, skattebesøk eller revisjon.

Kontrollresultatene er ikke fordelt på kontrollinstans eller skatteart slik som i Norge, der kontrollen er knyttet mer eksplisitt til funksjon.

6.4 Innfordring

Når skatter og avgifter ikke er betalt ved forfall, sender skattemyndighetene betalingsvarsel. Varsel sendes ut når underskuddet på skattekonto er større enn kr 500 for næringsdrivende og kr 100 for personlige skattytere. Krav som ikke er betalt etter purring, blir «restført». Det vil si at ansvaret for å drive inn kravet, overføres til Kronofogdmyndigheten. Innfordringen av kravene overføres vanligvis hvis de ikke er betalt innen 4 uker etter forfall. Gjeldende beløpsgrenser for restføring i form av underskudd på skattekonto er minst kr 10 000 for næringsdrivende og minst kr 500 for personlige skattytere.

Kronofogdmyndigheten tvangsinnfordrer både offentlige og private krav. For private krav kreves det dom eller annet tvangsgrunnlag for å kunne tvangsinnfordre. Offentlige krav har derimot «verkställighet utan laga kraft» – det betyr at det er ubetinget betalingsplikt for kravene, og at tvangsinnfordring kan iverksettes når kravene er forfalt og ubetalt, uten at det er nødvendig med dom eller annet tvangsgrunnlag. For gjennomføringen av selve tvangsinnfordringen gjelder de samme reglene for private og offentlige krav.

For de offentlige kravene (allmänna mål) ivaretar Kronofogden også kreditorrollen etter at første betalingsvarsel er sendt og har alle kreditorbeføyelser. Når en sak er overført Kronofogdmyndigheten for innfordring, starter innfordringsprosessen som regel med en såkalt «tillgångsundersökning», der man undersøker om skyldneren har formue, eiendeler, lønn eller annet som det kan tas utlegg i. Hvis det ikke finnes noe å ta utlegg i, blir det gjennomført en såkalt «gäldenärutredning» der man foretar en grundigere kartlegging av debtors eiendeler og gjeldsforpliktelser og forsøker å finne årsaken til at gjelden ikke er betalt, herunder om

skyldner kan klandres for dette. Utredningen avsluttes med en prognose om fremtidige betalingsmuligheter. På bakgrunn av denne utredningen bestemmes den videre innfordringsstrategi i den enkelte sak. Hvis Kronofogden har kunnskap om debitor fra tidligere, behøver man bare supplere saken med nye opplysninger.

Kronofogden kan nedlegge påleggstrekk i lønn, ta utlegg i formuesgoder og tvangsselge fast eiendom og gjenstander. Kronofogden har myndighet til å ta utlegg i skyldners lønn, og arbeidsgiver blir personlig økonomisk ansvarlig for at trekket er korrekt. Skattekrav har fortrinnsrett foran andre trekkpålegg. Kronofogden kan videre foreta motregning mot andre offentlige fordringer.

6.5 Resultater

I Norge måler vi innkreivingsresultater ved hvor mye av totalt utlignet skatt som er betalt innen en viss tid. Dette gir ikke grunnlag for sammenligning med de svenske tallene. Når skattekravene overføres til Kronofogdmyndigheten for innfordring, opphører skillet mellom de ulike skatteartene og de ulike skatteårene, og restansene fremgår som ett beløp. Man måler «nyrestført brutto» som omfatter alle ubetalte skatter og avgifter Kronofogden har ansvaret for. Man måler «uppbördsförlust» og tar ved beregningen utgangspunkt i de ubetalte restanser som er overført Kronofogden i løpet av året for inndrivning (bruttoestføringen). En del av disse kravene blir nedsatt eller bortfaller. Det gjenværende beløpet kalles nettoestføring. Uppbördsförlusten er differansen mellom det som er nettoestført og det som er betalt (inndrevet) til Kronofogden i løpet av året, uansett hvilket år betalingen gjelder.

Det er dessuten ulikheter i regelverket som gjør at sammensetningen av restansene blir forskjellig – noe som også vanskeliggjør en sammenligning av resultater.

Skatteoppkreverutvalget har derfor ikke funnet å kunne sammenligne resultatene mellom Sverige og Norge på skatteoppkreverområdet.

Kapittel 7

Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen

Kvaliteten og effektiviteten i skatteoppkrevingen har vært gjenstand for en rekke analyser de senere år. Analysene er blitt kritisert for å være mangelfulle, og resultatene har vært omstridte. Utvalget har derfor funnet det nødvendig å gjennomføre undersøkelser i egen regi.

I denne delen gis det en sammenfatning av resultatene fra disse undersøkelsene. Undersøkelsene er gjennomført av cand.oecon. Eivind Bernhardsen ved Universitetet i Oslo, og hans rapport følger som vedlegg til innstillingen.

Undersøkelsene er basert på de data som samles inn og sammenstilles av Skattedirektoratet, og som ligger til grunn for den såkalte «styringsdialogen» med skatteoppkreverkontorene. Disse dataene er komplettert med en spørreundersøkelse rettet mot skatteoppkreverkontorene, samt offentlig statistikk.

7.1 Innkreving

I tabell 7.1 er vist innkreivingsresultater for alle skatteoppkreverkontorer sett under ett. Resultat-

graden måler totalt innkrevd beløp pr. 30. juni 2003 i forhold til de ulike krav skatteoppkreveren har innkreivingsansvaret for. For forskuddstrekk, arbeidsgiveravgift og forskuddsskatt gjelder kravene inntektsåret 2002, mens etterskuddsskatt og restskatt gjelder inntektsåret 2001.

Den samlede restansen utgjorde om lag 3,7 milliarder kroner, eller 1,1 prosent av de samlede kravene. Resultatgraden – totalt innkrevd beløp i prosent av sum krav – er høyest for forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift, og ligger noe lavere for forskuddsskatten og etterskuddsskatten. De største restansene har en for restskatten, både i prosent og i absolutte tall.

Det meste av det innkrevde beløp (98,1 prosent av sum krav) kommer inn rettidig eller forsinket (uten tvangstiltak). Av de resterende 6,8 milliarder kroner innfordrer skatteoppkreverne om lag 3,1 milliarder kroner, eller 45,4 prosent. Andelen som betales rettidig og/eller forsinket er lavest for restskattens vedkommende, med 70,5 prosent. Av den del av restskatten som ikke ble betalt rettidig og/eller forsinket, hadde skatteoppkreverne innfordret 40,3 prosent pr. 30. juni 2003. Se tabell 7.2

Tabell 7.1 Resultater pr. 30. juni 2003 (Alle beløp i milliard kroner.)

	Sumkrav (pr. 30.06.03)	Rettidig inn- betalt	% av sum krav	Forsin- ket inn- betalt	% av sum krav	Tvangs- inn- fordret	% av sum krav	Totalt inn- krevd	% av sum krav	Restanse
Arbeidsgiver- avgift	76	69	90,3%	7	8,9%	0,331	0,4%	76	99,6%	0,325
Forskudds- trekk	213	199	93,5%	13	6,1%	0,573	0,3%	213	99,9%	0,269
Forskudds- skatt	19	13	69,1%	5	23,8%	0,592	3,1%	19	96,0%	0,786
Etterskudds- skatt	31	26	84,0%	4	14,0%	0,250	0,8%	31	98,9%	0,356
Restskatt	11	5	47,6%	3	22,9%	1,323	11,8%	9	82,4%	1,964
Sum	351	313	89,2%	31	8,9%	3,070	0,9%	347	98,9%	3,699

Tabell 7.2 Innfordret pr. 30. juni 2003 av totalt beløp til innfordring

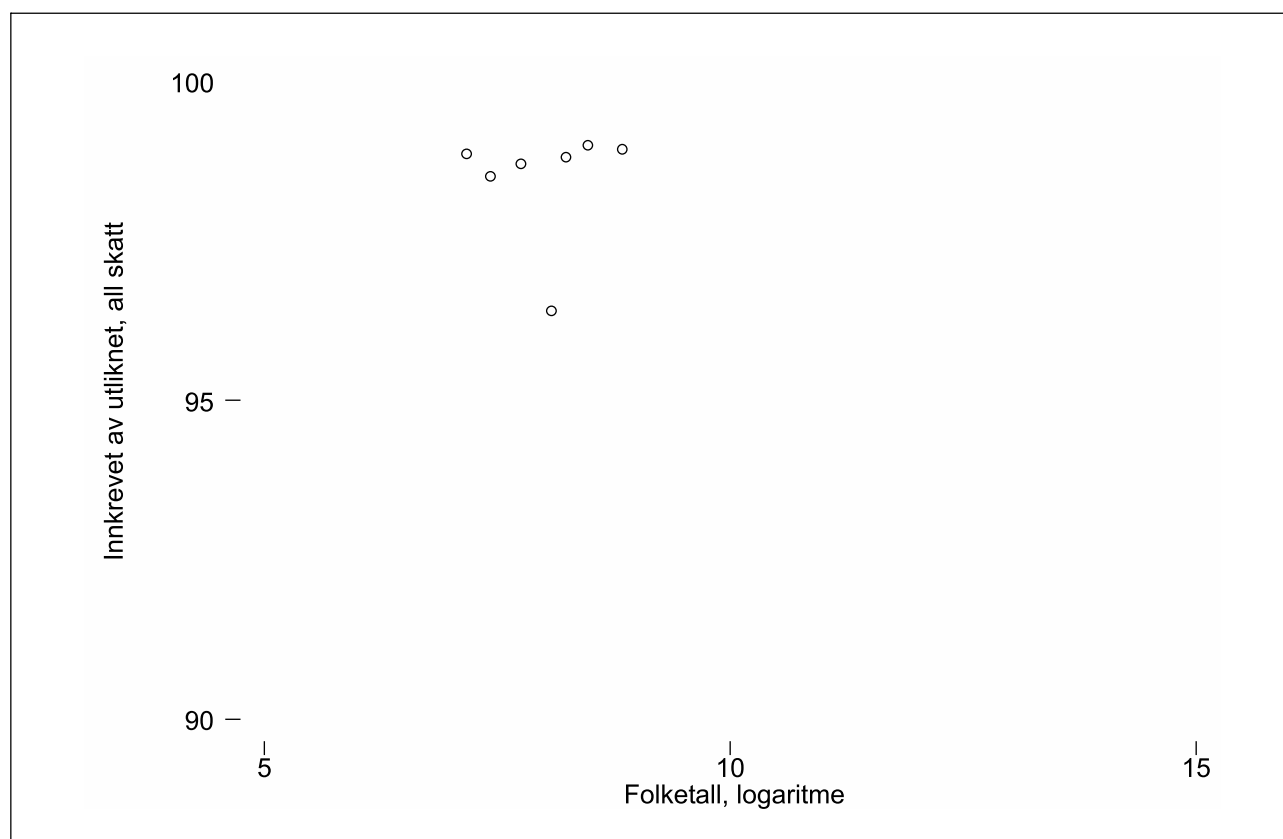
	Sum krav (pr. 30.06.03)	Innbetalt rettidig eller forsinket	% av sum krav	Beløp til tvangs- innfordring	Tvangs- innfordret	% tvangs- innf. av beløp til tvangsinnf.
Arbeids- giveravgift	76 444 010 545	75 788 034 114	99,1%	65 976 431	331 339 940	50,5%
Forskudds- trekk	212 926 934 156	212 084 314 574	99,6%	842 619 582	573 459 431	68,1%
Forskudds- skatt	19 411 861 964	18 033 881 875	92,9%	1 377 980 089	592 193 041	43,0%
Etterskudds- skatt	30 996 139 442	30 390 189 782	98,0%	605 949 660	250 319 977	41,3%
Restskatt	11 171 645 473	7 883 972 390	70,6%	3 287 673 083	1 323 388 743	40,3%
Sum	350 950 591 580	344 180 392 735	98,1%	6 770 198 845	3 070 701 132	45,4%

I Figur 7.1 er vist innkreivingsresultater for alle krav for det enkelte skatteoppkreverkontor for inntektsåret 2001. I figuren er kontorene gruppert etter størrelse, målt ved størrelsen på den befolkningen som sogner til kontoret.¹

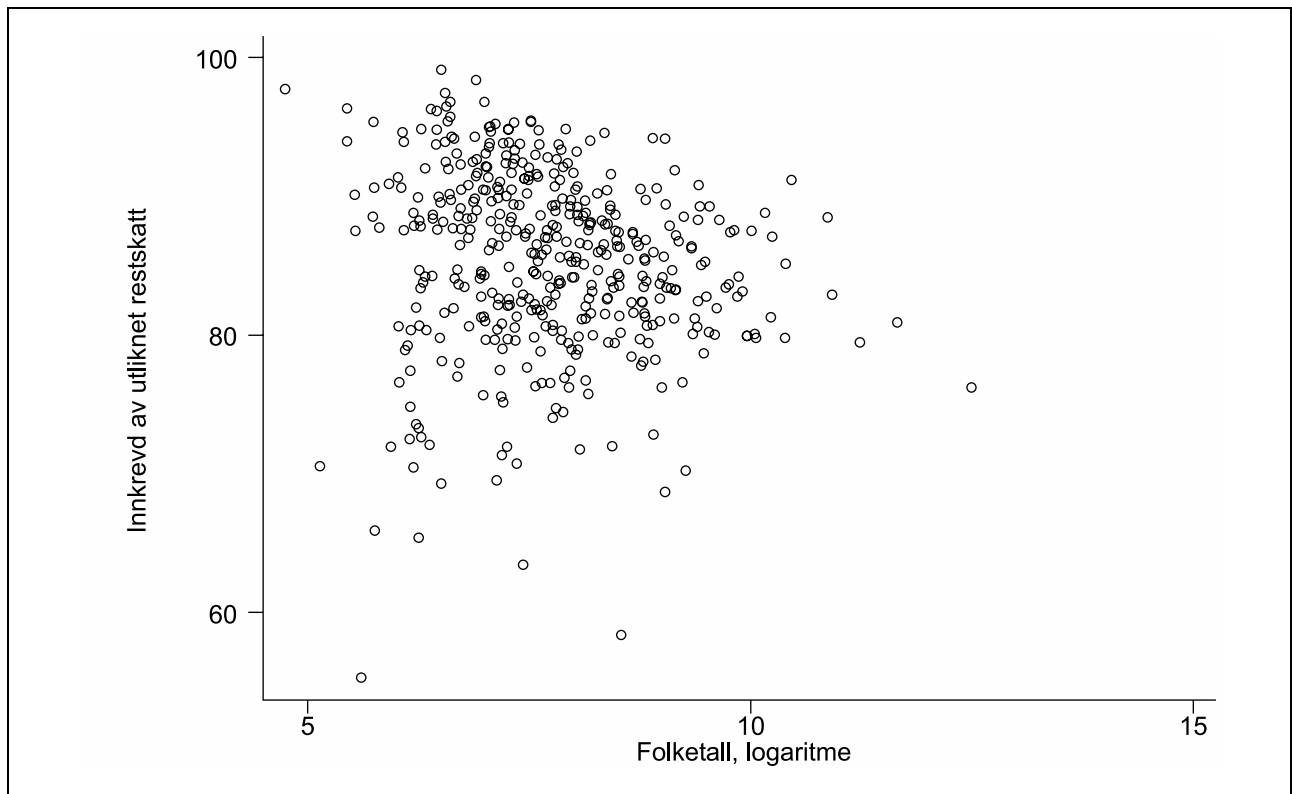
Resultatgraden varierer mellom 92 og (nesten) 100 prosent. Variasjonen er størst blant de mindre

og mellomstore kommunene. Resultatet for Oslo – den største kommunen i landet – ligger under landsgjennomsnittet.

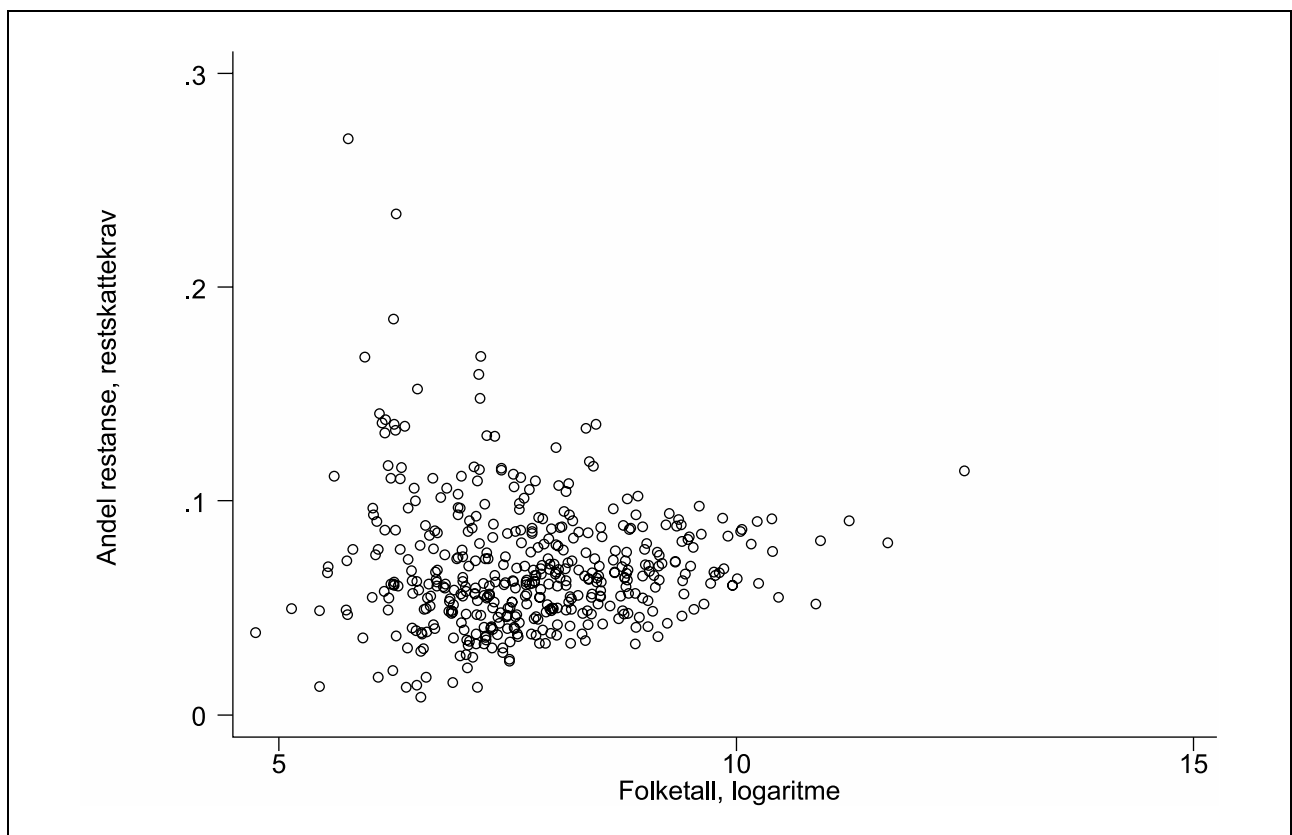
1. Fordi folketallet varierer så sterkt mellom kommunene, har en valgt å «sammenpresse» resultatene langs den horisontale akse ved å bruke logaritmen til folketallet.



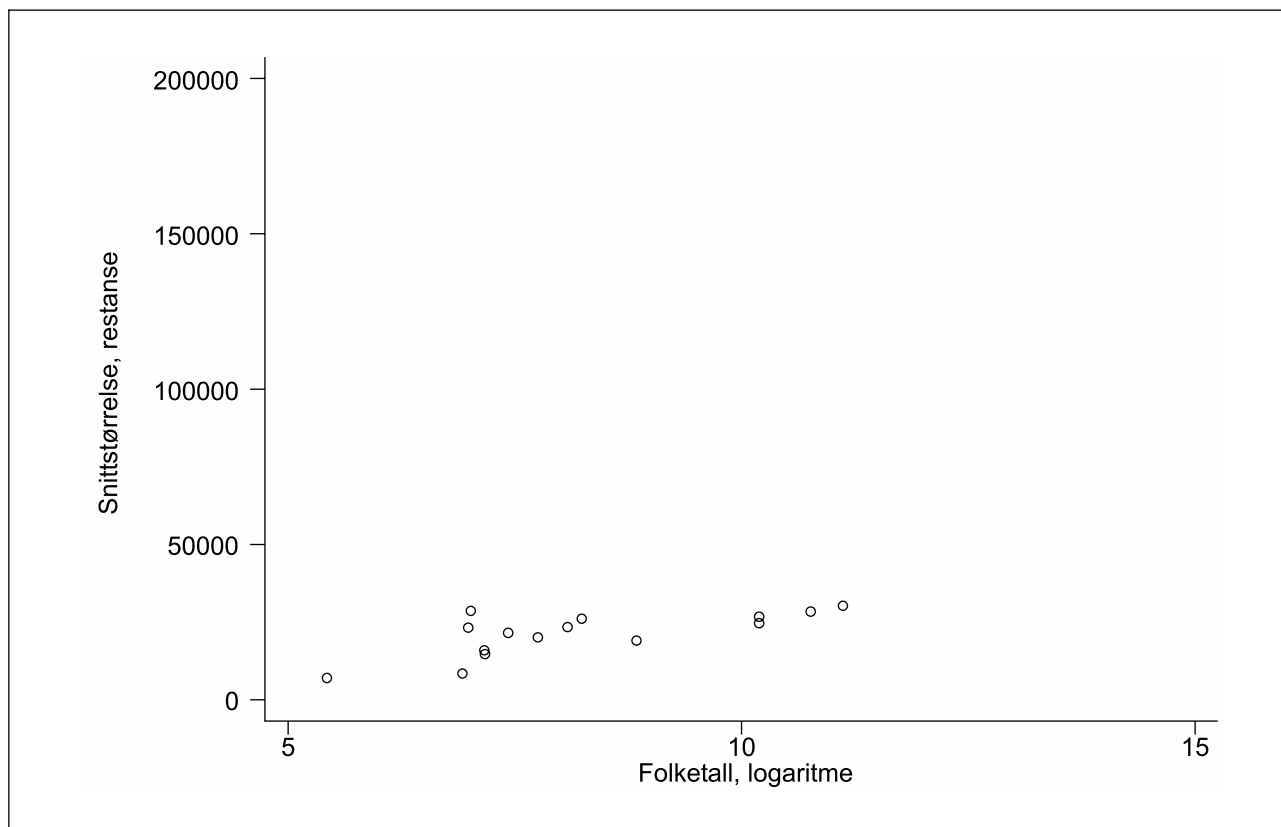
Figur 7.1 Resultatgrad etter skatteoppkreverkontor pr. 30. juni 2002 for inntektsåret 2000



Figur 7.2 Resultatgrad etter skatteoppkreverkontor, restskatt



Figur 7.3 Andelen restskatterestanser etter skatteoppkreverkontor



Figur 7.4 Gjennomsnittlig størrelse på restansene etter skatteoppkreverkontor

I og med at restansene er størst for restskatten, er det av spesiell interesse å se nærmere på resultatene for denne. Figur 7.2 viser resultatgraden for restskatten.

Resultatgraden avhenger både av antallet restanser og av størrelsen på de enkelte krav. Figur 7.3 viser antallet restskatterestanser som andel av antallet restskattekrav, mens figur 7.4 viser gjennomsnittlig størrelse på restskattekravene.

Andelen restanser varierer betydelig, særlig for de mindre kontorene, men viser ingen entydig sammenheng med størrelsen på kontorene. Det er

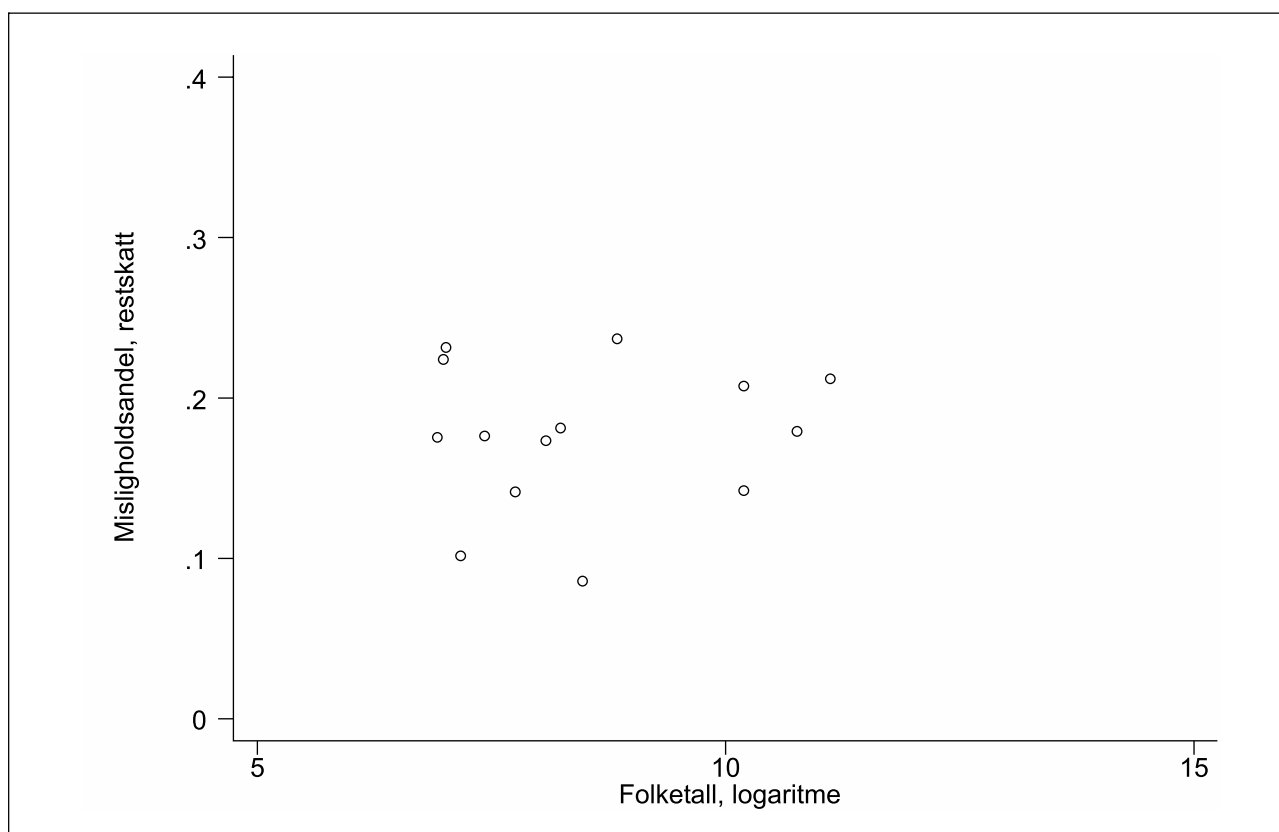
en tendens til at den gjennomsnittlige størrelse på restansene øker med størrelsen på kontoret.

Tabell 7.3 viser resultatene fra en analyse av antallet restskatterestanser som andel av antallet restskattekrav.^{2,3} Restanseandelen er lavere desto

2. Resultatene blir tilsvarende dersom restansene måles i kroner som andel av sum restskattekrav.
3. I tabellen (og tilsvarende tabeller nedenfor) angir «koeffisient» den beregnede sammenheng mellom den variabelen som skal forklares (her restanseandelen) og forklaringsvariabelen; en positiv koeffisient viser at en høyere verdi på forklaringsvariabelen er forbundet med en høyere verdi på variabelen som skal forklares, og vice versa. «Standardfeil» angir målefeilen for den beregnede koeffisienten. Alle koeffisienter er statistisk signifikante på 1 prosent nivå. Se for øvrig vedlegget til E. Bernhardsen.

Tabell 7.3 Empirisk modell for andel restanser (restskatt)

	Koeffisient	Standardfeil
Årsverk pr. innfordringssak	-0,782	0,250
Andel skjønnslygnede krav	1,019	0,130
Andel rettidig betalte krav	-0,162	0,022
Andel misligholdte krav	0,193	0,026
Folketall (logaritme)	-0,007	0,001
Andel tettbygd strøk	0,176	0,015



Figur 7.5 Andel misligholdte restskattekrav etter skatteoppkreverkontor

mer ressurser skatteoppkreveren bruker på innfordring. Restanseandelen øker dessuten med omfanget av skjønnslygnede og misligholdte krav, men den avtar med andelen krav som blir rettidig betalt. Restansene er mindre desto større befolkningen er, og øker med graden av tettbygde strøk («urbanitet»).

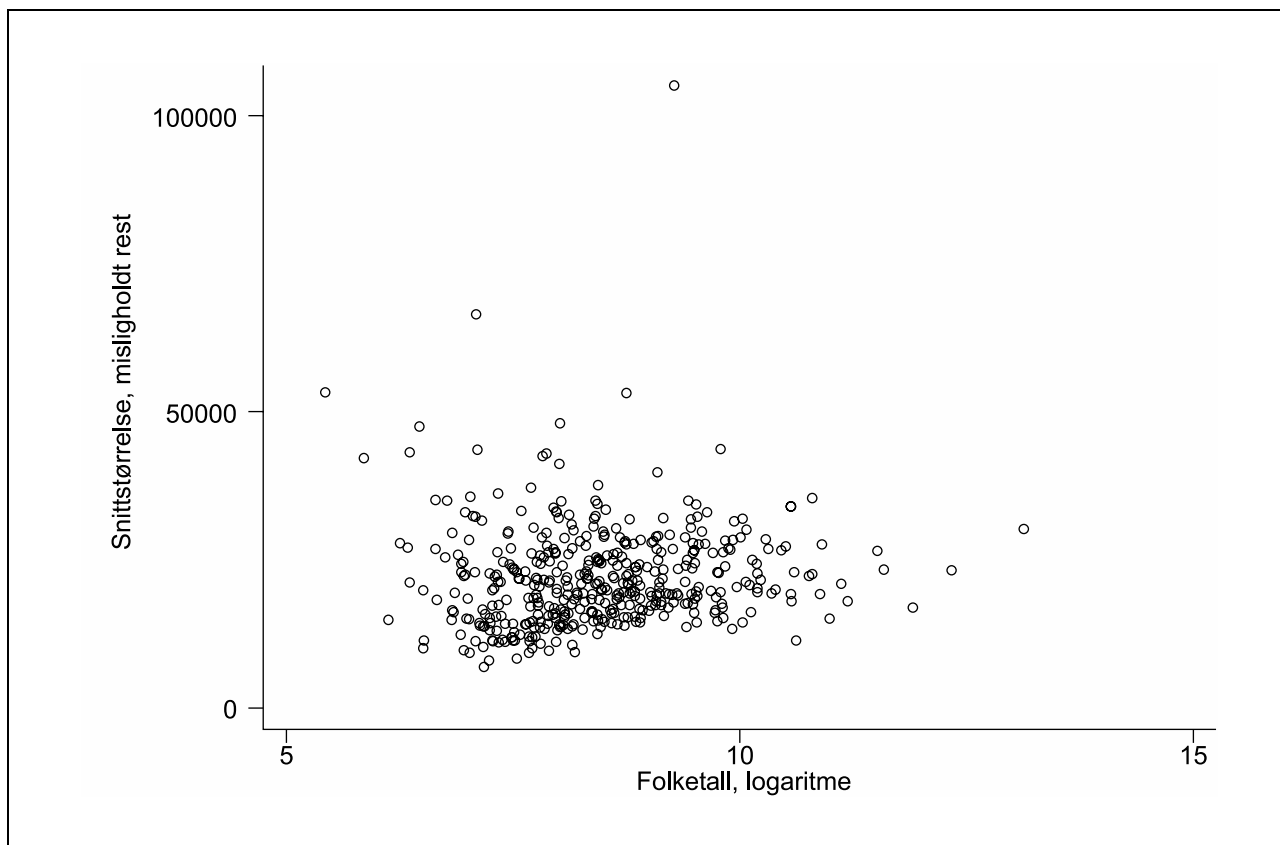
Resultatene viser altså at omfanget av mislighold har betydning for hvor gode resultater skatteoppkreveren oppnår; desto større mislighold, desto større restanser. Figur 7.5 viser andelen misligholdte restskattekrav for de forskjellige skatteoppkreverne, sortert etter kontorenes størrelse. Misligholdsandelen er målt som andelen skattekrav som ikke blir betalt rettidig eller forsinket, og som derfor må (tvangs)innfordres. Selv om misligholdsandelen varierer betydelig, er det en tendens til at misligholdet er større desto større skatteoppkreverkontoret er.

Tabell 7.4 viser resultatene fra en analyse der misligholdsandelen er søkt forklart med sosioøkonomiske variabler og enkelte kommunekarakteristika. Høy arbeidsledighet, stor andelen sosialhjelpsmottagere, lavt utdannelsesnivå og høy «urbanitetsfaktor» (tettbebyggelse) er forbundet med høyt mislighold. Det er også en tendens til at misligholdet stiger med kommunens størrelse.

Figur 7.6 viser den gjennomsnittlige størrelsen på misligholdte krav. Det synes ikke som det er noen klar sammenheng mellom størrelsen på de misligholdte kravene og kommunestørrelsen. Dette er i motsetning til de opprinnelige restskatte-

Tabell 7.4 Empirisk modell for misligholdsandel (restskatt)

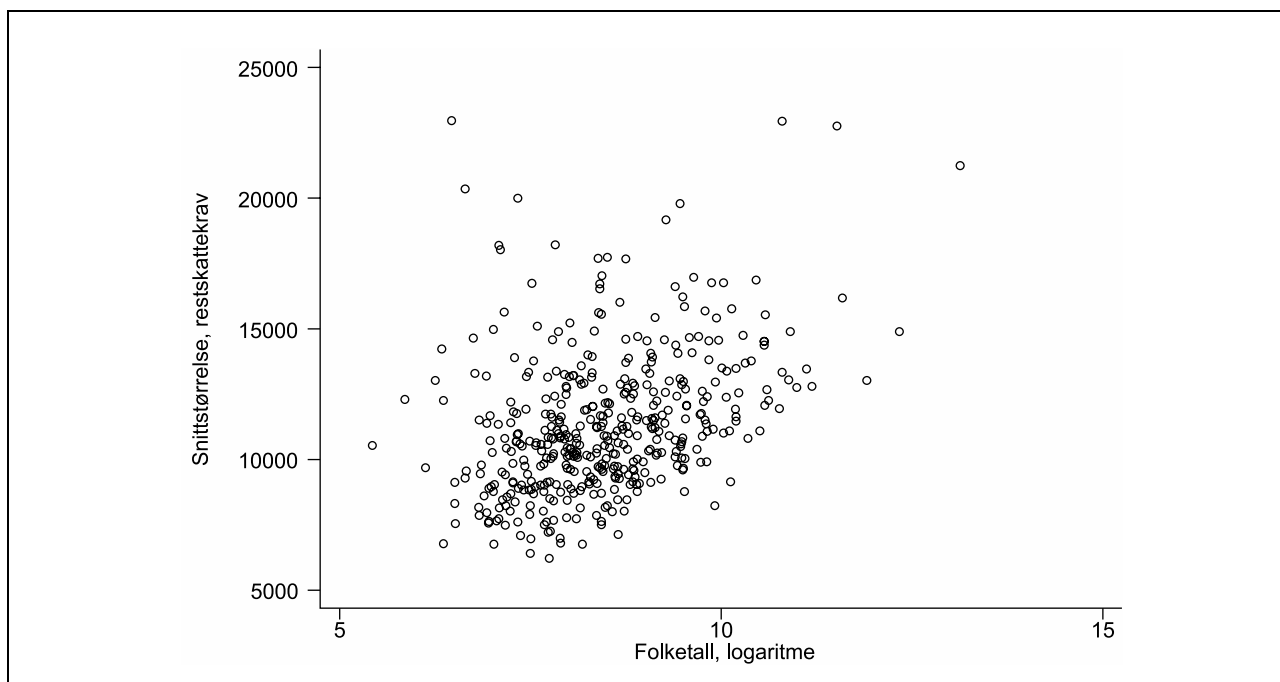
	Koeffisient	Standardfeil
Arbeidsledighet	1,037	0,157
Andel sosialhjelpsmottagere	0,910	0,172
Andel av befolkning med kun grunnskoleutdannelse	0,002	0,000
Andel tettbygde strøk	0,018	0,002
Folketall (logaritme)	0,029	0,010



Figur 7.6 Gjennomsnittlig størrelse på misligholdte krav etter skatteoppkreverkontor

kravene, der størrelsen på kravene har en klar sammenheng med kommunestørrelsen. Dette er vist i figur 7.7. Der fremgår det også at når en ser alle restskattekrav under ett, er den gjennomsnittlige

størrelsen mindre enn når en ser på de misligholdte kravene alene. Dette tyder på at de mindre kravene ikke misligholdes i samme grad som de større, noe som bidrar til å utjevne forskjellene



Figur 7.7 Gjennomsnittlig størrelse på opprinnelige restskattekrav etter skatteoppkreverkontor

Tabell 7.5 Empirisk modell for restanser i andel av misligholdte krav (restskatt)

	Koeffisient	Standardfeil
Årsverk pr. innfordringssak	-5,501	2,165
Andel skjønnslygnede krav	4,686	1,145
Andel misligholdte krav	-1,591	0,242
Størrelse på misligholdte krav	$0,83 \cdot 10^{-5}$	$0,11 \cdot 10^{-5}$
Folketall (logaritme)	-0,078	0,012
Andel tettbygd strøk	0,115	0,047

mellom kommunene når det gjelder størrelsen på de kravene de må (tvangs)innfordre.

Tabell 7.5 viser resultatene fra en analyse av restansene som andel av misligholdte krav. Her er det med andre ord tatt utgangspunkt i de kravene som må (tvangs)innfordres og analysert hvor stor del av disse skatteoppkreverne ikke klarer å få inn.

Restanseandelen av misligholdte krav er mindre desto mer ressurser som brukes pr. sak, men faller med omfanget av mislighold og øker med omfanget av skjønnslygning. At høy løsningsgrad går sammen med høy misligholdsandel, kan skyldes at der misligholdet er relativt stort, er mange av kravene lette å innfordre. Restanseandelen er mindre for de større kontorene, også når vi korrejerer for denne effekten.

Resultatene ved det enkelte kontor avhenger av en rekke forhold. Mange av disse er utenfor skatteoppkreverens kontroll, så som skattyternes betalingsvilje. Andre forhold avhenger direkte av skatteoppkreveren, som nidkjærheten i arbeidet og valget av innfordringsstrategier. En del forhold kommer i en mellomstilling, i den forstand at de ikke er direkte under skatteoppkreverens kontroll, men allikevel i noen grad avhenger av skatteoppkreverens utførelse av sitt arbeid. Skattyternes betalingsvilje kan for eksempel avhenge av skatteoppkreverens pågåenhet og tidligere oppnådde resultater. De ressurser som skatteoppkreverkontoret

får til disposisjon, avhenger blant annet av hvor godt gjennomslag skatteoppkreveren har i forhold til sine kommunale foresatte.

I forbindelse med spørreundersøkelsen ble skatteoppkreverne spurt om faktorer som kan ha betydning for uoppgjorte restanser for enkeltkrav. Svarene er gjengitt i tabell 7.6. De fleste var helt eller delvis enige i at uoppgjorte restanser for enkeltkrav skyldtes at kravene ikke lot seg innfordre, uansett ressursbruk. 112 skatteoppkrevere (33 %) var helt eller delvis enige i at uoppgjorte restanser kunne skyldes generell mangel på ressurser, mens rundt 60 skatteoppkrevere (18 %) var helt eller delvis enige i at årsaken kunne være at innfordringen ble for kostbar, i form av spesialiserte eller ikke-spesialiserte ressurser.

Skatteoppkreverne ble også spurt om årsaker til sen eller mangelfull iverksettelse av tiltak som vurderes som aktuelle ut fra en ønsket innfordringsstrategi. Svarene er oppsummert i tabell 7.7. 145 skatteoppkrevere (43 %) var helt eller delvis enige i at årsaken kunne være generell mangel på ressurser, mens rundt 60 (18 %) var helt eller delvis enige i at årsaken kunne være at innfordringen ville bli for kostbar i form av ressursbruk.

Vi kommer nærmere tilbake til ressursbruken ved skatteoppkreverkontorene nedenfor.

I forbindelse med spørreundersøkelsen ble skatteoppkreverne også spurt om de via informa-

Tabell 7.6 Årsaker til uoppgjorte restanser

Uoppgjorte restanser kan skyldes:	Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig	Sum
Generell mangel på ressurser	30	82	97	126	335
Strategi for å unngå kompliserte saker	7	22	47	258	334
For kostbar innfordring i form av spesialisert ressursbruk	22	47	80	183	332
For kostbar innfordring i form av ikke-spesialisert ressursbruk	17	47	78	191	333
Kravet lar seg ikke innfordre	148	159	20	10	337

Tabell 7.7 Årsaker til sen/mangelfull iverksettelse av tiltak

Sen/mangelfull iverksettelse kan skyldes:	Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig	Sum
Generell mangel på ressurser	49	96	79	114	338
Strategi for å unngå kompliserte saker	1	25	60	251	337
For kostbar innfordring i form av spesialisert ressursbruk	18	40	90	187	335
For kostbar innfordring i form av ikke-spesialisert ressursbruk	13	43	80	193	329
Kravet lar seg ikke innfordre	129	152	29	27	337

Tabell 7.8 Direkte forebyggende arbeid

Skatteoppkreveren kan påvirke:	Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig	Sum
Hvorvidt restskatt oppstår	109	183	40	6	338
Andel restskattekrav som misligholdes	96	176	52	14	338
Andel andre skattekrav som misligholdes	89	177	58	12	336

sjonsformidling eller annen aktivitet rettet direkte mot skattyter og/eller arbeidsgiver kunne påvirke resultatene. Svarene er oppsummert i tabell 7.8. En overveiende del var helt eller delvis enige i at skatteoppkreveren på denne måten kunne påvirke både hvorvidt restskatt oppstår og om restskattekrav eller andre skattekrav misligholdes. Rundt 70 skatteoppkrevende (21 %) var helt eller delvis uenige i at misligholdet kunne påvirkes.

løpet av dette året, mens andre har kontrollert mer enn 10 % av arbeidsgiverne.

Variasjonen må fortolkes med forsiktighet. Selv om det i en del tilfeller er nødvendige å reise ut til arbeidsgiverne på stedlige kontroller, vil det ofte være mer hensiktsmessig med kontroller basert på den informasjon som er innlevert til skatteoppkreveren. Den enkelte kontrollør vil og bør ha mulighet til å velge den kontrollmetode som anses mest effektiv. Ikke desto mindre synes variasjonen i de stedlige kontrollene å være større enn det som med rimelighet kan forklares med ulike forhold i de forskjellige kommuner.

7.2 Arbeidsgiverkontroll

Tabell 7.9 viser den gjennomsnittlige andelen kontrollobjekter (arbeidsgivere) som kontrolleres ved stedlig arbeidsgiverkontroll hvert år.

Andelen har i de senere år stort sett variert mellom 3 og 4. Kontrollandelen nådde en foreløpig topp på 4,4 i 2003. Det tilsvarer at den enkelte arbeidsgiver i gjennomsnitt vil få besøk av arbeidsgiverkontrollen én gang hvert 23. år.

Figur 7.8 viser kontrollandelen for de forskjellige skatteoppkreverkontorene i 2002. Det er til dels store variasjoner mellom kontorene. En del kontorer gjennomførte ikke stedlige kontroller i

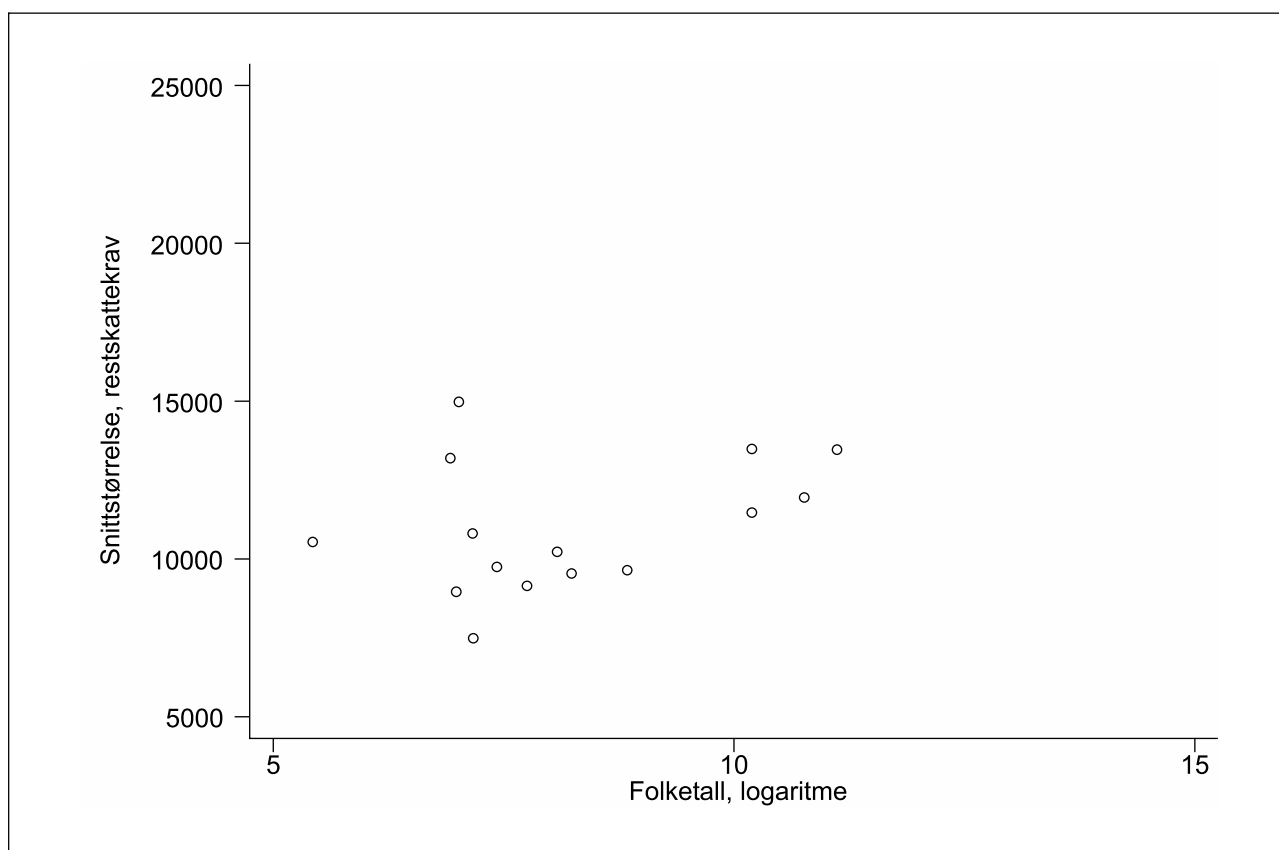
7.3 Ressursbruk

Det er beregnet at sysselsettingen ved alle landets skatteoppkreverkontorene tilsvarte 1635 årsverk ved utgangen av 2003. I tillegg kommer statlig ressursbruk i forbindelse med faglig styring og saksbehandling på skatteoppkreverområdet, som utgjør omtrent 75 årsverk.

I tabell 7.10 er skatteoppkreverkontorene gruppert etter størrelse målt i årsverk brukt til skatteoppkreverfunksjonen.

Tabell 7.9 Andel kontrollobjekter som kontrolleres pr. år

1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
3,5	3,5	3,6	3,2	3,6	3,3	3,8	4,3	4,4



Figur 7.8 Kontrollandel etter skatteoppkreverkontor, 2002

Som det fremgår av tabellen, har 105 kontorer oppgitt å anvende mindre enn ett årsverk til skatteoppkreving 177 kontorer anvender mellom ett og to årsverk. Til sammen 9 kontorer anvender over 20 årsverk.

Tabellen viser også hvordan ressursbruken er fordelt mellom de ulike arbeidsområdene skatteregnskap, innfordring, kontroll, informasjon og veiledning, skatteutvalg og administrasjon. Det er en tendens til at desto mindre kontoret er, desto større del av ressursene brukes til skatteregnskap

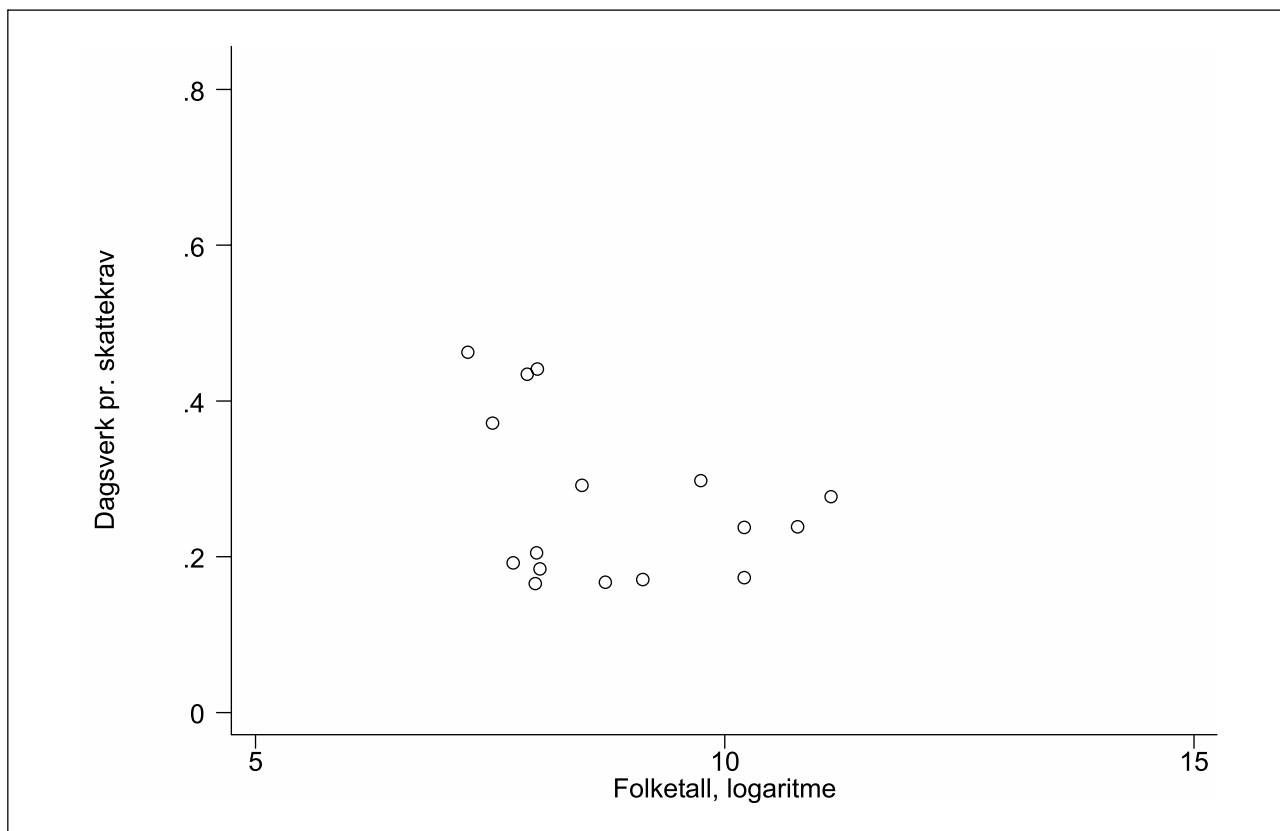
og desto mindre til kontroll, administrasjon og informasjon og veiledning. Det er ingen systematisk forskjell i andelen ressurser som brukes til innfordring.

Figur 7.9 viser produktiviteten ved skatteoppkreverkontorene, målt som antall dagsverk ved skatteoppkreverkontoret i forhold til antallet skattekrav.

Ressursbruken varierer mye, særlig ved de minste kontorene. Det er en tendens til at ressurs-

Tabell 7.10 Fordeling av ressurser mellom funksjoner

Årsverk ved SKO	Antall kontor	Antall årsverk i gruppen	Skatteregnskap	Innfordring	Kontroll	Innformasjon og veiledning	Utvalg	Administrasjon
< 1	105	62	29 %	36 %	18 %	6 %	3 %	7 %
1–2	177	236	23 %	41 %	20 %	5 %	4 %	7 %
2–10	126	525	19 %	45 %	20 %	4 %	3 %	9 %
10–20	16	220	15 %	50 %	19 %	3 %	2 %	10 %
> 20	9	592	9 %	41 %	27 %	10 %	2 %	11 %
Totalt	433	1635	16 %	43 %	22 %	6 %	3 %	9 %



Figur 7.9 Produktiviteten ved skatteoppkreverkontorene, 2003

bruken synker med størrelsen på kontoret opp til et visst nivå, for deretter å tilta.

Deler man kommunene i henholdsvis by- og landkommuner, fremtrer et systematisk forskjellig bilde: Det er en positiv sammenheng mellom produktivitet og størrelse for landkommunene, mens det motsatte synes å være tilfellet for bykommunene. I en analyse av produktiviteten er produktiviteten sett i forhold til antallet restskattesaker, og er forsøkt forklart ved forskjellige variabler. Resultatene fra analysen er vist i tabell 7.11.

Ressursbruken pr. sak synker med antallet saker, noe som indikerer en form for «stordriftsfor-

del», eller at hver enkelt sak er relativt enklere å løse i de kommuner der det er relativt mange restskattekrav. Ressursbruken øker imidlertid med antallet krav som misligholdes. Kommuner med store, «frie» inntekter bruker mer ressurser til skatteoppkreving enn kommuner med mindre slike inntekter. Ressursbruken avtar med størrelsen på befolkningen. Den er også lavere for kommuner med bystatus, vel å merke så lenge kommunen er liten; for større kommuner øker ressursbruken med folketallet.⁴

I forbindelse med spørreundersøkelsen ble skatteoppkreverne spurt om tilgangen på ressur-

Tabell 7.11 Empirisk modell for dagsverk pr. sak (restskatt)

	Koeffisient	Standardfeil
Andel restskatt	-0,022	0,007
Andel misligholdte krav	0,925	0,203
Andel frie inntekter	$7,37 \cdot 10^{-5}$	$2,15 \cdot 10^{-5}$
Folketall (logaritme)	-0,083	0,018
Bystatus	-1,028	0,289
Bystatus $\times$ folketall	0,147	0,031
Andel tettbygd strøk	0,123	0,048

Tabell 7.12 Ressurstilgang

Ressurstilgangen er tilfredsstillende:	Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig	Sum
Personalressurser	128	122	48	40	338
Juridisk kompetanse	168	124	34	12	338
Støtteressurser	219	102	14	2	337

Tabell 7.13 Arbeidsoppgaver utenom skatteoppkreving

Skatteoppkreveren har andre oppgaver:	Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig	Sum
Innkreving av kommunale avgifter	124	60	30	125	339
Kommunale økonomifunksjoner	94	51	31	162	338

ser var tilfredsstillende. Svarene er summert i tabell 7.12. En stor del av skatteoppkreverne er helt eller delvis enige i at de har nok tilgang på ressurser, særlig når det gjelder støtteressurser, men også når det gjelder personalressurser generelt samt juridisk kompetanse. 88 skatteoppkrevere (26 %) er helt eller delvis uenige i at de har tilfredsstillende tilgang på personalressurser, mens 46 skatteoppkrevere (14 %) er helt eller delvis uenige i at tilgang til nødvendig juridisk kompetanse er tilfredsstillende.

Skatteoppkreverne ble også spurt om en uforutsett økning i arbeidsoppgavene kan møtes med økt ressursinnsats, slik at innfordringsresultatene ikke påvirkes. 148 skatteoppkrevere (44 %) er helt eller delvis enige i dette, mens 189 (56 %) er helt eller delvis uenige.

7.4 Organisering

I forbindelse med spørreundersøkelsen rettet mot skatteoppkreverkontorene, ble det spurt om de som arbeider med skatteoppkreving også har andre oppgaver i kommunalforvaltningen, enten som fast oppgave eller som vikar ved sykdom. Svarene er oppsummert i tabell 7.13. 184 skatteoppkrevere (54 %) sier seg helt eller delvis enige i at de som arbeider med skatteoppkreving ved deres kontor også har oppgaver knyttet til innkreving av kommunale avgifter. 145 (38 %) svarer at dette

også gjelder andre økonomifunksjoner, som budsjett og regnskap.

Skatteoppkreverne ble også spurt om samarbeidet med ligningskontoret. Bare 38 (12 %) av de spurte var helt eller delvis uenige i at ligningskontoret behandler ettersynsrapporter fra skatteoppkreveren på en tilfredsstillende måte.

Det ble også spurt om skatteoppkreverne gjennom informasjonsformidling eller annen aktivitet rettet mot ligningskontoret kan bidra til å påvirke kvaliteten på arbeidet, sitt eget så vel som ligningskontorets. Svarene er oppsummert i tabell 7.14. Flertallet sier seg helt eller delvis enig i at skatteoppkreveren kan påvirke både kvaliteten på fastsettelsen – herunder omfanget av skjønnslingning – og størrelse på restskattekravene. Det er allikevel mer enn 100 skatteoppkrevere (30 %) som sier seg helt eller delvis uenige i dette. Flertallet er også uenige i at aktivitet rettet mot ligningskontoret har betydning for mislighold av skattekrav.

På spørsmål om skatteoppkreverne har deltatt i interkommunale samarbeidsordninger, svarte 224 (66 %) at de har deltatt i stor grad eller i noen grad i slike ordninger, mens 111 (33 %) bare har deltatt i liten grad eller overhode ikke. 237 (94 %) av de som har deltatt i interkommunale samarbeidsordninger, sa seg helt eller delvis enige i at slike ordninger så langt kan vurderes som vellykkede – 15 (6 %) var helt eller delvis uenige. 221 (69 %) var også helt eller delvis enige i at det er ønskelig å satse en enda større del av de tilgjengelige ressursene på interkommunale prosjekter og/eller utvide samarbeidet til flere områder – 99 (31 %) var helt eller delvis uenige.

Skatteoppkreverne ble også spurt om betydningen av lokal forankring. Svarene er oppsummert i

4. Dette fremgår av at «kryssleddet» bystatus x befolkning har positiv koeffisient; dette leddet dominerer derfor den negative virkningen av bystatus som sådan når folketallet er tilstrekkelig stort.

Tabell 7.14 Samarbeid med ligningskontoret

Skatteoppkreveren kan påvirke:	Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig	Sum
Kvaliteten på fastsettelsen	94	141	57	46	338
Størrelsen på restskattekravene	80	155	62	37	334
Omfanget av skjønnslogging	118	131	62	25	336
Kvaliteten på skjønnsloggingen	104	138	69	26	337
Andel restskattekrav som misligholdes	41	111	98	81	331
Andel andre skattekrav som misligholdes	35	98	111	89	333

Tabell 7.15 Lokal forankring

	Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig	Sum
Nærhet til skattyter/lokalkunnskap er viktig for å få nødvendig informasjon	277	49	8	3	337
Nærhet til skattyter/arbeidsgiver kan føre til ubehagelige situasjoner ved innfordring og arbeidsgiverkontroll	28	97	83	127	335
Lokalpolitisk press og/eller næringsøkonomiske forhold kan ha betydning for valg av innfordrings- og kontrollstrategi	6	25	44	262	337

tabell 7.15. Bare 11 skatteoppkrevere (3 %) er helt eller delvis uenige i at nærhet til skattyter eller lokalkunnskap er viktig for å få nødvendig informasjon. 115 av skatteoppkreverne (33 %) sier seg imidlertid helt eller delvis enige i at nærhet til skattyter eller arbeidsgiver kan føre til ubehage-

lige situasjoner ved innfordring og arbeidsgiverkontroll. 31 skatteoppkrevere (9 %) er helt eller delvis enige i at lokalpolitisk press og/eller næringsøkonomiske forhold kan ha betydning for valg av innfordrings- og kontrollstrategi.

Kapittel 8

Ikke-organisatoriske tiltak

8.1 Innledning

I retningslinjene for utvalgsarbeidet ligger at utvalget skal vurdere forbedringstiltak i forhold til skatteoppkreverfunksjonen både innenfor en fortsatt kommunal organisering så vel som innenfor en statlig organisering. Utvalget er videre bedt om å fremme konkrete anbefalinger til tiltak som kan føre til en forbedring av skatteoppkreverfunksjonen.

Det har de senere år vært gjennomført en rekke tiltak med sikte på å forbedre utøvelsen av skatteoppkreverfunksjonen. Tiltakene omfatter både organisatoriske endringer og andre tiltak. I 1997 ble det etablert en egen avdeling i Skattedirektoratet med ansvar for blant annet innkreving av merverdiavgift, skatt og avgifter til folketrygden. Videre ble skattefogdene innlemmet i skatteetaten og tillagt oppgaven med den direkte faglige veiledning og styring av skatteoppkreverne. For å styrke arbeidet med regelverksutvikling på innkrevingområdet ble det opprettet en ny seksjon i Finansdepartementets skattelovavdeling. Skattedirektoratet har blant annet jobbet med å videreutvikle retningslinjer og instruksjer samt styringsmodellen overfor skattefogdene og skatteoppkreverne. Det er således gjennomført en rekke tiltak for å optimalisere den faglige styrings- og veiledningsfunksjonen.

Det er også etablert et målstyringskonsept «Styringsdialog», der det i dialog mellom Skattedirektoratet, skattefogdkontorene og skatteoppkreverkontorene settes konkrete mål for skatteinnfordring, arbeidsgiverkontroll og informasjonsvirksomhet – og det rapporteres i forhold til disse målene 2 ganger pr. år fra samtlige skatteoppkreverkontor. Et annet tiltak som er iverksatt er ordningen med «felles kontrollplan» som ble innført i alle fylkene i 2001. Ordningen innebærer en samordning av kontrollvirksomheten til skatteoppkreverkontorene, ligningskontorene og fylkesskattekontorene og ledes av fylkesskattesjefen i det enkelte fylke. «Felles kontrollplan» innebærer samordning av utvelgelse av kontroller, informasjonsvirksomhet og rapportering, og kommer i til-

legg til at 218 skatteoppkreverkontorer inngår i felles interkommunale kontrollordninger.

I lys av ovennevnte tiltak og den løpende prosessen med å videreutvikle blant annet styringsdialogen, har utvalget sett på muligheten for forbedringstiltak på mange ulike områder. Utover tiltak knyttet direkte til utførelsen av de oppgaver som ligger til selve skatteoppkreverfunksjonen, har utvalget også vurdert og diskutert tiltak på andre virksomhetsområder med grensesnitt mot skatteoppkreverfunksjonen i en eller annen form. Videre har man vurdert tiltak eller endringer som kan innebære en forenkling eller en forbedring sett fra arbeidsgivers eller skattyters ståsted. Utvalget har derimot ikke vurdert tiltak bestående i å overføre oppgaver som i dag utføres av staten til kommune, eksempelvis å legge innkrevingen av merverdiavgiften til skatteoppkreveren, idet det er avgrenset mot dette i mandatet. I forhold til den nærmere forståelsen av hva som ligger i forbedringstiltak, har utvalget lagt et forholdsvis vidt perspektiv til grunn.

Nedenfor presenteres tiltak som ikke innebærer organisatoriske endringer eller endringer i oppgavefordelingen mellom stat og kommune. Spørsmålet om slike endringer er behandlet i kapittel 9.

Følgende tiltak eller områder er vurdert:

- Hyppigere rapportering og betaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift
- Innføring av gebyr ved betalingsmislighold og ved utleggstrekk
- Effektive sanksjoner
- Elektronisk tilgang til registre
- Registrering av utleggsforretninger med intet til utlegg i Løsøreregisteret
- Styrking av kommunenes økonomiske incitamenter
- Skattekontoordning
- Overføring av restskatt til neste års forskudd
- Adgang til å innhente kontrollopplysninger fra tredjemann i forbindelse med utførelse av arbeidsgiverkontroll
- Videreutvikling av styringsparametrene for arbeidsgiverkontroll

- Sikkerhetsstillelse for skatte- og avgiftsforpliktelser
- Styrking av faglig overordnede myndigheters styringsfullmakter
- Forbedring av funksjonene for innrapportering av oppgaver til skatteoppkreveren
- Forskuddsutskrivingen
- Fastsettelse og innkreving
- Gjennomskjæring i proforma eierforhold – utvidet beslagrett

De områder der utvalget etter en nærmere vurdering har funnet å ville anbefale konkrete forbedringstiltak, er redegjort for nedenfor i punktet kalt «Forslag til forbedringstiltak». For flere av tiltakene eller forslagene som er opplistet ovenfor, har utvalget imidlertid ikke fremmet konkrete anbefalinger. Disse er omtalt i punktet om «Andre forbedringstiltak». Utvalget mener at også dette er områder som kan være av betydning i forhold til forbedringer i skatteoppkreverfunksjonen. Når utvalget allikevel har valgt ikke å fremsette konkrete gjennomføringsforslag på disse områdene, kan det blant annet være fordi det allerede er i gang utredningsarbeid på området eller fordi utvalget anser det å være for omfattende å gjennomføre utredninger av konkrete tiltak innenfor tidsrammen for utvalgets arbeid.

8.2 Forslag til forbedringstiltak

Hyppigere rapportering og betaling av arbeidsgiveravgift og forskuddstrekk

Innrapportering og innbetaling av arbeidsgiveravgift og forskuddstrekk til skatteoppkreveren skal etter gjeldende regelverk normalt skje annenhver måned. Oppgavefristene er henholdsvis 8. mars, 8. mai, 8. juli, 8. september, 8. november og 15. januar, der forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift for de to foregående månedene skal innberettes. Ved denne innberetningen rapporteres kun samlede tall fra arbeidsgiver for forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift for de foregående to månedene. Det gis ikke opplysninger på arbeidstakernivå. Rapportering på arbeidstakernivå – med opplysning om hvem det er utbetalt lønn til, og hvor mye som er trukket i skatt for vedkommende – skjer en gang i året, i forbindelse med at arbeidsgiver sender inn lønns- og trekkoppgave etter inntektsårets slutt. Skatteoppkreveren har adgang til å pålegge de arbeidsgiverne som vesentlig har forsømt sine forpliktelser etter skattebetalingsloven, såkalt skjerpet oppgjør. I dette ligger at de kan pålegges å inn-

betale forskuddstrekket til andre forfallstidspunkt (oftere) enn de ordinære. Denne muligheten har imidlertid ikke blitt anvendt i særlig grad.

I Sverige og Danmark har man månedlig innberetning og innbetaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. I Danmark er den månedlige innrapporteringen av forskuddstrekk spesifisert på arbeidstakernivå.

Gjennom en ordning med månedlig innrapportering og innbetaling vil betalingsproblemer hos arbeidsgiver kunne avdekkes tidligere enn i dag, med tilsvarende muligheter for skatteoppkreveren til å komme i gang med innfordringen tidligere. En ordning med månedlig innberetning og innbetaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift kan således bidra til bedre innfordringsresultater. Videre kan det, både i forhold til utførelsen av arbeidsgiverkontrollen og i forhold til øvrig arbeid med kontroll og avstemming av oppgaver og innbetalinger, være en fordel om innrapporteringen skjer på arbeidstakernivå.

Dersom en ordning med månedlig innberetning og innbetaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift – der rapporteringen også skal foretas pr. ansatt – innebærer merarbeid og merkostnader for arbeidsgiverne, bør det gjøres en grundig vurdering av nytteeffekten av et slikt tiltak før man eventuelt pålegger arbeidsgiverne økt arbeidsbyrde. Det interessante med dette forslaget er imidlertid at merarbeidet for arbeidsgiverne trolig er beskjedent, og at det endog er god mulighet for at en ordning med månedlig rapportering helt ned på arbeidstakernivå faktisk kan bli enklere for arbeidsgiveren enn dagens ordning med tomånedlig innrapportering og innbetaling. Dette har sammenheng med at lønssystemene som arbeidsgiverne bruker, normalt er innrettet mot månedlige lønnsoppgjør, og hvor man allerede har opplysninger samlet pr. ansatt når det gjelder forskuddstrekk.

Det kan etter dette være grunn til å se nærmere på en slik ordning. I stedet for å innføre nye månedsfrister for innberetning og innbetaling, kan man starte med en frivillig ordning, der de arbeidsgiverne som ønsker det, kan sende inn månedlige oppgjør. Dette forutsetter at det etableres et samarbeid med systemleverandørene, slik at det lages månedlige lønnsavregninger for arbeidsgiverne, sortert på navn og fødselsnummer, med opplysninger om brutto lønn, forskuddstrekk, netto lønn samt arbeidsgiveravgift, som så kan benyttes både i forbindelse med bankbetaling og regnskap og i forhold til innberetning til skatteoppkreveren. Ordningen med egen skattetrekkkonto vil da ikke være nødvendig.

Det bør etter utvalgets vurdering nedsettes et prosjekt eller en arbeidsgruppe med representanter fra arbeidsgiverne, systemleverandører, skatteoppkreveren og skattemyndighetene for å utrede dette området nærmere. Forslaget kan eventuelt vurderes i sammenheng med det pågående AltInn-prosjektet der man utvikler funksjoner for elektronisk innrapportering av oppgaver. Dette er omtalt som eget forbedringstiltak.

Innføring av gebyr ved betalingsmislighold og ved påleggs-/utleggstrekk

Det er i dagens regelverk ikke hjemmel for skatteoppkreveren til å kreve gebyr ved betalingsmislighold. Det er heller ikke adgang for skatteoppkreveren til å belaste skyldneren med gebyr i tilknytning til at det nedlegges påleggstrekk for kravet.

Forsinkelsesrenter er eneste «sanksjon» overfor skyldnere som ikke betaler innen forfall. Først ved tvangsfullbyrdelse av kravet gjennom berømmelse av utleggsforretning påløper rettsgebyr. Betalingspresset for skattekravene kan således bli svakt, både i seg selv og sammenlignet med krav fra andre kreditorer. På andre områder har det blitt mer og mer alminnelig at det påløper gebyr ved betalingsmislighold. Eksempelvis kan det nevnes at kommunene har adgang til å kreve purregebyr i forbindelse med innfordring av kommunale krav. For vegavgift/årsavgift og NRK-lisens påløper det faste gebyr dersom kravene ikke betales til forfall. Statens lånekasse for utdanning belaster kunden med gebyr i forbindelse med utsendelse av purring etter oversittet forfall.

Ved å innføre gebyr – enten som en umiddelbar konsekvens av at forfallsfristen oversittes, eller i forbindelse med utsendelse av betalingsvarsel – vil man kunne oppnå en større grad av rettidig betaling, og unngå at skatte- og avgiftskravene prioriteres etter andre krav ved betalingsproblemer. Særlig antas dette å kunne være virkningsfullt i forhold til mindre krav, hvor forsinkelsesrenter normalt ikke medfører et særlig stort betalingspress, og der man ut fra en vurdering av vesentlighet ikke iverksetter tiltak. Gebyr ved purring av skattekrav brukes for eksempel i Danmark. Det er for øvrig blitt mer og mer alminnelig at den som forårsaker en unødvendig kostnad for det offentlige, helt eller delvis må bære disse kostnadene selv.

De samme hensyn kan videre tale for at det bør påløpe gebyr når skatteoppkreveren nedlegger påleggstrekk. Når den ordinære namsmann nedlegger utleggsstrekk, påløper det gebyr tilsvarende 1,5 ganger rettsgebyret, som for tiden er kr 740. Rettsgebyrloven § 14 tredje ledd oppstiller

imidlertid unntak for plikten til å betale gebyr for utleggsstrekk besluttet av skatteoppkrever og andre særskilte namsmenn. Ordningen med gebyr bygger på at en «dårlig betaler» selv skal dekke omkostningene ved tvangsfullbyrdelse. Alternativet til gebyr er at tvangsfullbyrdelsen finansieres av skattebetalerne gjennom skattesystemet. Dette hensynet, og behovet for den ekstra betalingsoppskrifning som ligger i et slikt gebyr, gjør seg også gjeldende i forhold til skattekravene. Utleggstrekk skal ikke være et alternativ til ordinær betaling innen forfall.

Spørsmålet om gebyr ved utleggstrekk var oppe i forbindelse med Finansdepartementets forslag til ny innkrevingslov. Departementet kom til at mye taler for å likestille utleggstrekk besluttet av særnamsmenn med utleggstrekk besluttet av de ordinære namsmenn når det gjelder gebyrspørsmålet. Departementet henviste imidlertid til at en endring av rettsgebyrloven ikke hører under Finansdepartementet, men Justisdepartementet, og foreslo derfor ingen endringer. Innføring av gebyr er av betydning for skatteinnkrevningen, og problemstillingen bør derfor tas opp med Justisdepartementet.

Det foreslås etter dette at det blir adgang for skatteoppkreverne til å kreve gebyr ved mislighold av skatte- og avgiftskrav samt i forbindelse med nedleggelse av påleggstrekk.

Effektive sanksjoner

Skattebetalingsområdet er et område med omfattende plikter for arbeidsgiverne. De har en viktig funksjon både med hensyn til innberetning og innbetaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. For at dette skal fungere, er det grunnleggende at arbeidsgiverne overholder sine plikter. De aller fleste arbeidsgivere oppfyller sine forpliktelser. Eventuelle feil som begås av lojale arbeidsgivere, skyldes ofte forglemmelser eller mangel på kunnskap om innholdet i pliktene. Det finnes imidlertid også useriøse aktører, som helt eller delvis unnlater å oppfylle sine forpliktelser. Disse utgjør en trussel mot systemet, dels ved de skatteunndragelser og den svarte økonomien det innebærer, og dels ved den indirekte virkingen i retning av at andre også kan misligholde sine plikter fordi de kan få et inntrykk av at det «lønner seg» å unnlate å overholde pliktene. For å motvirke dette må man ha et målrettet og effektivt sanksjonssystem som hverken direkte eller indirekte rammer de lojale, der sanksjonene innrettes slik at overtredelser får følbare konsekvenser for overtrederne. Samtidig bør sanksjonssystemet være slik at det er mulig å

ramme overtredelsene med sanksjoner som står i rimelig forhold til overtredelsens alvorlighetsgrad.

Mange av de samme hensyn og problemstillinger som ovenfor er beskrevet i forhold til arbeidsgiverne, gjør seg også gjeldende i forhold til skattyterne.

Gjeldende sanksjonssystem på skattebetalingsområdet bygger i det vesentlige på straffesanksjoner. Skattelovgivningen inneholder en rekke straffebestemmelser knyttet til innberetnings- og trekkplikt. I tillegg finnes det generelle straffebestemmelser i straffeloven og i annen særlovgivning som også rammer overtredelser på skatteområdet. Straffesanksjoner må normalt ilegges av påtalemyndighet eller ved dom. Dette innebærer at politiet må involveres i alle saker på skattebetalingsområdet der det skal ilegges en sanksjon mot en overtredelse, uavhengig av overtredelsens omfang og alvorlighetsgrad.

Politi og påtalemyndighet har begrensede ressurser. Det innebærer at de ikke kan følge opp enhver overtredelse, og at det i noen tilfeller kan ta lengre tid enn ønskelig før det blir tatt ut tiltale eller ilagt straff i de sakene som følges opp. Denne utfordringen gjelder imidlertid ikke bare på skatteområdet. I mandatet til et utvalg som skulle foreslå tiltak for å få et mer effektivt sanksjonssystem, er det lagt til grunn at gjeldende sanksjonssystem i særlovgivningen har to hovedsvakheter. For det første er for mange regelbrudd straffbare, og for det andre er en for stor del av straffebestemmelsene tomme trusler i den forstand at de i liten grad eller ikke i det hele tatt blir håndhevet. I sanksjonsutvalgets innstilling, NOU 2003: 15 Fra bot til bedring, er således denne problemstillingen behandlet på generelt grunnlag. Det fremmes der forslag til en omlegging av sanksjonssystemet som innebærer at man får et mer fleksibelt sanksjonssystem, blant annet ved at mindre alvorlige overtredelser kan sanksjoneres ved et administrativt ilagt overtredelsesgebyr. Dette åpner for at politi og påtalemyndighetene kan konsentrere sine ressurser om de mer alvorlige sakene, som er sanksjonert med formell straff.

Overtredelsene det er snakk om på skattebetalingsområdet, varierer fra eksempelvis forsinket innberetning av en oppgave til ren «svart» virksomhet, der arbeidsgiver/skattyter ikke forholder seg til pliktene hverken etter skatte- eller regnskapslovgivning. For så vidt ulike overtredelser er det behov for ulike sanksjoner. Dette gjelder både straffens nivå og form. Alvorlige overtredelser bør naturligvis være sanksjonert med formell straff. En del overtredelser vil derimot ikke være av en slik art og alvorlighetsgrad at det er hensiktsmessig å

iverksette straffeforfølgning som forutsetter at politi og påtalemyndighet, og eventuelt domstol, må involveres. Samtidig kan det være en fordel å kunne reagere også mot slike mindre overtredelser, men disse kan tenkes å bli motvirket mest effektivt ved andre virkemidler enn trussel om formell straff, for eksempel ved gebyr for mindre forsinkelser ved innrapportering.

Sanksjonsutvalgets forslag om å supplere gjeldende sanksjonssystem med administrative sanksjoner synes generelt sett hensiktsmessig for skattebetalingsområdet, og det anbefales at dette blir nærmere utredet.

Etter skatteoppkreverutvalgets vurdering er dette det viktigste.

Det er imidlertid også viktig at man etablerer et sanksjonsnivå når det gjelder bruk av tradisjonelle straffebestemmelser som motvirker bevisste og økonomisk begrunnede lovbrudd. Bakgrunnen for dette er at det over tid har vært en utvikling der innsatsen for å motvirke økonomisk kriminalitet er blitt forsterket og der strafferammene innenfor dette området har blitt utvidet. På skattebetalingsområdet synes det imidlertid fortsatt å være forbedringsmuligheter, idet de bøtestraffer som idømmes ofte bare er en brøkdel av vinningen som oppnås ved å bryte lov- og regelverk. Ut fra rene økonomiske betraktninger kan det være «tjenlig» for en næringsdrivende å bryte loven og betale et forelegg, heller enn å følge lovens regler.

Skatteoppkreverutvalget mener at man i tillegg bør vurdere følgende områder nærmere:

- Samordning av straffebestemmelser i skattebetalingsloven, ligningsloven merverdiavgiftsloven, regnskapsloven og straffeloven med videre
- samordning av og tilpasning av strafferammer for sammenlignbare overtredelser og
- straffesanksjonering av manglende separering av skattetrekk generelt, det vil si ikke knyttet til om det innbetales

Elektronisk tilgang til registre

Tilgang til opplysninger om skyldner og dennes inntekts- og formuesforhold er av vesentlig betydning for å kunne drive god skatteinnkreving. Videre er tilgang til opplysninger om arbeidsgiver og hans virksomhet viktig for å kunne drive god arbeidsgiverkontroll. Ofte vil andre offentlige myndigheter ha informasjon i sine registre som skatteoppkreveren har bruk for.

Eksempelvis har ligningsmyndighetene en rekke opplysninger om skattyters formues- og inntektsforhold i sine registre. Det gjelder opplysnin-

ger som er gitt av skattyter selv gjennom selvangivelse, og av arbeidsgivere, finansinstitusjoner og andre som er oppgavepliktige i forhold til ligningsmyndighetene. I merverdiavgiftssystemet, som forvaltes av fylkesskattekontorene og skattefogdkontorene, er det registrert opplysninger om skattyter eller arbeidsgiver, hvis denne også er merverdiavgiftspliktig. Skatteoppkrever kan ha bruk for opplysninger om størrelsen på virksomhetens omsetning i en gitt periode, eventuelle merverdiavgiftsrestanser og hvilke innfordringstiltak som eventuelt er iverksatt fra skattefogdkontoret, og om det foreligger merverdiavgiftsrestitusjoner som det kan motregnes i. Endelig vil trygdemyndighetene i sine registre ha opplysninger om eventuelle trygdeytelser som personen er tilstått. Dette er opplysninger som er av betydning når skatteoppkreveren skal vurdere mulighetene for innfordring gjennom påleggstrekk. Det er dessuten foreslått opprettet et nytt valutaregister, der man kan finne opplysninger om pengestrømmen mellom Norge og utlandet. Tilgang til dette registeret vil gi skatteoppkreveren kunnskap i konkrete innfordringssaker der man har mistanke om at skyldner planlegger å forlate landet og/eller å overføre sine midler til utlandet.

Gjeldende bestemmelser om taushetsplikt er ikke ansett for å være til hinder for at skatteoppkreveren gis disse opplysningene, og det skjer allerede en utstrakt utlevering av opplysninger og informasjon til skatteoppkreveren fra henholdsvis ligningskontorene, fylkesskattekontorene, skattefogdkontorene og trygdekontorene. Informasjonen må imidlertid i dag innhentes ved henvendelser pr. telefon, faks eller brev til vedkommende myndighet, som så etter oppslag i de aktuelle registre enten utleverer opplysninger muntlig eller tar utskrifter eller kopier som oversendes skatteoppkreveren. Denne formen for informasjonsinnhenting er tid- og ressurskrevende, både for skatteoppkrever som skal innhente opplysningene, og for de myndigheter som skal avgi opplysningene, sammenlignet med om skatteoppkreverne selv hadde hatt tilgang til registrene og selv kunne ha gjort de nødvendige oppslag.

For elektronisk tilgang til ligningsregistrene er det vedtatt en egen forskrift av 31. oktober 2003 med ikrafttreden 1. januar 2004.¹ Forskriften åpner for at visse offentlige myndigheter kan gis elektronisk tilgang til opplysninger «som de kan ha bruk for i sitt arbeid» fra ligningsforvaltningens registre. Arbeidet med retningslinjer og nærmere gjennom-

føring pågår i Skattedirektoratet. I egenskap av å være eier av systemet, er det også Skattedirektoratet som må ta stilling til spørsmålet om skatteoppkrevernes tilgang til merverdiavgiftssystemet. Spørsmålet om tilgang til trygderegistrene er på sin side under vurdering og arbeid i Rikstrygdeverket. I Ot.prp. nr. 35 (2003–2004) Om lov om register over opplysninger om valutaveksling og overføring av betalingsmidler inn og ut av Norge (valutaregisterloven) foreslås opprettet et valutaregister. Skatteoppkreverne er imidlertid ikke blant de som er foreslått gitt elektronisk tilgang til dette registeret. Av hensyn til skatteoppkrevingen bør det etter utvalgets oppfatning vurderes om ikke også skatteoppkreverne bør få tilgang til dette registeret.

Det vurderes å være av stor betydning for et effektivt innfordrings- og kontrollarbeid hos skatteoppkreverne at de innenfor rammene av rettssikkerhetshensyn og bestemmelsene om taushetsplikt og personvern gis enklest mulig tilgang til opplysninger som de har bruk for ved innkreving og kontrollvirksomhet.

Skatteoppkreverne bør på denne bakgrunn gis elektronisk tilgang til ligningsregistrene, merverdiavgiftssystemet og trygderegistrene, og man bør vurdere om skatteoppkreverne også bør gis elektronisk tilgang til valutaregisteret.

Registrering av utleggsforretninger med intet til utlegg i Løsøreregisteret

Den form for offentlighet det blir omkring et betalingsmislighold gjennom at utlegg som tas for kravet blir registrert enten i et realregister eller i Løsøreregisteret, må generelt antas å ha en forebyggende effekt. Det gjelder også misligholdte skatte- og avgiftskrav, spesielt fordi kredittopplysningsforetakene henter opplysninger fra disse registrene til bruk i sin kredittopplysningsvirksomhet og at det derfor normalt vil bli registrert en betalingsanmerkning på vedkommende skyldner som en konsekvens av at det tas utlegg for det misligholdte kravet.

I saker der det avholdes utleggsforretning overfor en skyldner, men det ikke blir funnet eiendeler som kan tjene til utlegg for kravet, skjer det derimot etter gjeldende regelverk ikke noen form for registrering. I henhold til gjeldende § 7–25 i tvangsfullbyrdsloven avsluttes slike saker ved at «namsmannen gir begge parter utskrift av namsboken som viser hva som er utfallet og hva som er foretatt».

Utvalget ser det som uheldig at utfallet av utleggsforretningen på denne måten blir avgjørende for hvorvidt det skjer en registrering av

1. Forskrift om elektronisk tilgang til opplysninger i ligningsforvaltningens registre, av 31.10.2003 nr. 1291.

utleggsforretningen, og at dette er avgjørende for at skyldforholdet blir offentlig kjent. Ut fra hensynet til forebygging av mislighold av skatte- og avgiftskrav burde det således også skje en registrering i de saker hvor det er avholdt såkalte «intet til utlegg»-forretninger.

Spørsmålet om registrering av utleggsforretninger med intet til utlegg i Løsøreregisteret har vært tatt opp tidligere. I NOU 1992: 35 Effektivisering av betalingsinnfordring m.v. foreslo man at beslutninger om at det ikke er noe å ta utlegg i, skulle registreres i Løsøreregisteret. Forslaget var begrunnet i at en slik registrering var viktig ut fra kredittopplysningshensyn. På grunnlag av utredningen fremmet Justisdepartementet i Ot.prp. nr. 77 (1992–93) forslag om endringer i tvangsfullbyrdelsesloven § 7–25, som omhandler avslutningen av en sak der det ikke blir tatt utlegg. Departementet foreslo tatt inn i loven en bestemmelse om at utskrift av namsboken i slike saker skal «sendes uten ugrunnet opphold til registrering i Løsøreregisteret». Departementet foreslo imidlertid at saker fra særnamsmyndigheter som ble avsluttet med intet til utlegg, ikke skulle registreres. Bakgrunnen var at det ble lagt til grunn at særnamsmennene i liten grad avholdt formelle utleggsforretninger med mindre det er noe å ta utlegg i, og at det ikke burde gjøres endringer som pålegger særnamsmennene plikt til å gjennomføre og registrere utleggsforretninger hvor det ikke oppnås sikkerhet (pant). Ved lov 11. juni 1993 nr. 83 om endringer i rettergangslovgivningen ble de nevnte endringene i tvangsfullbyrdelsesloven vedtatt. Endringene er imidlertid fortsatt ikke trådt i kraft.

Justisdepartementet har tatt opp igjen spørsmålet om registrering av utleggsforretninger i Løsøreregisteret i et notat som ble sendt på høring den 9. juni 2000. Departementet foreslår at alle utleggspant, utleggstrekk og beslutninger om intet til utlegg skal registreres i Løsøreregisteret.

Arbeidet med disse forslagene skal etter det Skatteoppkreverutvalget er kjent med, være stilt i bero i påvente av utfallet av det arbeid Justisdepartementet har satt i verk med en gjennomgang av hele den sivile rettspleien på grunnplanet med tanke på å gjøre denne enklere og mer oversiktlig for publikum.

Under henvisning til at en ordning med registrering av utleggsforretninger med intet til utlegg i Løsøreregisteret antas å kunne ha en forebyggende effekt for mislighold av skatte- og avgiftskrav, og under henvisning til at dagens ordning kan medføre et tilleggsmotiv for skyldnere til å skjule sine formuesgoder, vil utvalget anmode om at Justisdepartementet viderefører arbeidet med å

legge til rette for slik registrering. Den forebyggende effekt av utleggsforretninger for skattegjeld vil imidlertid være avhengig av at samtlige slike forretninger registreres, uavhengig av om forretningen er avholdt av de ordinære namsmennene eller av særnamsmyndighetene. Utvalget viser til at særnamsmennene i skatteforvaltningen avholder mange utleggsforretninger. Den administrative merbelastningen ved å registrere disse forretningene, antas å være beskjeden. Det bør således ikke gjøres unntak for registrering i saker som er avholdt av skatteoppkreveren eller andre særnamsmyndigheter.

Styrking av kommunenes økonomiske incitament

Skatteoppkreverutvalget har ikke vurdert i hvilken grad en eventuell styrking av kommunenes økonomiske interesser av skatteoppkrevingen vil ha betydning for resultatene. Utvalget er imidlertid kjent med at man i Danmark har en incitamentsordning og anser at en lignende ordning i Norge kan være et forbedringstiltak.

I Danmark har kommunene incitament til hurtig innkreving av skatterestanser ved at ubetalte kommunale inntektsskatter og kirkeavgift trekkes fra i overføringene fra staten. Avregningen skjer det tredje året etter det inntektsåret skattene gjelder, og beløpene gjøres opp pr. 1. mai i avregningsåret. Det gjøres unntak fra denne hovedregelen der det er gitt betalingsutsettelse av ulike årsaker, og når skyldnerens bo er under konkursbehandling eller der dødsbo er under offentlig skifte. Unntakene gjelder i saker der årlige restanser overstiger et grunnbeløp (i 1991 var dette kr 25 000). Disse kravene tilbakeføres eventuelt ved avregningen 1. mai, etter at de igjen blir gjenstand for inn drivelse. Avregningen skjer ved at de kravene som ikke er innfordret, blir motregnet mot tilskuddet fra staten med en tredjedel i hver av månedene oktober, november og desember i avregningsåret. Ordningen ble vedtatt ved endring i lov om oppkrævning av inntekt og formuesskatt for personer mv. (kildeskatt) 15. august 1991. Ordningen ble iverksatt fra 1995. Før dette ble inndrevne restanser først motregnet mot statens overføringer når beløpet var erklært uerholdelig. Tilbakebetalingen allerede etter tre år gir likviditetstap for kommunal sektor og tilsvarende likviditetsgevinst for staten, og ordningen gir derfor kommunene incitament til å sørge for at restansene blir inndrevet. Drives kravet inn senere, beholder kommunen dette.

Skatteoppkreverutvalget mener spørsmålet om muligheten for et tilsvarende system i Norge må

ses i sammenheng med både kommunenes inntektssystem og med systemet for fordeling av innbetalt skatt. Et slikt system er uvanlig i norsk offentlig sektor, der forvaltningsorganer ikke har økonomiske incitamenter, og det bør derfor vurderes grundig om det er et hensiktsmessig tiltak.

Ved fellesinnkrevingen betales skatten til stat, fylkeskommune, kommune og folketrygd samlet i Norge. Fordelingen mellom skattekreditorene skjer etter nærmere fastsatte fordelings tall. Der som et eventuelt incitamentssystem ikke kan innpasses i disse fordelingsreglene, kan man vurdere en endring av fordelingsmetoden. I dag bestemmes fordelings tallene etter utlignet skatt, mens selve fordelingen skjer på grunnlag av innbetalt skatt. Utvalget mener man i stedet kan vurdere å innføre en ordning der man bygger hele fordelingsoppgjøret på utlignet skatt. For at fordelingen skal bli mest mulig korrekt kan man eventuelt korrigere for faktorer som blant annet tar hensyn til omfanget av skønns ligninger, kanskje noe tilsvarende Forventet-resultat-modellen (F-RES) som Skattedirektoratet har utviklet til bruk i styringsdi-alogen.

Regjeringen har oppnevnt et utvalg som skal gjennomgå og evaluere inntektssystemet for kommunal sektor. Dette arbeidet må ses i sammenheng med forslaget om å tilbakeføre en andel av selskapsskatten til kommunene. Utvalget skal avgi sin innstilling innen 1. juni 2005. Eventuelle incitamentsordninger kunne vurderes i forbindelse med dette arbeidet.

8.3 Andre forbedringstiltak

Skattekontoordning

I Sverige ble den såkalte skattekontoreformen gjennomført i 1998. Formålet med ordningen var å samordne, forenkle og få mer enhetlige rutiner i forbindelse med innberetning, betaling, avregning og inndrivelse av de vanligste skatte- og avgiftsarter. For hver fysisk og juridisk person som skal betale skatt eller avgift, er det opprettet en skattekonto. På denne skattekontoen debiteres hvert skatte- eller avgiftskrav og krediteres hver innbetaling. Det vil fremgå av skattekontoen om det har oppstått et underskudd, eventuelt hvordan dette har oppstått, og skattekontoen vil på denne måten til enhver tid avspeile kontohaverens samlede økonomiske stilling overfor skattemyndighetene vedrørende de aktuelle skatter og avgifter. Krav som er omfattet av skattekontoordningen, behandles under ett, og skyldneren kan ikke bestemme at et innbetalt beløp skal gå til dekning av et bestemt

krav. Skattemyndighetene foretar reglemessig avregning av skattekontoen, og dersom avregningen viser et underskudd, vil kontoutskriften også inneholde en betalingsoppfordring.

En skattekontoordning kan ha fordeler både for skattemyndighetene og for de skatte- og avgiftspliktige. Ordningen synes særlig å medføre fordeler for skatte- og avgiftspliktige som har flere mellomværende i forhold til skatte- og avgiftsmyndighetene. Næringsdrivende vil typisk ha forpliktelser knyttet til egen skatt og merverdiavgift, i tillegg til forpliktelser knyttet til beregning og betaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift for de ansatte. Ved å la samtlige av disse kravene være omfattet av skattekontoordningen, vil de næringsdrivende kunne forholde seg til ett sted når det gjelder innrapportering og innbetaling.

For skatteforvaltningen vil en samling av krav med felles regler legge til rette for forenklinger i forhold til avregning og renteberegning. Samtidig vil det automatisk foretas dekning (motregning) av restanser, ettersom ingen tilgodebeløp utbetales så lenge det er underskudd på kontoen. Utfordringen i forbindelse med en eventuell innføring av en slik ordning i Norge, blir å utarbeide prioriteringsregler og ansvarsfordelingsregler som blant annet skal håndtere at skattetrekk «tilhører» arbeidstakerne og ikke arbeidsgiver, og som regulerer motregningsadgang ved konkurs og renteberegning av forskjellige typer krav.

En skattekontoordning kan tenkes realisert uavhengig av organisasjonsløsning (spesielt hvorvidt skatteoppkreveren er kommunal eller statlig), men antall typer krav som kan omfattes – og derved også forenklingseffekten – vil trolig avhenge av organisasjonsløsningen. Ulike innkrevere for ulike skatte- og avgiftskrav vil ha betydning for hvor mange skatte- og avgiftskrav det er praktisk mulig å inkludere i en eventuell skattekontoordning.

Det er ikke foretatt nærmere vurderinger av eventuelle fordeler eller ulemper ved en skattekontoordning fra utvalgets side. Det er nedsatt en arbeidsgruppe i Skattedirektoratet som skal gjennomføre en egen studie på dette området. Gruppen skal blant annet vurdere mulighetene for å etablere en norsk skattekontoordning for næringsdrivende, herunder hva som er mulig innenfor dagens organisering.

Overføring av restskatt til neste års forskudd

I Danmark har man en spesiell ordning for innkreving av restskatt opp til en viss beløpsgrense. Skattyter kan velge å innbetale restskatten frivillig innen 1. juli og derved unngå rentetillegg. Gjør ikke ved-

kommende dette, vil restskatt på inntil kr 15 600 automatisk bli innregnet i neste års forskudd med et rentetillegg på 7 %. Den delen av restskatten som overstiger denne beløpsgrensen, forfaller til betaling i tre omganger, normalt 1. september, 1. oktober og 1. november.

Det kan tenkes å ligge ressursbesparelser for skatteoppkreverne i en slik ordning, fordi det ikke er nødvendig å iverksette innfordringstiltak som for eksempel påleggstrekk eller utlegg for restskatt som på denne måten innregnes i neste års forskudd. Hvor mye ressurser skatteoppkreverne i dag bruker på innfordring av slike krav, har utvalget ikke foretatt noen nærmere kartlegging av. På den annen side kan det ligge fare for provenytap ved å innføre en slik ordning, blant annet fordi kravene først vil bli dekket inn i løpet av året etter det opprinnelige forfallet for restskatten. De provenymessige konsekvensene vil imidlertid være avhengig av den nærmere utforming av ordningen, herunder hvilke renteregler som eventuelt legges til grunn.

Utvalget har ikke foretatt noen nærmere vurdering av dette, fordi et eget prosjekt i Skattedirektoratet skal utrede fordeler og ulemper ved eventuelt å innføre en slik ordning, herunder om ordningen lar seg tilpasse vårt forskuddssystem samt dekningslovens regler om beslagsfrihet. Etter utvalgets vurdering bør Skattedirektoratet også vurdere om overføring av små restskatter til neste års forskudd bør etableres som et tiltak som skatteoppkrever kan benytte i tilfeller der det fremstår som hensiktsmessig – istedenfor en obligatorisk ordning.

Adgang til å innhente kontrollopplysninger fra tredjemann i forbindelse med utførelse av arbeidsgiverkontrollen

Skatteoppkreveren skal etter skattebetalingsloven § 47 nr. 1 føre kontroll med at arbeidsgivere som har plikt til å gjennomføre trekk, sender meldinger og gjennomfører forskuddstrekk og påleggstrekk i samsvar med gjeldende forskrifter og de pålegg som er gitt. Skatteoppkreveren kan gjennomføre bokettersyn hos den som plikter å gjennomføre trekk, og kan i den sammenheng kreve fremlagt skattekort, trekkpålegg og andre dokument av betydning for kontrollen.

Det fremgår videre i forskrift av 2. desember 1997 nr. 1385 om beregning og oppgjør m.v. av arbeidsgiveravgift til folketrygden at skatteoppkre-

veren kan kreve fremlagt arbeidsgivers regnskap med bilag. Det samme gjelder lønningslister, kontrakter og annen korrespondanse av betydning for kontrollen av arbeidsgiveravgiften.

Dersom arbeidsgiver ikke vil eller kan fremskaffe de opplysninger skatteoppkrever etterspør i forbindelse med kontrollen, mangler det i dag hjemmel for å innhente kontrollopplysninger fra tredjemenn. Tredjemenn som kan ha informasjon av betydning er eksempelvis banker, ansatte hos arbeidsgiver eller personer som har utført oppdrag for den aktuelle arbeidsgiveren samt andre næringsdrivende med et kontraktsforhold til vedkommende. Manglende hjemmel for å innhente opplysninger hos tredjemann i forbindelse med arbeidsgiverkontrollen, må anses for å være en klar svakhet ved dagens regelverk.

Nevnte svakhet forventes imidlertid avhjulpet gjennom forslaget til nye bestemmelser på området som ble lagt frem 13. februar 2004 gjennom Ot.prp. 34 (2003–2004) Om lov om endringer i skattelovgivning mv. Utvalget går derfor ikke videre med denne problemstillingen, men forutsetter at det fremlagte forslaget vedtas.

Videreutvikling av styringsparametrene på området for arbeidsgiverkontroll

Arbeidsgiverkontrollen er et område hvor arbeidet med målstyring og utvikling av styringsparametre og resultatkrav vurderes å være særlig viktig. For å sikre best mulig kvalitet og effekt av skatteoppkrevernes innsats på dette området vil det være av stor betydning at man ser på flere dimensjoner ved denne virksomheten ved fastleggingen av styringsparametre og resultatkrav. En ensidig eller for stor vektlegging av eksempelvis stedlig kontroll kan medføre risiko for at innsatsen blir innrettet kun mot dette, også i tilfeller der andre kontrollformer eller kanskje også informasjonstiltak kunne ha vært like effektivt. Videre ligger det en utfordring på dette området i å komme opp med indikatorer som i større grad måler effekten – herunder den forebyggende effekten – av de ulike kontrolltiltakene.

Utvalget har ikke selv kommet frem til konkrete forslag til forbedringer eller endringer her, men anmoder om at ovennevnte blir tatt hensyn til i direktoratets løpende arbeid med utvikling av styringsparametre. Dette er en prosess som for øvrig skjer i dialog med skattefogdkontorene og skatteoppkreverne.

Styrking av faglig overordnede myndigheters styringsfullmakter

Det overordnede ansvaret for oppkrevingen av skatter og avgifter ligger i Finansdepartementet. Ved departementets delegeringsvedtak av 13. mars 1957 ble Skattedirektoratet gitt alminnelig instruksjonsmyndighet når det gjelder skatteoppkreverens utførelse av myndighet og plikter på området. Fra 1. juli 1997 ble etatsansvaret for skattefogdene overført fra departementet til direktoratet, og skattefogdene fikk ansvar for faglig oppfølging og styring av skatteoppkreverne. Skattefogdenes nærmere ansvar på dette området er fastsatt i Instruks for skattefogdenes innkrevingsarbeid og oppgaver overfor skatteoppkreverne av 7. januar 1999.

Skattefogdenes faglige styring skjer primært gjennom prinsippene for mål- og resultatstyring samt ved gjennomføring av ettersyn og restansekontroll hos skatteoppkreverne. I tillegg ytes det generell veiledning og bistand i faglige spørsmål.

Målsettingen med skattefogdenes stedlige ettersynsvirksomhet ved skatteoppkreverkontorene er å påse at den faglige utførelsen av oppgavene som ligger til skatteoppkreverfunksjonen, følger lover, forskrifter, instruksjer og regelverk for øvrig. Videre skal skattefogdene gjennom disse ettersynene påse at arbeidet i sin helhet fra kommunens og skatteoppkreverkontorets side er tilrettelagt og organisert på en hensiktsmessig måte.

Det er uttrykkelig fastslått i skatteoppkreverinstruksen at skatteoppkreveren skal påse at kontoret har tilstrekkelig ressurser og er organisert slik at skatteoppkrevingen kan utføres på en forsvarlig, hensiktsmessig og rasjonell måte. Videre påligger det skatteoppkreveren å ta saken opp med vedkommende kommunale organer dersom oppkreveren finner forholdene utilfredsstillende og ikke kan bøte på dette selv.

I de tilfeller der skattefogdkontorene, som faglig overordnet, observerer svakheter eller mangler ved skatteoppkrevingen i en kommune, oppleves de virkemidler man har ikke å være tilfredsstillende eller inngripende nok. Det kan gis anbefalinger eller pålegg, men man savner reelle sanksjoner overfor kommuner som ikke anses å ivareta oppgavene som ligger til skatteoppkreverfunksjonen på en tilfredsstillende måte.

Det kan tenkes flere ordninger eller virkemidler i forhold til å styrke den faglige styringen gjennom mer inngripende fullmakter for skattefogdkontorene og Skattedirektoratet.

Muligheter for å stille krav til kommunenes ressursbruk til skatteoppkrevingen under trussel om

økonomiske sanksjoner, slik som for eksempel trekk i rammetilskudd eller ileggelse av bot dersom kommunen ikke følger påleggene, kan være et alternativ. Muligheter for overordnede fagmyndigheter til selv å overta eller til å sette bort oppgavene med skatteoppkrevingen til andre, eventuelt for vedkommende kommunes regning, er et annet alternativ.

Fordi skatteoppkreving er en viktig samfunnsfunksjon har utvalget funnet det riktig å påpeke de ovennevnte muligheter for å kunne styrke overordnet fagmyndighets styringsfullmakt i forhold til eventuelle kommuner/kontor hvor det kan dokumenteres vesentlige svakheter i oppgaveutførelsen.

Ordninger som i større grad gjør det mulig for statlige myndigheter til å gripe inn overfor kommunale skatteoppkrevere – og eventuelt også påvirke kompetansekrav osv. – reiser en rekke problemstillinger, både av prinsipiell og praktisk art. Statlig inngripen er i seg selv i strid med prinsippet om kommunal selvråderett. En risikerer dessuten at statlige inngrepskriterier kan få karakter av minimumsnormer, noe som kan medføre at innsatsen og kvaliteten på arbeidet i enkelte tilfeller blir lavere enn i dag. Det vil dessuten være betydelige vanskeligheter forbundet med å utforme praktiske inngrepskriterier.

Utvalget har på denne bakgrunn valgt ikke å gå videre med forslag om styrking av faglig overordnede myndigheters styringsfullmakter.

Sikkerhetsstillelse for skatte- og avgiftsforpliktelser

Utvalget har vurdert mulige ordninger som kan bidra til å redusere faren for mislighold av skatte- og avgiftsforpliktelser.

Av eksisterende virkemidler kan nevnes informasjon og veiledning overfor skattytere og arbeidsgivere samt adgangen skatteoppkreverne har til å gi pålegg om såkalt skjerpet (fremskyndet) oppgjør av forskuddstrekk. Skjerpet oppgjør kan benyttes overfor arbeidsgivere som har vist vesentlig forsømmelse av sine plikter etter skattebetalingsloven. Krav til fremleggelse av skatteattest som vilkår for å få delta i offentlige anbud og ved tildeling av løyver eller bevilninger for å drive visse typer virksomhet, er et annet virkemiddel som er tatt i bruk, og som antas å ha god forebyggende effekt. Slike løyve- eller autorisasjonsordninger hvor krav til økonomisk vandel inngår, kan vurderes tatt i bruk i større omfang enn i dag.

Ulike former for sikkerhetsstillelse kan også tenkes som effektive forebyggingstiltak. Utvalget har ikke utredet de nærmere muligheter som lig-

ger på dette området, men vil vise til at det i Danmark er etablert ordninger som gjør det mulig å stille krav om sikkerhet i forbindelse med oppstart og registrering av en virksomhet. Videre er det blant annet i Storbritannia, Irland, Tyskland og Nederland innført regler rettet mot bygg- og anleggsbransjen som innebærer at hovedentreprenører må stille sikkerhet for underentreprenørens ansvar for skatter og avgifter. Dette gjøres ved at hovedentreprenør ved utbetalinger til underentreprenør skal trekke fra en viss prosent av det fakturerte beløpet og innbetale dette til en sperret konto til sikkerhet for skatter og avgifter som påløper lønnskostnadene til underentreprenøren. I Nederland er ordningen med slik skatteavsetning for hovedentreprenør gjort frivillig, men alternativet til sikkerhetsstillelse er solidaransvar for underentreprenørens skatte- og avgiftsforpliktelser. I Nederland mener man på denne måten å ha fått bukt med useriøse aktører innen bygg- og anleggsbransjen².

Lignende virkemidler kan tenkes å være aktuelle også i Norge.

Forbedring av funksjonene for innrapportering av oppgaver til skatteoppkreveren

Det synes å foreligge et betydelig potensial for automatisering og forenkling av innrapportering av oppgaver over forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift som arbeidsgiverne skal foreta til skatteoppkreveren. Arbeidsgivere skal levere terminvise innberetninger over forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift seks ganger i løpet av året, og de skal etter årets slutt sende inn lønns- og trekkoppgaver og årsoppgave over arbeidsgiveravgiften. Innrapporteringen fra arbeidsgiverne foregår i dag enten ved at det sendes inn oppgaver manuelt på papir, eller ved såkalt maskinell innberetning gjennom innsendelse av oppgaver på maskinlesbart medium (f.eks. diskett, magnetbånd eller cd-rom). Det er bare i begrenset grad tatt bruk løsninger for elektronisk innrapportering via e-post og Internett.

Gjennom utvikling av funksjoner for elektronisk innrapportering av arbeidsgivernes oppgaver til skatteoppkreveren, vil man kunne oppnå forenklinger og ressursbesparelser både hos arbeidsgiver som skal avgi oppgavene, så vel som hos skatte- og avgiftsmyndighetene hvor oppgavene skal motas og behandles.

Det arbeides med forbedringer på dette området blant annet som en del av det såkalte AltInn-prosjektet. Prosjektet er i første omgang et samar-

beid mellom Brønnøysundregistrene, Skattedirektoratet og Statistisk sentralbyrå, men andre etater skal bli invitert med etter hvert. Prosjektet går ut på å etablere en felles kanal for elektronisk innberetning fra bedrifter og personer til det offentlige. Målet er at det skal bli enklere å rapportere oppgaver til det offentlige, samtidig som myndighetene skal få data med høy kvalitet til lavest mulig kostnad for begge parter. Løsningen er Internettbasert og skjemaene sendes elektronisk fra en Internettportal. Etter at et skjema er utfyllt, vil systemet gjennomføre en kontroll for å avdekke om for eksempel obligatoriske felt er uteglemt. For bedrifter skal det også bli mulig å rapportere direkte fra virksomhetens egne datasystemer, uten å måtte fylle ut det aktuelle skjemaet på skjerm, hvilket vil kunne spare bedriftene for mye tidkrevende skjemaarbeid.

AltInn-portalene ble åpnet i desember 2003. Terminoppgaver for forskuddstrekk og beregningsoppgave for arbeidsgiveravgift er blant de skjemaer som skal være med i ordningen, og det kjøres nå (mars 2004) pilotdrift for disse oppgavene vedkommende. Lønns- og trekkoppgave og Årsoppgave for arbeidsgiveravgift står på listen over de oppgaver som skal omfattes etter hvert.

Utvalget har ikke grunnlag for å gjøre konkrete vurderinger av AltInn-prosjektet, men vil påpeke at den automatiserings- og forenklingsfilosofi som ligger til grunn for prosjektet er positiv. Ikke minst er det viktig å forenkle det arbeid som arbeidsgiverne er pålagt å utføre, tatt i betraktning hvilke viktige aktører dette er i det norske skattebetalingssystemet. Utvalget viser dessuten til sitt forslag om at det nedsettes en arbeidsgruppe for å utrede eventuell innføring av hyppigere innrapportering og innbetaling av arbeidsgiveravgift og forskuddstrekk.

Forskuddsutskrivning

Det er nær sammenheng mellom kvaliteten på forskuddsutskrivningen av skatt og skatteoppkreverens resultatoppgjør når det gjelder skatteinnkreving. Skattebetalingsordningen er en forskuddsordning, der skatten primært skal betales etter hvert som skattyteren har inntekter og altså før det blir foretatt en formell ligning. Det langt meste av skatten betales på forskuddsstadiet. For at skattebetalingssystemet skal fungere som forutsatt, er det avgjørende at forskuddsutskrivningen er god. «Treff» med utskrivning av forskuddsskatt og gode rutiner for behandling av søknader om å få nedsatt skattetrekk, vil gi færre og lavere restskatter å inndrive. Forbedringer av forskuddsordnin-

2. Kilde: Rapport fra Riksskatteverket (2002: 6), Svart arbeidskraft inom byggbranschen.

gen kan derfor redusere omfanget av skattekrav som skatteoppkreverne må innfordre og styrke skatteinnkrevingen.

– *Rutiner for utskriving av forskudd.* Ligningskontorene har det formelle ansvaret, men i praksis er det Skattedirektoratet som skriver ut forskudd (skattekort og forskuddsskatt) gjennom en sentralisert maskinell rutine. Den sentrale utskrivingen tar utgangspunkt i siste registrerte ligning på skattyter (inntektsår – 2), og det foretas en prognostisering av den enkelte skattyters forventede skatt kommende år. I tillegg legges det inn enkelte variabler for blant annet forventet inntektsutvikling og prisstigning. Fordi årsrutinen omfatter hele landet, legges det til grunn forventet pris- og inntektsutvikling på landsbasis. Imidlertid finnes det store regionale variasjoner, spesielt når det gjelder skattyternes gjeldsbelastning. Dette innebærer for eksempel at større endringer i rentenivået, som får betydning for rentefradragets størrelse, fører til at forskuddsskatten/-trekket blir for høyt eller for lavt i forhold til utlignet skatt. Statistikken viser at det er forskjeller over tid mellom ulike fylker med hensyn til forholdet mellom forskuddsskatt/-trekk og utlignet skatt.

For at forskuddsordningen skal fungere etter hensikten, er det derfor viktig å komme frem til indikatorer som treffer bedre på individnivå. En rutine for forskuddsutskriving der det er mulig å operere med en kombinasjon av nasjonale og regionale/lokale parametere for forventet økonomisk utvikling, ville gjøre forskuddssystemet mer treffsikkert. Ordningen med preutfylt selvangivelse (PSA) er for øvrig ment å skulle bidra til å bedre forskuddsutskrivingen.

– *Nystartet virksomhet og utskriving av forskudd.* Utskrevet forskudd baserer seg på siste godkjente ligning, det vil i praksis si på opplysninger som er to år eldre enn det inntektsåret forskuddet gjelder for. Ved nystartede enkeltmannsforetak byr dette på spesielle problemer. Når forskuddene for 1. og 2. driftsår skrives ut, finnes det ikke ligningsopplysninger om virksomheten å basere seg på. Når forskuddet for 3. driftsår skrives ut, finnes det bare ligningsopplysninger for 1. driftsår – det vil si det året virksomheten ble startet opp. Fordi de fleste virksomheter i sitt 1. driftsår har store investeringskostnader og relativt beskjedne inntekter, er det sannsynlig at forskuddet for 3. driftsår også blir feil. Først i det 4. driftsåret er det altså sannsynlig at forskuddet blir riktig, med mindre skattyter selv tar initiativ til å korrigere forskuddsskatten. Nystartede enkeltmannsforetak burde derfor ideelt sett fått fastsatt forskuddsskatten manuelt. Fordi man i de fleste tilfeller må registrere ny virksomhet

i merverdiavgiftsmanntallet, vil innføring av en kobling mellom fastsettelse av forskuddsskatt og registrering kunne bidra til at de næringsdrivende selv vil ta nødvendig initiativ for å få fastsatt forskuddet. Det kan her vises til det danske systemet for forebyggende restansarbeid.

– *Endring av forskudd.* Endringer av skattekort/skatteseddel skjer på det enkelte ligningskontor. Endringen er som oftest i samsvar med skattyteres søknad, fordi ligningskontoret i praksis har få muligheter til å etterprøve om nivået på skattyters fremtidige inntekter faktisk vil utvikle seg slik skattyter påstår. Ligningskontoret har dessuten som servicemål å regne ut nytt forskudd i løpet av 5 dager. Dette målet gjør det vanskelig å kontrollere opplysningene. Det er derfor viktig at ligningskontoret har enkel tilgang til skattyters historikk, slik at man kan få stanset nedsettelse for «gjengangere». Det bør også vurderes å utvikle systemer som henviser slike tilfeller til grundigere saksbehandling enn det servicemålet på 5 dager gir grunnlag for.

– *Konsekvenser av uriktig forskuddsutskriving.* Målet med forskuddsutskrivingen er å få inn et beløp i løpet av inntektsåret som i størst mulig grad samsvarer med utlignet skatt for den enkelte skattyter. Settes forskuddet for høyt, vil det kunne ha en negativ likviditetseffekt for skattyter. Settes det for lavt, er det det offentlige som får en negativ likviditetseffekt, samtidig som det er en økt risiko for at skatten ikke blir betalt.

Det er uheldig dersom forskuddssystemet er innrettet slik at det av noen kan brukes som en kredittinstitusjon og gjøres til gjenstand for spekulasjon. I tillegg kommer at det offentlige løper en betydelig risiko ved at det ufrivillig innvilges «kreditt» gjennom forskuddssystemet. Faren for at skattyterne ikke er i stand til å betale restskatten når avregningen kommer, vil alltid være til stede, og fra et innkreivingsmessig synspunkt er det langt gunstigere at skatten betales på forskuddsstadiet.

Fastsettelse og innkreving

Ligningskontorene og skatteoppkreverkontorene er i dag organisatorisk atskilte kontorer med hver sine ansvarsområder og arbeidsoppgaver, men med mange felles berøringspunkter, i den forstand at det ene området påvirkes av det arbeid og de prioriteringer som gjøres på det andre området. Av hensyn til skattyters rettssikkerhet skal man ikke ta innkreivingsmessige hensyn under ligningsarbeidet og vice versa; dette er slått fast som et grunnleggende prinsipp i den norske skattebetalingsordningen. Innenfor disse rammer er det vik-

tig med god kommunikasjon og godt samarbeid mellom ligningskontorene og skatteoppkreverkontorene.

Foruten forskuddsutskrivingen, som er omtalt særskilt ovenfor, er det særlig to områder som har vært fokusert i den senere tid, der det arbeid som ligger til og utføres av fastsettelsessiden får stor betydning for skatteoppkreverfunksjonen og dens resultater. Dette gjelder ligningsmyndighetenes arbeid med skjønnsligninger og behandlingen av bokettersynsrapporter fra skatteoppkreverne.

Innen begge disse områder er det viktig at Skattedirektoratet gir klare styringssignaler, som også må angi at arbeidet må gis høy prioritet. Dette er i stor grad gjort fra Skattedirektoratets side gjennom de styringssignaler, prioriteringsmeldinger og fellesskriv som er sendt ut gjennom de senere årene. For eksempel fremgår det av «Endelige styringssignaler 2004» at dette er et prioritert område og at det skal utarbeides konkrete samarbeidsrutiner – som det også skal rapporteres på tilbake til Skattedirektoratet – vedrørende:

- skjønnsligninger
- forskuddsutskriving
- «gjengangere»

På kontrollområdet er det av stor betydning at ligningskontorene raskt behandler feil/mangler som skatteoppkreverne avdekker i sine kontroller. Der som det blir avdekket feil under arbeidsgiverkontroller, og disse ikke blir fulgt opp med korrigeringer av ligningskontoret, vil dette være uheldig blant annet fordi det kan svekke tilliten til og respekten for skattesystemet. På den annen side er det må skatteoppkreverkontorene skriver konsise og konkrete rapporter med god dokumentasjon av avdekkede feil.

Det er derfor viktig, både av hensyn til virksomhetene som blir kontrollert og til mulighetene for å avdekke feil/mangler at ligningskontorene og skatteoppkreverne har en felles forståelse for kontrollstrategier og at de er kjent med hverandres prioriteringer. Et viktig verktøy for å oppnå dette er ordningen med felles kontrollplan i fylkene, der både ligningskontor og skatteoppkreverne inngår.

Når det gjelder behandling av skatteoppkrevernes ettersynsrapporter, er det videre av stor betydning at ligningskontorene gir dette området entydig prioritering, herunder at det etableres en entydig praksis mellom kontorene med hensyn til at like saker behandles likt, at det ikke etableres forskjellige beløpsgrenser fra ligningskontor til ligningskontor. I dette ligger det ingen kritikk av Skattedirektoratets styringssignaler og prioriteringer, men en understrekning av at likebehandling

og høy prioritering av området er viktig for at behandlingsgrenser/beløpsgrenser ikke settes så høyt at det kan motivere til spekulativ tilpasning fra illojale aktørers side.

Erfaringsmessig er krav som bygger på skjønnsligninger, vanskeligere og tyngre å innføre enn krav som bygger på ordinær ligning. Det kan tenkes to hovedårsaker til dette. For det første kan den gruppen skattytere som blir gjenstand for skjønnsligning også være en gruppe der betalingsviljen og betalingsviljen er lavere enn ellers. For det andre kan den skjønnsfastsatte inntekten være satt for høyt. Særlig i forhold til den siste problemstillingen gjelder at skatteoppkreverne gjennom tidligere befatning med skattyter kan ha informasjon som er relevant for ligningsmyndighetene når skjønnsligning skal foretas. Gode rutiner for innhenting og utveksling av informasjon mellom skatteoppkreverkontor og ligningskontor blir i denne sammenhengen viktig.

Skattedirektoratet har vektlagt dette området sterkt gjennom flere år, og det er allerede tatt hensyn til omfanget av skjønnsligninger i utarbeidelsen av de resultatkrav som inngår i målstyringen/styringsdialog mellom Skattedirektoratet, skattefogdkontorene og skatteoppkreverkontorene. Ikke minst er det viktig at den skjønnsfastsatte inntekten settes mest mulig riktig. For lave skjønnsfastsettelser kan motivere illojale skattytere til ikke å sende inn selvangivelse. For høye skjønnsfastsettelser kan føre til en urimelig skattebyrde, som kan medføre skattevegning og at vedkommende skattyter «melder seg ut» av samfunnslivet når det gjelder skattebetaling.

Når utvalget ikke foreslår konkrete tiltak innen dette området, er det fordi dette allerede er et høyt prioritert område innen skatteetaten, der direktoratet allerede har iverksatt en rekke forbedringstiltak.

Gjennomskjæring i proforma eierforhold – utvidet beslagrett

En skyldner kan ved overføring til familiemedlemmer eller andre nærstående – blant annet ved ektepakt – overdra sine formuesgoder for å unngå at kreditor kan ta beslag i formuesgodene. Reglene om dette beskytter både den legitime og den illojale overdragelse, og har som konsekvens at gjennomskjæring i forhold til eierforhold er uhyre vanskelig og at kreditorenes stilling blir vanskeliggjort.

Når man starter risikofylt virksomhet, er det legitimt å overføre sine formuesgoder til ektefellen på forhånd, for på den måten å sikre at familien

ikke står på bar bakke hvis det går galt. Når imidlertid slik overføring skjer etter at ektefellen har pådratt seg stor skattegjeld, og formuesgodene nettopp er ervervet med de midler skyldner ikke har betalt skatt av, er det vanskelig å se at forholdet er beskyttelsesverdig. Når slike tilfeller blir kjent i offentligheten, gir det dårlig signaleffekt for betalingsmoralen.

Skatteoppkreverne har erfaring for at tilpasninger som må kunne karakteriseres som illojale og spekulative, forekommer relativt ofte, og at store

beløp på den måten unndras fra innfordring. Det er bakgrunnen for at skatteoppkreverutvalget mener at bedre muligheter for å kunne skjære igjennom proforma-arrangementer er ønskelig sett fra et kreditorståsted generelt, og ut fra et skattekreditorsted spesielt.

Utvalget har imidlertid ikke gått nærmere inn på en vurdering av hvordan en eventuell gjennomskjæringsregel burde utformes og om en slik regel burde gjelde generelt eller være forbeholdt skatte- og avgiftskrav.

Kapittel 9

Organisatoriske modeller

9.1 Innledning

I dette kapitlet presenteres ulike løsninger for organiseringen av skatteoppkreverfunksjonen og de viktigste kriteriene for å vurdere organisasjonsløsningenes styrker og svakheter.

Det presenteres tre organisasjonsløsninger; henholdsvis dagens organisering med kommunal skatteoppkrever, en statlig løsning samt en mellomløsning der tvangsinnfordring av eventuelt ubetalte krav forblir et kommunalt ansvar, mens de øvrige funksjoner statliggjøres.

Dagens organisasjonsløsning beskrives ut fra den organiseringen som gjelder i dag, og analysen av løsningens egenskaper gjøres med utgangspunkt i denne. På bakgrunn av både spesielle og generelle utviklingstrekk forventes det endringer i strukturen i denne løsningen. Virkningene av disse endringene vil også bli vurdert.

De to andre løsningene er tenkte modeller, der en kan se for seg en rekke ulike alternativer. Variasjonsrommet innenfor modellenes grunnleggende egenskaper (henholdsvis statlig og delt statlig/kommunal) beskrives generelt, mens analysen baseres på den konkrete løsningen som er skissert.

Det tas utgangspunkt i de gjeldende rammebetingelser og ordninger med mindre annet er presisert.

Analysen av organisasjonsløsningenes egenskaper gjøres i forhold til følgende kriterier:

- A) Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen
 - resultatoppnåelse/løsningsgrad
 - styring og samordning
 - bruk av administrative og andre ressurser
 - utnyttelse av teknologi
 - kompetanse
 - nærhet
- B) Hensynet til brukerne
 - tilgjengelighet og servicegrad
 - rettssikkerhet, herunder likebehandling
- C) Andre hensyn, herunder
 - synergieffekter i forhold til annen virksomhet

- bekjempelse av økonomisk kriminalitet
- distriktspolitiske hensyn
- folkevalgt kontroll og innsyn
- kommunalt økonomisk selvstyre
- overgangskostnader

Vurderingene av de alternative løsningenes egenskaper, herunder de forventede utviklingstrekkene i den kommunale organisasjonsmodellen, baserer seg på skjønn, da det i liten utstrekning finnes erfaringsdata som kan benyttes til en mer konkret analyse av effekten av endret organisering i forhold til de oppstilte kriteriene.

9.2 Nærmere om innholdet i kriteriene

I denne delen utdypes innholdet i de kriterier som vil bli lagt til grunn ved vurderingen av de forskjellige organisasjonsmodellene.

9.2.1 Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen

Kvalitet i skatteoppkrevingen innebærer blant annet at en så langt som mulig sørger for at fastsatt skatt faktisk blir betalt. Effektivitet innebærer at dette oppnås med en ressursinnsats som ikke er større enn nødvendig. Effektivitet sier derfor noe om forholdet mellom resultatene og ressursinnsatsen.

Følgende egenskaper kan belyse modellenes egnethet i forhold til å gi tilfredsstillende kvalitet og effektivitet i oppgaveløsningen:

Resultatoppnåelse/løsningsgrad: Ett av kvalitetskriteriene er i hvilken grad organisasjonsløsningen medfører gode resultater i skatteoppkreverarbeidet. Det vil si at man må vurdere resultatoppnåelse på de ulike områdene innenfor skatteoppkreverfunksjonen, herunder innkreving, arbeidsgiverkontroll, informasjon og veiledning samt skatteregnskap og fordeling.

Styring og samordning: Modellens styringsegenskaper er av betydning for resultatoppnåelsen. Modellene vurderes derfor ut fra om måten virksomheten styres på, fremmer god resultater.

Modellens egenskaper med hensyn til mulighetene for samordning i forhold til øvrige etater/forvaltningsorgan med faglige grensesnitt (primært fastsettelse, informasjon/veiledning, innfordring og kontroll) vurderes også.

Modellens evne til utvikling og endring er ytterligere et moment, da det kan si noe om muligheten for å opprettholde kvalitet og effektivitet under endrede rammebetingelser.

Bruk av administrative og andre ressurser: Her vurderes ressursbehovet i forhold til resultatoppnåelse og løsningsgrad, og det fokuseres på om modellen underbygger effektiv oppgaveløsning for skatteoppkreverfunksjonen.

Utnyttelse av teknologi: Under dette punktet vurderes det om det i praksis er forskjeller mellom de ulike modellenes muligheter til å bruke informasjonsteknologi. IKT-løsninger er i prinsippet organisasjonsnøytrale og kan tilpasses enhver modell. Organisasjonsstrukturen kan imidlertid ha betydning for utvikling og drift av løsninger, og vurderingsmomenter i den forbindelse er blant annet om modellen fremmer dynamisk utvikling eller om den tvert imot kompliserer utviklingsmulighetene.

Kompetanse: Dette kriteriet sikter til modellens egenskaper med hensyn til å sikre den nødvendige kompetanse for å utføre oppgavene som ligger til skatteoppkreverfunksjonen på en god måte.

Skatteoppkreverfunksjonen ivaretar oppgaver av svært ulik karakter. Det varierer i hvilken utstrekning den enkelte skatteoppkrever har behov for å gjennomføre alle de ulike tiltak som kan iverksettes. Det må imidlertid forutsettes at alle skatteoppkrevere har, eller har hensiktsmessig tilgang til, kompetanse som gjør dem i stand til å løse alle oppgaver/spørsmål.

Nødvendig kompetanse kan i denne sammenheng være både formal- og/eller realkompetanse, så vel som generalist- og/eller spesialistkompetanse. De daglige oppgaver innenfor skatteoppkreverfunksjonen fordrer en form for generalistkompetanse, mens spesialistkompetanse kreves i spesielle saker. På samme måte kreves det i noen saker at skatteoppkreveren har tilgang til formell kompetanse – for eksempel juridisk eller økonomisk – selv om det daglige skatteoppkreverarbeidet først og fremst krever erfaring og realkompetanse.

Det må for øvrig bemerkes at det i de senere år har vært en gjennomgående utvikling i offentlig forvaltning – også innenfor skatteforvaltningen – i retning av økt fokus på formal- og spesialistkompetanse, til dels på bekostning av generalistkompetanse. Dette skyldes flere forhold, først og fremst mer kompliserte regelverk, blant annet som følge

av internasjonalisering, overnasjonal lovgivning og rettighetstenkning på mange forvaltningsområder, samt mer utstrakt bruk av informasjonsteknologi.

Nærhet: Med nærhet mener man dels uformell kunnskap om og nærhet til skattyterne og dels kommunikasjonsmessig nærhet mellom forvaltning og skattyter. Oppmerksomheten er i denne sammenheng rettet mot betydningen av nærhet i forhold til utøvelsen av skatteoppkreverfunksjonene (nærhet i brukerperspektivet behandles senere).

Denne type uformell kompetanse om lokalt næringsliv, arbeidsgivere og skattyternes økonomiske forhold har betydning for skatteoppkreverarbeidet, særlig i forbindelse med arbeidsgiverkontroll og ved vurdering av innfordringsstrategier. Lokalkunnskap innebærer i denne sammenheng et supplement til registerinformasjon. Eksempelvis kan god kunnskap om en skyldner gjøre at skatteoppkrever unngår å iverksette unødvendige og resultatløse tvangsinnfordringstiltak.

Selv om nærhet til skattyterne gir fordeler i skatteoppkrevingen og arbeidsgiverkontrollarbeidet, reiser det problemstillinger knyttet til habilitet og rettsikkerhet. Det vil være et problem dersom skatteoppkreveren på grunn av nærhet til skattyteren tar usaklige hensyn i kontroll- og innfordringsarbeidet, for eksempel ved å utsette eller la være å gjennomføre kontroller eller innfordringstiltak som vil bli oppfattet som særlig belastende av arbeidsgiveren/skattyteren selv eller i lokalmiljøet. I denne sammenheng skal det påpekes at utøvelsen av disse funksjonene er underlagt et strengt regelverk, særlig når det gjelder innfordring. Aksept av delvis betaling og innvilgelse av betalingsutsettelse for store beløp kan ikke avgjøres av skatteoppkreveren, men av overordnet myndighet etter innstilling fra skatteoppkreveren. Det skal også påpekes at skatteoppkreveren er underlagt kontroll av overordnet myndighet, også når det gjelder behandling av enkeltsaker.

Muligheten for å ha lokalkunnskap og nærhet avhenger primært av antall innbyggere det enkelte skatteoppkreverkontor må forholde seg til, men størrelsen på det geografiske ansvarsområdet kan også ha betydning.

Under dette punktet vurderes det derfor for det første om det er forskjeller mellom organisasjonsmodellene når det gjelder muligheten til å få og nyttiggjøre seg lokalkunnskap. For det annet vurderes det om det er reelle forskjeller mellom modellene med hensyn til risiko for usaklig påvirkning på utøvelsen av skatteoppkreverfunksjonen.

9.2.2 Hensynet til brukerne

Under dette punktet vurderes organisasjonsmodellens egenskaper i forhold til brukernes behov.

Brukerne er ikke en ensartet gruppe, men består av alt fra personlige skattytere til store virksomheter. Virksomhetene kan også variere mye, fra små bedrifter med få ansatte og liten administrasjon til store konserner. Felles for virksomhetene er likevel at de som regel vil ha et forhold til skatteoppkreveren både i egenskap av å være arbeidsgiver, og derved pliktig til å gjennomføre forskuddstrekk i de ansattes lønn samt svare arbeidsgiveravgift, og som eget skattesubjekt.

Brukerne har følgelig ulike forutsetninger og behov når de forholder seg til skatteoppkreverne. De kan grovt sett inndeles slik:

- Lønnsmottagere, som vanligvis har befattning med skatte- og avgiftsmyndighetene via selvangivelsen og betaling av eventuell restskatt/tilbakebetaling av tilgodebeløp. De har behov for kontakt med forvaltningen når det er feil ved ligning/skattekort, når vedkommende har betalingsproblemer eller ved avregningsklage hvis arbeidsgiver ikke har foretatt eller betalt inn forskuddstrekk på korrekt måte. De har dessuten relativt ofte behov for informasjon om rettigheter og plikter, men dette er som regel enkle henvendelser. I de fleste tilfeller vil lønnsmottagerne ha behov for kontakt med ligningskontoret.
- Selvstendig næringsdrivende og små selskaper, som kan ha løpende rapporterings- og innbetalingsplikter til skattemyndighetene. Det går et vesentlig skille mellom dem som ikke har ansatte, og dem som har det; de førstnevnte kommer på mange måter i samme kategori som lønnsmottagere, mens de sistnevnte ligner mer på større virksomheter (se nedenfor). Et fellestrekk ved disse gruppene er imidlertid at de i enkelte tilfeller kan komme opp i relativt kompliserte, skattemessige problemstillinger, kombinert med at de selv har liten egen kompetanse med hensyn til skatt. De bistås dog ofte av regnskapsførere, som da vil stå for det meste av kommunikasjonen med skattemyndighetene.
- Større virksomheter, som har et løpende forhold til alle deler av skatteforvaltningen. De har ofte kompliserte skatte- og avgiftsproblemstillinger, men samtidig også gjerne høy kompetanse på disse områdene og gode IKT-løsninger.

Ved vurdering av hensynet til brukerne ses det på følgende elementer:

Tilgjengelighet og servicegrad: Tilgjengelighet dreier seg om hvor godt modellen legger til rette for at brukerne kan komme i kontakt med skatteoppkreveren. Krav til tilgjengelighet må vurderes ut fra hvilke kommunikasjonskanaler brukerne kan benytte. Kommunikasjonen kan skje både ved fysisk oppmøte og ved ulike informasjons- og kommunikasjonstekniske (IKT) løsninger, som Internett og telefon. Dette gjelder både for behandling av spørsmål/søknader og ved innrapportering/innbetaling. Tilgjengelighet er videre et spørsmål om hvor enkelt det er å forholde seg til forvaltningen, herunder om det er enkelt å finne frem til riktig organ for å få behandlet en henvendelse. Organisasjonsmodellens egenskaper med hensyn til service må derfor vurderes ut fra mange ulike forhold, og de må også ses i forhold til de ulike brukergruppens behov.

Rettssikkerhet: Rettssikkerhet er et omfattende begrep, men kjernen er at borgerne skal behandles på en måte som sikrer riktig saksbehandling. I riktig saksbehandling ligger at oppgavene skal løses i henhold til regelverk og instruks og for øvrig i samsvar med forvaltningsrettslige prinsipper slik at borgerne ikke blir utsatt for urettmessige inngrep fra myndighetenes side. Likebehandling er et av kravene til korrekt saksbehandling. Likebehandling innebærer blant annet at like saker skal behandles likt, det vil si at det ikke skjer usaklig forskjellsbehandling.

Måten virksomheten er organisert på, kan være av betydning for rettssikkerheten. Det gjelder blant annet om borgerne har mulighet for å komme i kontakt med forvaltningen for å ivareta sine interesser, og om man har rutiner som sikrer kontroll og klageadgang.

Et grunnleggende prinsipp vedrørende skatteinnkreving er skillet mellom fastsettelse/ligning og innkreving. Hensynet bak et slikt skille er skatte- og avgiftssubjektenes rettssikkerhet – det vil si at myndighetene på den ene side ikke skal kunne ta innkrevingshensyn ved fastsettelse av kravet og på den annen side ikke la seg påvirke av utenforliggende hensyn (ligningshensyn) ved innkrevingen av kravet. Et eksempel på et utenforliggende hensyn er om det utlignes lavere skatt enn skattegrunnlaget tilsier, fordi innkrevingshistorikken tyder på at riktig utlignet skatt vil være vanskelig å innkreve. Det vil på samme måte være å ta utenforliggende hensyn dersom det unnlates å kreve inn et endelig fastsatt skattekrav fordi ligningen anses å være for streng.

9.2.3 Andre hensyn

Her belyses enkelte hensyn som ikke primært har relevans for utøvelsen av skatteoppkreverfunksjonen isolert sett, men som kan være relevante i forhold til en vurdering av eventuelle konsekvenser for kommunene eller for andre deler av samfunnet av den valgte organisasjonsløsning.

Synergieffekter i forhold til annen virksomhet: Organisasjonsløsningen kan ha betydning for organisering og ressursbruk i tilstøtende statlige og kommunale forvaltningsenheter. Dette kriteriet vurderer modellenes egenskaper med hensyn til å utnytte slike synergieffekter.

Når det gjelder grensesnittet mot statlig forvaltning, gjelder det først og fremst virksomheter innenfor skatteetaten og det ordinære namsmannsapparatet. Det blir derfor vurdert om modellene har positive synergieffekter i forhold til slike virksomheter.

Grensesnittet mot kommunal forvaltning gjelder først og fremst kommunale innfordringsoppgaver og økonomiforvaltningen for øvrig. Her vurderes modellenes evne til å understøtte utøvelsen av kommunale oppgaver innenfor økonomiforvaltning og innkrevingen av kommunale krav, og for eventuelle synergieffekter som følge av felles administrasjon.

Bekjempelse av økonomisk kriminalitet: Under dette kriteriet vurderes det om det er forskjeller mellom organisasjonsmodellene når det gjelder muligheten for å motvirke økonomisk kriminalitet. Virkemidler for å motvirke økonomisk kriminalitet er blant annet informasjons- og veiledningsvirksomhet, som kan bidra til å redusere feil hos skattytere og arbeidsgivere. Videre er effektiv kontrollvirksomhet viktig for å avdekke feil. Kvaliteten på innfordringsarbeidet er også av betydning for å forebygge unndragelser.

Modellenes egenskaper med hensyn til å muliggjøre saksbehandlingsrutiner og saksbehandlingssystemer som ikke kan misbrukes ut fra et økonomisk vinningsmotiv, vurderes også som en del av dette kriteriet.

Distriktpolitiske hensyn: Her er det primært snakk om modellenes konsekvenser for sysselsettingen i distriktene, der hensynet til arbeidsplasser i kommunene er et moment i vurderingen, men også om mulighetene for næringslivet i distriktet til enkel kommunikasjon med skatteoppkreveren. God tilgjengelighet og nærhet er for øvrig behandlet som egne kriterier (se ovenfor).

Folkevalgt kontroll og innsyn: Skattebetaling er av stor økonomisk betydning både for den enkelte og for samfunnet som helhet. Det er viktig at flest

mulig har tillit til at skatten fastsettes og innkreves på en korrekt måte. Mulighet for folkevalgt kontroll og innsyn i forvaltningens arbeidsområde kan bidra til at skattytere får tillit til at vedtakene fattes på rettferdig grunnlag og gir legitimitet til skattesystemet. Om organisasjonsmodellen legger til rette for folkevalgt innsyn og kontroll, er derfor et moment i vurderingen.

Behovet for folkevalgt kontroll og innsyn gjelder muligheten for at folkevalgte representanter kan få innsyn i hvordan skatteoppkreverfunksjonen utøves. Dette må avgrenses mot folkevalgtes direkte påvirkning på utøvelsen av skatteoppkreverfunksjonen. Slik påvirkning må bare skje innenfor det politiske organets fullmakter, gjennom politiske prosesser med sikte på regelverksendringer eller ved at avdekkede feil blir rapportert til sentrale myndigheter.

Kommunalt økonomisk selvstyre: Lokalt økonomisk selvstyre dreier seg om kommunenes grad av frihet til å bestemme det lokale inntektsgrunnlaget og til å disponere egne inntekter. Skatt på inntekt og formue var i tidligere tider i hovedsak et lokalpolitisk anliggende, men i dag har kommunene liten frihet til å utforme beskatningen. Når det gjelder eiendomsskatten, har kommunene en reell valgfrihet, men også her er det begrensninger. Inntektssystemet for kommunene er dessuten utformet slik at de fleste kommuner i praksis har liten mulighet til å påvirke inntektsgrunnlaget. Det vurderes for tiden å tilbakeføre andeler av selskapskatten til kommunene, men selv med en slik reform vil kommunenes inntekter fortsatt i all hovedsak være bestemt av staten.

Utvalgets oppgave er å vurdere tiltak som kan forbedre oppkrevingen av skatt, ikke skattesystemet som sådan. Det ligger derfor utenfor utvalgets mandat å vurdere hvordan skatte- og inntektssystemet for det offentlige bør utformes. Utformingen av skatte- og inntektssystemet kan imidlertid ha betydning for hvordan skatteoppkrevingen bør organiseres. Det vil således bli vurdert om det er forskjeller mellom modellene når det gjelder:

- å utvikle kommunenes økonomiske selvbestemmelsesrett
- kommunenes muligheter til å holde oppsyn med den økonomiske utvikling innen lokalt næringsliv og lokale husholdninger
- kommunenes muligheter til å påvirke eget inntektsfundament
- kommunenes muligheter til i praksis å kunne innføre et lokalt, avvikende skattenivå og håndtere utskriving og innkreving av eiendomsskatt
- mulighetene til å etablere lokale incitamentsordninger for inntekts og skatteøkning

Overgangskostnader: Med dette kriteriet vurderes hvilke engangskostnader som må påregnes i forbindelse med de strukturelle endringer som forventes å skje innenfor gjeldende oppgavefordeling, eller som må gjennomføres for å etablere en modell med endret oppgavefordeling.

Overgangskostnader inkluderer kostnader til flytting og etablering av nye kontorer, samt opplæringskostnader og ansettelseskostnader, i den grad en eventuell omorganisering vil medføre behov for nyrekruttering og opplæring av nyansatte. Det bør også vurderes hvor stort provenytap en eventuell organisasjonsendring vil medføre før den nye organisasjonen er fullt operativ.

9.3 Dagens kommunale modell

Skatteoppkrevingen – slik den fungerer i dag – er beskrevet i kapittel 4. I dette kapitlet rettes fokus mot organiseringen av skatteoppkrevingen og hvordan den fungerer i forhold til de nevnte kriterier.

9.3.1 Beskrivelse av modellen

Det faglige ansvaret for skatteoppkreverfunksjonen ligger til staten, mens det administrative ansvaret ligger til den enkelte kommune, jfr. figur 9.1.

Strukturen er kjennetegnet ved en desentralisert organisering av skatteoppkreverfunksjonen,

Tabell 9.1

Antall årsverk ved SKO	<1	1–2	2–10	10–20	>20
Antall SKO	105	177	126	16	9

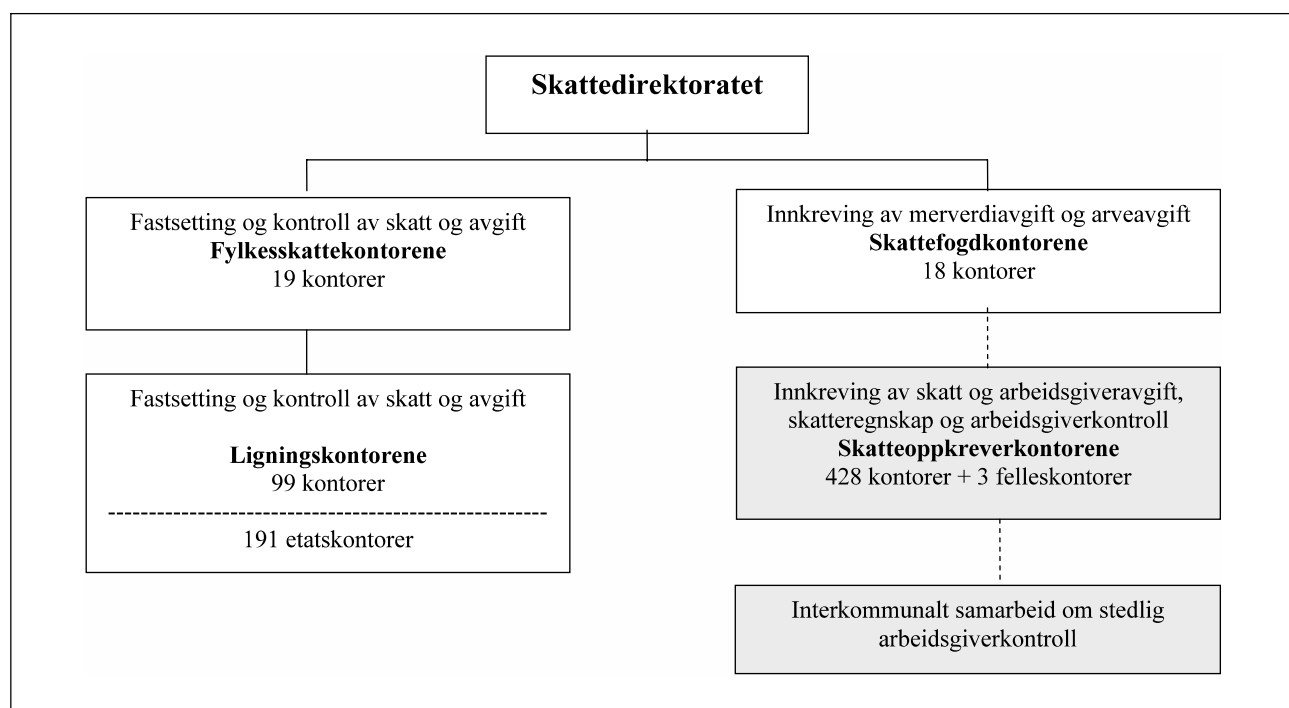
1 Tabellen er utarbeidet pr. 31.12.2003

med én skatteoppkrever i hver kommune. Størrelsen på skatteoppkreverkontorene varierer fra mindre enn ett årsverk til 280 årsverk, se tabell 9.1.

For arbeidsgiverkontroll er det mange steder etablert interkommunale samarbeidsordninger, og noen kommuner har etablert felles skatteoppkreverkontorer. Samarbeidsordningene bygger på at det er den enkelte kommune som har ansvaret for at skatteoppkreverfunksjonene utføres. De funksjoner som samarbeidet omfatter, legges derfor normalt til en enhet som er underlagt et styre bestående av representanter for de deltakende kommuner. Det har i de siste årene vært økende omfang av slike samarbeidsordninger. Disse ordningene og utviklingstrekkene er nærmere omtalt i punkt 9.3.5.

9.3.2 Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen

Resultatoppnåelse/løsningsgrad: Resultatkravene fastsettes fylkesvis av Skattedirektoratet og presi-



Figur 9.1 Dagens organisering

seres kommunevis i dialog (styringsdialog) mellom skattefogdkontoret og det enkelte skatteoppkreverkontor. I tillegg gjennomføres ulike kontroller og ettersyn som belyser resultatoppnåelsen/løsningsgraden.

Resultatene for de forskjellige funksjonene er nærmere analysert i kapittel 7.

Styring og samordning: Den kommunale organiseringen innebærer at det er staten som har den faglige styringen, mens administrativ styring skjer fra kommunene.

Den faglige styringen skjer gjennom mål- og resultatstyring. Dette er en form for «bestiller- og utførerfunksjon», som i mange sammenhenger gir gode resultater. Skatteoppkrevingen skiller seg imidlertid fra vanlige bestiller- og utførermønstre ved at «bestilleren» ikke har direkte sanksjonsmuligheter overfor «utføreren». Den overordnede fagmyndighet har med andre ord ikke mulighet for direkte å styre ressursbruken på hvert kontor eller mellom kontorene, eller ressursenes fordeling på deloppgaver eller kompetansen hos skatteoppkreveren; styringen skjer indirekte ved anbefalinger og faglige veiledninger.

Ressursbruk: Det totale antall årsverk som benyttes til skatteoppkreverfunksjonen i kommunene, er beregnet til 1635 ved utgangen av 2003. I tillegg kommer statlig ressursbruk i forbindelse med faglig styring og saksbehandling på skatteoppkreverområdet, som er beregnet til 75 årsverk.

For nærmere omtale av ressursbruken vises det til kapittel 7 og vedlegg 1.

Utnyttelse av teknologi: Det er i dag ett felles skatteregnskapssystem. Dette benyttes av alle kommuner unntatt Oslo, som har eget regnskapssystem. Regnskapene føres kommunevis. I tilknytning til skatteregnskapet er det utviklet saksbehandlingsstøttesystemer for blant annet innkreving.

Det såkalte SKARP-prosjektet og utviklingen av felles system (SOFIE), som er planlagt innført i 2007, innebærer en realisering av felles plattform for skatteregnskap og innkreivingsstøttesystem, basert på at regnskapene skal føres kommunevis.

Til bruk for faglig styring er det utviklet et såkalt SKO-nett. Dette er dels en informasjonsbase med regelverk og retningslinjer, og dels et kommunikasjonsforum mellom direktorat, skattefogd og skatteoppkrever.

Kompetanse: Ved de store skatteoppkreverkontorene er det generelt høy kompetanse på alle oppgaveområdene, og de har nødvendig spesialkompetanse ansatt ved kontoret.

Ved de mellomstore og mindre kontorene er kompetansen generelt sett mer begrenset. I spesi-

elt kompliserte saker er kontorene avhengig av å innhente kompetanse utenfra, enten fra overordnet myndighet eller fra andre skatteoppkreverkontorer. De minste kontorene er sårbare ved blant annet sykefravær, fordi man har få ansatte å spille på.

Det vises forøvrig til kapittel 10 for en nærmere diskusjon.

Nærhet: Med dagens organisering er det ett skatteoppkreverkontor i hver kommune, og kontorenes størrelse varierer i samsvar med kommune størrelsen (antall innbyggere). Graden av nærhet vil derfor ha sammenheng med størrelsen på kommunen.

Ved de minste kontorene er det jevnt over stor grad av lokalkunnskap. Samtidig kan det være relasjoner mellom skattyter og skatteoppkrever. For å motvirke at nærhet skal få negative konsekvenser (mht. habilitet og etablering av relasjoner), er skattebetalingsordningen basert på at alle unntak fra ubetinget betalingsplikt (lempning, betalingsavtaler og uerholdelighetsføring) undergis to- eller tretrinnsbehandling, der skatteoppkreveren kun har innstillingsmyndighet. På kontrollområdet, og ved valg av innfordringsstrategi, har man ikke slike kontrollordninger. Eventuelle negative konsekvenser av nærhet på disse områdene må derfor fanges opp gjennom den overordnede fagmyndighetens forvaltningsrevisjon.

Ved større kontorer er det mindre grunnlag for lokalkunnskap og mindre risiko for inhabilitet/potensielt uheldige relasjoner. Gode kommunikasjonsløsninger både i forhold til annen forvaltning og i forhold til brukerne, kan bidra til å redusere betydningen av mindre nærhet og lokalkunnskap ved større kontorer.

9.3.3 Hensynet til brukerne

Tilgjengelighet og servicegrad: Dagens organisering – med et stort antall kontorer – gjør at brukeren enkelt kommer i kontakt med skatteoppkreveren ved å møte opp på kontoret. Tilgjengelighet i form av effektive kommunikasjonsløsninger via telefon og/eller Internett ivaretas også på en god måte.

Organiseringen innebærer imidlertid at brukerne må forholde seg til flere forskjellige forvaltningsenheter i ulike skattesaker. For de fleste personlige skattytere er dette neppe et stort problem, i og med at henvendelsene hovedsakelig vil være til ligningskontoret og ikke til skatteoppkreveren. Problemstillingen er formodentlig viktigere for arbeidsgivere, som løpende må forholde seg til de fleste deler av skatteforvaltningen.

På kontrollområdet er det flere aktører innenfor skatteforvaltningen som har ansvar for å utføre kontroll hos næringsdrivende virksomheter. Det er etablert en ordning med felles fylkesvise planer for å koordinere og samordne kontrollaktivitetene som utføres av fylkesskattekontorene, ligningskontorene og skatteoppkreverkontorene. På innfordringsområdet er det også utfordringer med å koordinere tvangsinnfordringstiltak, for eksempel når både skattefogd og skatteoppkrever pålegger en arbeidsgiver å gjennomføre trekk i lønnen til en ansatt som skylder henholdsvis merverdiavgift og restskatt.

Servicegraden vil være avhengig av den faglige kompetansen og ressursene til å behandle henvendelser. Kommunene har, via sin administrative styring, anledning til å påvirke servicegraden i form av ressursinnsats, eksempelvis til utvidede åpningstider.

Rettsikkerhet: Generelt sett skulle en tro at det var lettere å etablere systemer som sikrer likebehandling ved de større enn ved de mindre kontorene. Samtidig er det også større behov for å etablere kontrollsystemer ved de større kontorene, fordi kontrollspennet blir større og oversiktligheten mindre enn ved de mindre kontorene. Ved de minste kontorene vil utviklingen av praksis i stor grad avhenge av én person eller et fåtall personer. Det er også vanskeligere å etablere effektive kontrollrutiner innenfor et veldig lite miljø. På den annen side er behovet for omfattende kontrollrutiner mindre i en liten organisasjon.

Når det gjelder skillet mellom fastsettelse og innkreving, er dette godt ivarettatt, i og med at fastsettelse skjer ved de statlige ligningskontorene og innkreving ved de kommunale skatteoppkreverkontorene.

9.3.4 Andre hensyn

Synergieffekter i forhold til annen virksomhet: I dagens organisering må samordning med andre organer med tilsvarende virksomhet innenfor skatteforvaltningen skje på grunnlag av samarbeid, og organiseringen gir få muligheter for synergieffekter for statlig virksomhet.

Organiseringen har imidlertid positive effekter i forhold til understøttelse av den øvrige kommunale forvaltning. Betydningen av dette varierer imidlertid avhengig av kommunenes størrelse og organiseringen av administrasjonen. I de minste kommunene skjer skatteoppkrevingen i samme miljø som den øvrige kommunale økonomiforvaltning og bidrar til et bredere faglig miljø. I de minste kommunene kan derfor skatteoppkrevingen

bidra til å oppnå bærekraftige økonomienheter med et faglig miljø som kan gi bedre forvaltning også av rene kommunale funksjoner. I enkelte tilfeller kan for eksempel skatteoppkreverfunksjonen gjøre at man ved å opprette kombinasjonsstillinger kan få bedre mulighet til å rekruttere ansatte med økonomisk kompetanse. Skatteoppkrever kan dessuten utføre andre tilgrensende oppgaver, som for eksempel innfordring av kommunale krav. I de mellomstore og større kommunene er skatteoppkrevingen i større grad organisert i separate enheter, og her er samordningseffektene mer begrensede. Alt i alt er det vanskelig å si hvor viktig skatteoppkrevingen er for å understøtte kommuneforvaltningen for øvrig.

Bekjempelse av økonomisk kriminalitet: Arbeidet mot økonomisk kriminalitet er knyttet til skatteoppkreverens informasjons- og veiledningsvirksomhet, til kontrollvirksomhet og til effektiv innfordring. Både informasjons- og veiledningsvirksomheten og kontrollvirksomheten forutsetter høy kompetanse, og for kontrollvirksomheten er det viktig med spesialister med formalkompetanse. Det er videre viktig med godt samordnede kontrollaktiviteter mellom de ulike kontrollmyndighetene. Lokalkunnskap kan ha betydning for å avdekke forskuddstrekk- og avgiftsunndragelser, og nærhet har forebyggende effekt i forhold til skatteunndragelser.

Variasjonene mellom skatteoppkreverkontorene – som i stor grad er en funksjon av kommune størrelsen – innebærer at det varierer fra kommune til kommune i hvilken grad skatteoppkreveren kan bidra i arbeidet mot økonomisk kriminalitet utover de oppgavene som er nevnt ovenfor og ut over deltakelsen i felles kontrollplan. Ordningen med obligatoriske felles kontrollplaner bevirker at den samlede kontrollvirksomhet i fylket planlegges og gjennomføres i samarbeid mellom skatteoppkreverkontorene, ligningskontorene og fylkesskattekontoret, med fylkesskattekontoret som faglig ansvarlig.

Distriktpolitiske hensyn: Denne modellen innebærer den mest desentraliserte strukturen for skatteoppkreverfunksjonen man kan tenke seg, med ansatte i (praktisk talt) alle kommuner.

Mulighet for folkevalgt kontroll og innsyn: I dagens organisering skjer folkevalgt kontroll – i betydningen politisk valgte representanters direkte befatning med skatteoppkreverfunksjonen – gjennom skatteutvalgene som ved sin behandling av billighetssøknader får innsyn i lempningspraksis og skatteoppkrevers innkreivingsvirksomhet. Graden av innsyn varierer både med saksmengden og hvordan den politiske representasjonen er orga-

nisert. I mange tilfeller er de folkevalgtes innsyn sporadisk. Det gjelder særlig i de minste kommunene, der antallet saker er lite.

Kommunalt økonomisk selvstyre: Innenfor dagens skatte- og inntektssystem er det i de fleste kommuner liten sammenheng mellom de resultater skatteoppkreveren oppnår og kommunens egne inntekter. Det skyldes særlig at inntektsfordelingssystemet i betydelig grad utjevner lokale inntektsforskjeller. Det rene økonomiske incitamentet til å prioritere skatteoppkrevingen er derfor begrenset. Det er imidlertid mulig å utvikle ordninger som gir kommunene et mer direkte incitament til å prioritere skatteoppkreverfunksjonen (se kapittel 8).

Dagens organisering ligger godt til rette for eventuelle reformer som enten gir kommunene større myndighet i utformingen av den lokale beskatningen, eller som etablerer en mer direkte sammenheng mellom økonomien i lokalsamfunnet og kommunens inntekter.

Overgangskostnader: En videreføring av dagens skatteoppkrevermodell har ingen direkte overgangskostnader. Som omtalt nedenfor, er det imidlertid grunn til å tro at strukturen i dagens modell gradvis vil endres, dels som følge av kommunesammenslåinger og dels som følge av mer utstrakt samarbeid mellom kommunene. Slike strukturendringer vil naturlig nok utløse overgangskostnader.

9.3.5 Forventede utviklingstrekk

Man kan registrere tendenser i retning av færre kommuner og færre skatteoppkreverkontorer enn vi har i dag. I dette punktet beskrives disse tendensene og hvilke konsekvenser de kan forventes å ha for skatteoppkreverfunksjonen under fortsatt kommunal organisering. Det er viktig å vurdere disse utviklingstendensene og konsekvensene derav, fordi organiseringen av skatteoppkreverfunksjonen må være robust.

Utviklingstendenser innenfor skatteoppkreverfunksjonen: Utviklingen den senere tid synes å gå i retning av utvidet samarbeid over kommunegrensene.

Mest utbredt er samarbeidet på området for arbeidsgiverkontroll – tall for 2003 viser at 222 kommuner deltok i en eller form for kontrollsamarbeid. Det er ulike måter å organisere samarbeidet på. En ordning som praktiseres mange steder, er at to eller flere kommuner i et område eller en region går sammen og danner en interkommunal regnskapskontrollørordning. Dersom samarbeidet er

forankret i kommuneloven § 27, etableres det et styre, som etter vedtak i de respektive kommunestyre gis myndighet til å treffe avgjørelser om virksomhetens drift og organisering, jf. kommuneloven § 27 nr. 1.

Samarbeidsordningen kan eksempelvis gå ut på at en kommune står som såkalt vertskommune og ansetter en eller flere regnskapskontrollører som etter nærmere avtale stilles til rådighet for de andre kommunene. Avtalen som ligger til grunn for ordningen, regulerer også gjerne hvordan kostnadene til ordningen skal fordeles mellom kommunene, eksempelvis ut fra innbyggertall eller i forhold til faktisk utført arbeid etter fakturering. Kontroller som utføres som et ledd i det interkommunale samarbeidet, skjer i navnet til det aktuelle skatteoppkreverkontoret.

Interkommunalt samarbeid om *hele* skatteoppkreverfunksjonen ble etablert av de to kommunene Øvre Eiker og Nedre Eiker i 2003. Med virkning fra 1. januar 2004 er det etablert ytterligere to slike felleskontorer for til sammen 7 kommuner.¹

Skatteoppkreveren i Eiker er organisert som et eget kontor, lokalisert i Øvre Eiker, med rådmannen som nærmeste administrative overordnede. Skatteoppkreveren har eget budsjett, der kommunene faktureres etter en gitt fordelingsnøkkel. Det rapporteres til stat og kommune hver for seg. Samarbeidet omfatter også innkreving av noen typer kommunale krav, slik som vann- og kloakkavgift, avfallsgebyr og feieavgift, som innkreves etter skattebetalingslovens regler, og som er omfattet av skatteoppkreverens særnamsmannsmyndighet. Bakgrunnen for og erfaringene med samarbeidet mellom Øvre Eiker og Nedre Eiker er nærmere beskrevet i vedlegg 2 til innstillingen.

Kommunene Asker og Bærum har vedtatt å etablere et felles skatteoppkreverkontor. Bakgrunn og status for arbeidet er nærmere beskrevet i vedlegg 3 til innstillingen.

Flere andre kommuner er dessuten engasjert i prosjekter eller prosesser for å etablere en felles skatteoppkreverfunksjon. Dette gjelder blant annet de syv kommunene i Follo-regionen (Vestby, Ski, Ås, Frogn, Nesodden, Oppegård og Enebakk), samt kommunene Verdal og Levanger i Nord-Trøndelag. I Buskerud var det pr. august 2003 kun 4 av 21 kommuner som ikke var involvert i et eller annet prosjekt for vurdering eller planlegging av felles skatteoppkreverfunksjon.

1. Skatteoppkreveren i Røros og Holtålen omfatter de to kommunene med samme navn. Skatteoppkreveren i Midtre Namdal omfatter kommunene Flatanger, Fosnes, Namdals-eid, Namsos og Overhalla.

Utviklingstrekk innenfor kommunesektoren mer generelt: Hele kommunesektoren er under endring og det er stor oppmerksomhet om strukturelle endringer i form av kommunesammenslåing og interkommunalt samarbeid. Dette har bl.a. sammenheng med at den offentlige produksjon har vokst voldsomt og fortsatt øker.

Utviklingen følger i hovedsak to retninger. Den ene retningen fører mot kommunesammenslutninger. Det er allerede gjennomført enkelte sammenslutninger, noen kommuner har fattet vedtak om sammenslutninger, og en rekke kommuner har igangsatt utredninger som kan føre frem til vedtak om sammenslutning. Den andre retningen er etablering av ulike former for samarbeidsløsninger mellom kommunene, herunder felles skatteoppkreverkontor. Det er etablert tre felleskontorer for til sammen ni kommuner, andre kommuner har fattet vedtak om felleskontor, og det pågår vurderinger i flere områder om etablering av felles oppkreverkontor.

Utviklingstrekken vedrørende organiseringen av kommunal sektor generelt og organiseringen av skatteoppkreverfunksjonen spesielt, tilsier derfor at «skatteoppkreverkartet» kan komme til å se vesentlig annerledes ut i løpet av en 10–15 års periode, også under fortsatt kommunal organisering av skatteoppkreverfunksjonen.

Utviklingstrekken med hensyn til kommunesammenslåing og etablering av samarbeidsløsninger bygger imidlertid i stor utstrekning på lokale initiativ og enighet mellom de involverte kommuner. Det må derfor antas at hensynet til skatteoppkreverfunksjonen bare vil være ett av mange hensyn. Det er følgelig vanskelig å ha noen sikker formening om hvilke typer kommuner som kommer til å gjennomgå de største strukturelle endringene. Generelt antas det imidlertid at utviklingen vil gå raskest i regioner der det er flere kommuner innenfor et område som kan anses som en geografisk enhet, og i kommuner som har relativt små ressurser i forhold til de oppgavene de skal løse.

Vurderingene nedenfor er prinsipielle, og er ikke basert på noen bestemt oppfatning om hvilket tempo og omfang utviklingen får, eller hvilke regioner av landet som blir berørt. Den kvantitative og kvalitative betydning vil naturligvis avhenge av hvilke endringer som faktisk skjer.

Resultatoppnåelse/løsningsgrad: Utviklingen i kommunesektoren generelt og for skatteoppkreverkontorene spesielt, går mest sannsynlig mot større enheter. I den grad størrelsen har betydning for resultatoppnåelsen, vil dette påvirke resultatene. Hvis spesialisering gir bedre kvalitet, vil større enheter dessuten kunne legge til rette for

god kvalitet i skatteoppkrevingen. For arbeidsgiverkontrollen blir det en videreutvikling av det samarbeid og den samordning som finnes allerede i dag.

Samlet sett vil trolig resultatoppnåelsen i en fremtidig gjennomsnittskommune nærme seg det vi finner i dagens middels store kommuner.

Ressursbruk: Dersom skatteoppkreverfunksjonen er undergitt stordriftsfordeler, vil de administrative kostnader bli lavere, som følge av at enhetene blir større enn i dag.

Styring og samordning: Antall underordnede organer kan ha betydning for faglige styringsmuligheter, idet den faglige styringen kan bli enklere desto færre enheter man har å forholde seg til. Hvis utviklingen går mot flere felles skatteoppkreverkontorer og/eller færre kommuner, vil det kunne innebære at faglige styringsmuligheter for staten blir enklere. På den annen side innebærer organiseringen av samarbeidsløsninger mellom kommuner en styringsmessig utfordring, blant annet fordi det blir flere beslutningsnivåer i administrative spørsmål, og avstanden mellom de bevilgende myndigheter (hver enkelt deltakende kommune) og skatteoppkreverfunksjonen derved blir større.

Samordningsmulighetene mellom de ulike enhetene i skatteforvaltningen vil i liten grad påvirkes av endringer i kommunestrukturen eller interkommunalt samarbeid.

Utnyttelse av teknologi: Det nye skatteregnskapssystemet er planlagt med sikte på en fortsatt kommunal organisering av skatteoppkreverfunksjonen, og kommunesammenslåing og samarbeid kan derfor skje uavhengig av dette. I den grad færre og større enheter forenkler innføring og drift av IKT-løsninger, fremmer utviklingen dette.

Kompetanse: Større enheter kan gi grunnlag for bedre tilgang til og utnyttelse av kompetanse enn det er i små enheter, der man kan være avhengig av å innhente spesialkompetanse utenfra. I den grad dagens skatteoppkreverkontorer er sårbare på grunn av avhengighet av et fåtall ansatte, vil denne sårbarheten bli redusert når enhetene blir større. Mulighetene for spesialisering av ulike funksjoner er også til stede – enten som samarbeidsløsninger eller ved differensiering i oppgaveløsning mellom kommunene.

Nærhet: Utviklingen mot færre kommuner/skatteoppkreverkontorer vil innebære mindre nærhet til brukerne enn dagens organisering, med de konsekvenser det innebærer. Blant annet vil omfanget av lokalkunnskap reduseres som følge av en slik utvikling. Betydningen avhenger av hvor sterk sentraliseringen blir.

Tilgjengelighet og servicegrad: Det er ikke uten videre gitt hvilken virkning en større konsentrasjon vil få for brukerne. Den geografiske tilgjengeligheten vil bli redusert. På den annen side kan større enheter tilby mer omfattende veiledning og informasjon.

Rettssikkerhet: Rettssikkerheten vil bare bli påvirket i den grad større kontorer gir grunnlag for endrede rutiner og mer enhetlig praksis.

Synergieffekter i forhold til annen virksomhet: En utvikling mot færre kommunale skatteoppkreverkontorer påvirker trolig bare i liten grad samarbeidsmulighetene med andre statlige organer innenfor skatteforvaltningen, selv om færre og større enheter kan gi mer ressurser til å gå inn i et forpliktende samarbeid. I de kommunene som mister skatteoppkreverkontoret, taper en derimot de synergieffekter som måtte eksistere mellom skatteoppkreverkontoret og den øvrige kommunale økonomifunksjonen. Effekten kan reduseres ved at innkrevingen av kommunale krav også legges til samarbeidsorganet.

Bekjempelse av økonomisk kriminalitet: Mulighetene for bekjempelse av økonomisk kriminalitet påvirkes formodentlig lite av større kommunale enheter, idet man allerede i dag har felles kontrollplan og utstrakt samarbeid mellom kommunene på kontrollområdet.

Distriktpolitiske hensyn: Større konsentrasjon vil redusere sysselsettingen i de kommunene som mister skatteoppkreverfunksjoner, men øke sysselsettingen i de kommuner som får tilført slike funksjoner. Hvorvidt sysselsettingen alt i alt reduseres, avhenger av hvilke effektivitetsgevinster som tas ut.

Folkevalgt kontroll og innsyn: Mulighetene for folkevalgt innsyn og kontroll påvirkes neppe i særlig grad av at skatteoppkreverfunksjonen samles.

Kommunalt økonomisk selvstyre: En utvikling mot færre og større kommuner kan legge til rette for reformer der kommunene får større myndighet med hensyn til utformingen av lokal beskatning eller større muligheter til å påvirke sitt eget inntektsfundament. Hvorvidt slike reformer faktisk vil bli gjennomført, er det vanskelig å ha noen klar formening om. Det avhenger formodentlig av hvilket omfang og styrke utviklingen mot kommunesammenslåinger får, og hvilken type kommuner som blir sammenslått.

Overgangskostnader: En omorganisering av skatteoppkreverkontorene vil gi opphav til omstillingskostnader. Omfanget av disse kostnadene avhenger av hvor sterk sentraliseringen blir.

Oppsummering av vurderingene: Vurderingen av de enkelte kriterier ovenfor faller ulikt ut avhen-

gig av hvilke kommuner som blir omfattet av utviklingen. Dersom den først og fremst omfatter mellomstore og store kommuner i sentrale strøk, blir virkningene en annen enn om den omfatter de minste kommunene. For eksempel kan samarbeid eller sammenslåinger bidra til å redusere småskalaulempene – som blant annet er forbundet med tilgangen til kompetanse – men innebærer samtidig at småskalafordelene – herunder synergieffekter med den kommunale administrasjon – også blir redusert.

Virkningene vil også avhenge av hvorvidt sentraliseringen skjer i form av kommunesammenslåinger eller i form av interkommunalt samarbeid. I det siste tilfellet vil skatteoppkreverfunksjonen bli mer løsrevet fra den kommunale virksomheten for øvrig, særlig i forhold til de kommuner som gir fra seg oppgaven med utførelsen av skatteoppkrevingen. Ved kommunesammenslåinger oppnår man derimot mer bærekraftige enheter som står på egne ben, og der de enkelte deler av organisasjonen ikke er så avhengige av hverandre.

9.4 Modell med forskjøvet oppgavefordeling

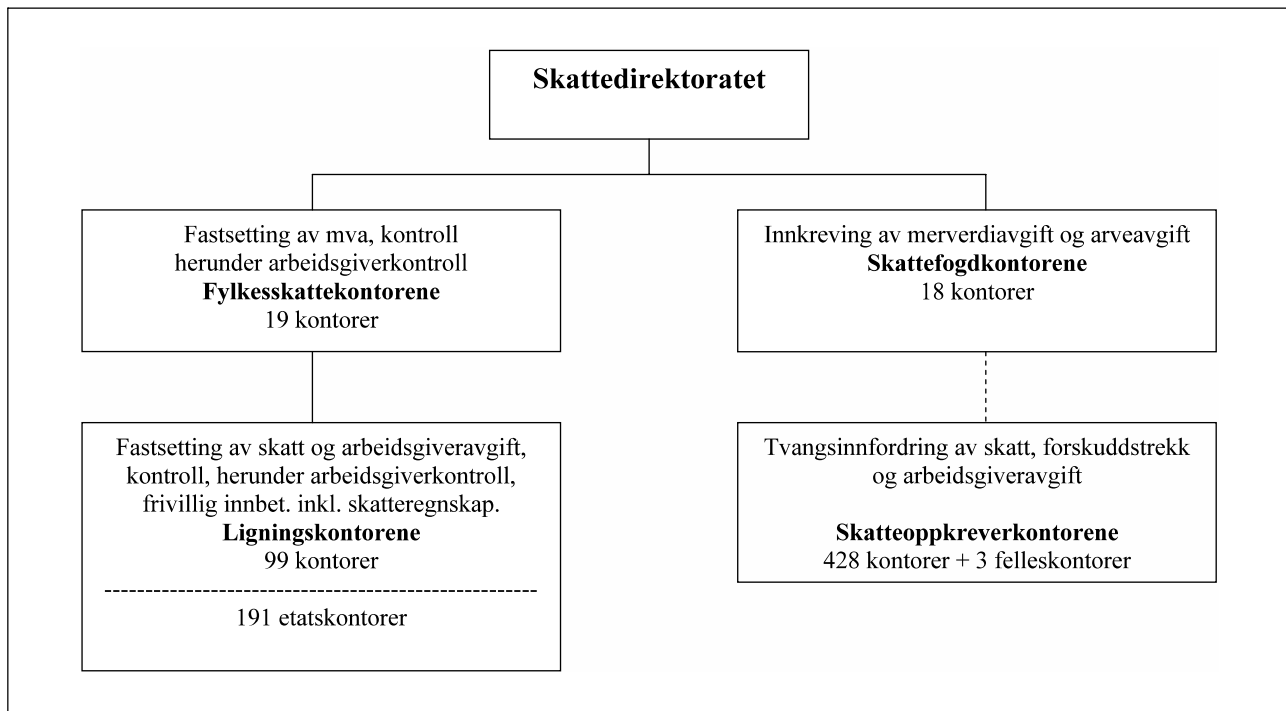
I denne delen omtales en modell med en forskyvning av arbeidsoppgavene mellom dagens statlige og kommunale skattemyndigheter. Modellen er således en mellomløsning mellom dagens ordning og en ren statlig løsning.

9.4.1 Beskrivelse av modellen

Staten får tilført oppgavene med føring av skatte-regnskapet, frivillig innbetaling og arbeidsgiverkontroll. Kommunenes oppgave begrenses dermed til tvangsinnfordring av misligholdte krav.

Det legges til grunn at modellen vil bestå av to linjer. Den ene linjen – fastsettelsessiden – vil være organisert som i dag, med fylkesskattekontor og ligningskontor. Den andre linjen – innkreving – vil bestå av skattefogdkontorene og skatteoppkreverkontorene. Modellen innebærer betydelig reduksjon av bemanningen på skatteoppkreverkontorene, som følge av at oppgaver overføres til andre enheter i skatteforvaltningen. I utgangspunktet legges det ikke opp til spesielle strukturelle endringer av skatteoppkrevernivået, men det er rimelig å tro at reformen kan påskynde utviklingen mot færre skatteoppkrevekontorer.

Modellen innebærer at skatteoppkreverne får faglig grensesnitt mot skattefogden med hensyn til innfordring og mot ligningskontoret med hensyn



Figur 9.2 Modell med forskjøvet oppgavefordeling

til overføring av krav til innfordring og innfordret beløp til regnskapsføring. De øvrige funksjonsområdene under dagens skatteoppkreverfunksjon (skatteregnskap, veiledning/informasjon, arbeidsgiverkontroll og frivillige inn-/utbetalinger) overføres til fastsettelseslinjen (fylkesskattekontor og ligningskontor).

Den endrede oppgavefordelingen innebærer blant annet at informasjonsstrømmen i forbindelse med innberetning og frivillig betaling flyttes til fastsettelsessiden.

9.4.2 Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen

Resultatoppnåelse/løsningsgrad: I denne modellen behandles ikke frivillig betaling og tvangsinnfordring i samme organisasjon, og arbeidsgiverkontroll blir løsrevet fra tvangsinnfordring. Dette kan være en ulempe for skatteoppkreverens innfordringsarbeid, men vil samtidig kunne være en fordel for fastsettelsesområdet arbeid med arbeidsgiverkontroll. Det er for øvrig viktig å være oppmerksom på at den teknologiske utviklingen siden midten av nittitallet har ført til at behandlingen av frivillige innbetalinger i stor grad er automatisert. Videre vil det være mulig for både fastsettelses- og innfordringssiden å hente informasjon i hverandres systemer, slik at all registrert informasjon kan være tilgjengelig for alle som har behov for den.

Hvis modellen åpner for større grad av spesialisering og stordriftsfordeler i forbindelse med tvangsinnfordring, hvilket er usikkert, kan det gi bedre løsningsgrad på innfordringsstadiet. På den annen side medfører oppsplittingen at skyldneren behandles av to ulike instanser. Det kan innebære økt ressursbruk ved at skatteoppkreveren må sette seg inn i skyldners forhold fra tiden før forfall for å legge riktig innfordringsstrategi. Den samlede virkning vil i noen grad avhenge av hvor grensen trekkes mellom «frivillig innbetaling» og «tvangsinnfordring»; dersom alle misligholdte krav (etter første gangs purring) automatisk overføres til skatteoppkreveren, vil det i realiteten være gjort svært lite arbeid hos ligningskontoret i forkant av skatteoppkreverens arbeid, og omfanget av dobbeltarbeid blir mindre.

Arbeidsgiverkontrollen er i denne modellen overført til ligningskontoret. Det kan innebære færre kontrollenheter og større fysisk avstand fra kontrollobjektene. Arbeidsgiverkontrollene er imidlertid allerede delvis sentralisert gjennom ulike former for interkommunalt samarbeid, og det er derfor ikke åpenbart hvor sterk sentraliserings-effekten vil bli. En sammenslåing legger til rette for samordning av henholdsvis lignings-, merverdiavgifts- og arbeidsgiverkontroll, fordi dette vil ligge i samme organisatoriske linje. Organisatorisk samordning av arbeidsgiverkontrollen vil også bidra til større faglige miljøer og gi bedre grunnlag for å oppnå spesiell kompetanse. Spesiell kompetanse

anses for nødvendig for å kunne avdekke overtredelser i kompliserte saker. Sammenslåingen av kompetansemiljøer må derfor antas å gi en høyere kontrolleffektivitet.

Styring og samordning: For skatteregnskapsfunksjonen og arbeidsgiverkontrollen vil modellen åpne for en organisering der nær beslektede funksjoner samles i samme organisatoriske linje som de øvrige kontrollområdene. Det gir i utgangspunktet gode muligheter for styring og samordning.

Ressursbruk: De fremste mulighetene for kostnadsbesparelser ligger i en forbedret samordning på henholdsvis kontroll- og regnskapsføringssiden, herunder utnyttelse av stordriftsfordeler. Det er vanskelig å anslå hvor store disse besparelsene vil være.

Utnyttelse av teknologi: Denne modellen legger i utgangspunktet godt til rette for utnyttelse av teknologi, særlig for skatteregnskaps- og kontrollområdet. Det nye systemet SOFIE (resultatet av SKARP) er ikke planlagt utviklet i forhold til dette skillet i oppgaveløsningen, men det vil neppe medføre vesentlige problemer å foreta en slik endring.

Kompetanse: Modellen krever at det bygges opp kompetansemiljøer for skatteregnskap og arbeidsgiverkontroll hos de statlige organene. På den annen side vil disse miljøene jevnt over bli større, noe som gjør det lettere å utvikle spesialkompetanse. For skatteoppkreverkontorene kan modellen føre til at ansvarsområdet blir så vidt lite at det blir vanskeligere å rekruttere personell med nødvendig kompetanse. Dette vil først og fremst være et problem i de aller minste kommunene.

Nærhet: Modellen vil innebære mindre lokalkunnskap enn dagens modell for oppgavene knyttet til arbeidsgiverkontroll, skatteregnskap og informasjon/veiledning. For innfordringsoppgavene vil det i utgangspunktet ikke skje noen endringer med hensyn til muligheten for lokalkunnskap.

Nærhet har liten betydning for føringen av skatteregnskapet. Ved føringen av skatteregnskapet vil lokalkunnskap kunne avdekke forhold som bør lede til at det gjennomføres arbeidsgiverkontroll. Denne muligheten reduseres dersom regnskapsføringen overføres til regionleddet. På den annen side vil utvikling av maskinelle kontrollfiltre, som genererer lister over «mistenkelige» arbeidsgivere, bidra til at det blir større likhet i kontrollutvelgelsen mellom store og små kontor.

For arbeidsgiverkontrollen kan manglende nærhet ha betydning, blant annet fordi det vil kunne bli større reiseavstander ved stedlige kontroller. På den annen side vil eventuell risiko for

utilbørlig påvirkning på skatteoppkrever reduseres når nærheten blir mindre. På grunn av det utstrakte samarbeidet om arbeidsgiverkontroll innenfor dagens ordning, og ordningen med felles kontrollplan, er det usikkert hvor stor den faktiske endringen med hensyn til nærhet vil bli.

9.4.3 Hensynet til brukerne

Tilgjengelighet og servicegrad: På kontrollområdet vil det være færre etater/enheter å forholde seg til for arbeidsgiver. Det må anses som en fordel for brukerne.

Ettersom innbetaling og tvangsinnfordring blir delt mellom to instanser, får en skattyter som ikke betaler ved forfall, i utgangspunktet ett organ mer å forholde seg til når det gjelder betaling av skatt. De som betaler rettidig, vil derimot kunne forholde seg til kun ett kontor. Videre blir det ett organ mindre med hensyn til kontroll. Modellen viderefører antallet myndigheter som skal stå for tvangsinnfordring.

Rettsikkerhet: Det organisatoriske skillet mellom fastsettelse og innkreving er ikke opprettholdt i denne modellen, fordi innbetalingsbetalingsfunksjonen er lagt til ligningskontoret, noe som representerer en utfordring fra et rettsikkerhetssynspunkt. En mulighet er å foreta en organisatorisk og systemmessig tilpasning innenfor ligningsforvaltningen som sikrer avstand mellom de som står for fastsettelsen, og de som håndterer den frivillige innbetalingen. Tvangsinnfordring vil fortsatt være skilt organisatorisk fra fastsettelse. Vi kommer nærmere tilbake til denne problemstillingen i forbindelse med diskusjonen av den helstatlige modellen.

9.4.4 Andre hensyn

Synergieffekter i forhold til annen virksomhet: Modellen vil åpne for å samordne funksjoner (kontroll, regnskapsføring og informasjon/veiledning) som i dag utøves innenfor ulike organisatoriske linjer i staten. Modellen vil også gjøre det lettere å endre fordelingen av oppgaver og ressurser mellom enhetene.

Modellen innebærer at det ikke lenger vil være grunnlag for synergieffekter mellom skatteoppkreverfunksjonen og den kommunale administrasjonen på regnskapsområdet. På innfordringsområdet blir det imidlertid ikke noen endring i forhold til dagens organisering.

Bekjempelse av økonomisk kriminalitet: Den viktigste effekten i forhold til bekjempelse av økonomisk kriminalitet vil komme fra en forbedret

koordinering av skatteforvaltningens samlede kontroll- og informasjonsvirksomhet. Bruddet i kjeden mellom regnskapsføring/frivillig innbetaling og tvangsinnfordring kan imidlertid begrense mulighetene til å forebygge unndragelser.

Distriktpolitiske hensyn: Sentraliseringen av regnskapsfunksjonene og ordningene med frivillig innbetaling vil redusere antallet årsverk ved de kommunale skatteoppkreverkontorene betydelig. I den grad deler av disse funksjonene er uavhengige av sted, kan disse oppgavene legges til regioner der sysselsettingen anses som svak.

Mulighet for folkevalgt kontroll og innsyn: Modellen innebærer ikke i seg selv noen redusert mulighet for folkevalgt innsyn og kontroll i forhold til dagens ordning. Dersom det anses som ønskelig, kan kommunene fremdeles få adgang til skatteregnskapet slik at de kan kontrollere og få innsyn i regnskapsføring og fordeling. Skatteutvalgets oppgaver vil i utgangspunktet kunne videreføres som i dag.

Kommunalt økonomisk selvstyre: Denne modellen vil i liten grad endre sammenhengene mellom skatte- og inntektssystemet og skatteoppkrevingen. Det skyldes at det bare er ansvaret for den frivillige betalingen som overføres til staten, mens ansvaret for innfordringen fremdeles blir liggende i kommunene. Dersom det er en sammenheng mellom skatteoppkreverens tilknytning og skattyternes betalingsvilje, vil imidlertid omfanget av den frivillige innbetalingen påvirkes.

Ved endringer i skattesystemet, for eksempel slik at visse skattearter omgjøres til lokale skatter – jf. den pågående diskusjonen om tilbakeføring av deler av selskapsskatten – er det et spørsmål om utskrivning og innbetaling skal skje i statlig regi, eller om disse oppgavene skal ligge til kommunene. I prinsippet er det ikke noe i veien for at staten innkrever skatt på vegne av kommunene, slik kommunen i dag innkrever skatt på vegne av staten. I den grad kommunale og statlige skatter pålegges de samme skattyterne, og eventuelt også samme skattegrunnlag, vil det imidlertid medføre dobbeltarbeid dersom stat og kommune har ansvaret for fastsettelse og oppkreving av sine respektive skatter. Dersom kommunen både skal fastsette og innkreve skatt, reiser det også problemer knyttet til rettsikkerhet. Styringshensyn tilsier at fastsettelse og innkreving legges til ulike resultatenheter.

Overgangskostnader: Etablering av denne modellen vil innebære administrative kostnader, herunder styring av omorganiseringsprosessen, overføring av ansatte til staten, samt kostnader til lokaler og utstyr (reduuerte behov hos skatteopp-

kreverne og økt behov ved ligningskontorene). Det vil også være kostnader knyttet til faglige og systemmessige endringer, herunder tilpasning av nytt skatteregnskap (SOFIE) til ny struktur og opparbeidelse av kompetanse i de statlige organene som blir tilført nye oppgaver. Det antas at det finnes noe kompetanse i skatteetaten (staten) på de funksjonsområdene som overføres, slik at sårbarheten i forbindelse med omorganiseringen er noe mindre enn i omorganiseringer hvor det flyttes funksjonsområder til enheter som ikke har egen kompetanse på det aktuelle området fra før. Omorganiseringen vil innebære betydelige endringer i oppgavefordelingen, som kan ta tid og medføre en risiko for provenytap.

9.5 Statlig modell

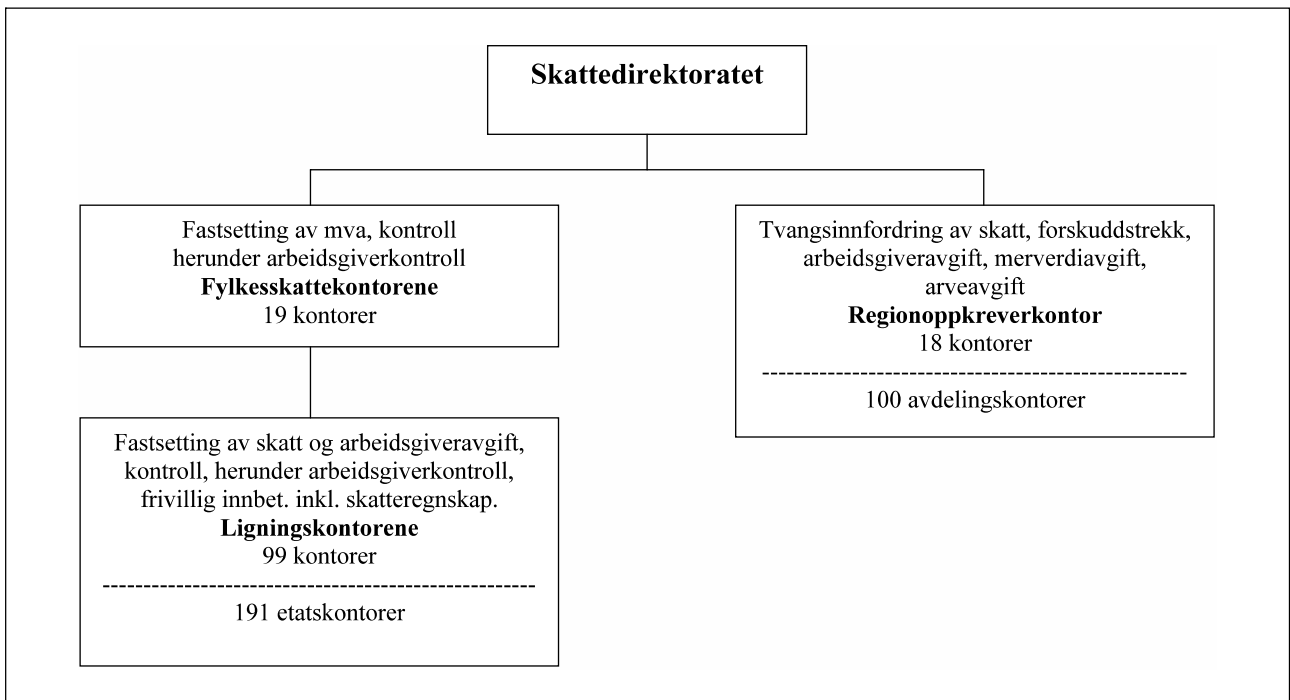
I denne delen beskrives en modell der skatteoppkreverfunksjonene overtas av staten. Det kan tenkes mange løsninger for en statlig modell. Hvilken modell som eventuelt er mest hensiktsmessig, må ses i lys av den pågående omorganiseringsprosessen i skatteetaten. Nedenfor tas det utgangspunkt i en mulig modell, der funksjonene frivillig betaling og fordeling (skatteregnskap), arbeidsgiverkontroll og informasjonsvirksomhet overføres til ligningskontorene og der tvangsinnfordring etableres i egne kontorer.

9.5.1 Beskrivelse av modellen

En organisering med ett statlig skatteoppkreverkontor i hver kommune, i tillegg til skattefogden som oppkrever av merverdiavgift og arveavgift på fylkesnivå, antas å være lite realistisk. Modellen forutsetter at det etableres én linje for innfordring, mens arbeidsgiverkontroll, informasjon, veiledning og skatteregnskapet med frivillige innbetalinger legges til fastsettelseslinjen. Skattefogdens oppgaver med innbetalinger og regnskapsføring av arveavgift og merverdiavgift legges også i fastsettelseslinjen.

Modellen innebærer at alle oppgaver som i dag utføres av de kommunale skatteoppkreverne,

overføres til staten, samtidig som man fordeler disse oppgavene til ulike statlige enheter. Fordelingen mellom de statlige enhetene er lik fordelingen i oppgaveforskyvningsmodellen foran. De (tvangs)innfordringsoppgaver som i dag ligger hos skattefogdkontorene og skatteoppkreverkontorene, legges til regionale innfordringsenheter, med avdelingskontorer rundt om i regionen etter geografisk eller befolkningsmessig behov. Bruker



Figur 9.3 Statlig modell

man dagens organisering av ligningsetaten som eksempel, kan man regne med 18 regionkontorer, omtrent 100 avdelingskontorer og eventuelt et antall lokalkontorer. Det kan være aktuelt å overføre enkelte sakstyper til spesialiserte enheter innenfor skatteetaten.

Føring av skatteregnskap, avregning og frivillig betaling, samt arbeidsgiverkontroll, er flyttet til fastsettelsessiden. Det betyr at denne modellen også etablerer et organisatorisk skille mellom frivillig innbetaling og innfordring, slik som oppgaveforskyvningsmodellen som ble omtalt i forrige del. Skillet i dagens modell mellom fastsettelse og frivillig innbetaling av skattekrav er imidlertid ikke opprettholdt. Strukturen på fastsettelsessiden antas ikke å endres i nevneverdig grad.

9.5.2 Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen

Resultatoppnåelse/løsningsgrad: Resultatoppnåelsen innenfor denne modellen antas å bli tilsvarende som for modellen med oppgaveforskyvning på områdene arbeidsgiverkontroll, informasjon/veiledning og skatteregnskap. Vi viser her til diskusjonen i forrige del.

På innkreivingsområdet er det grunn til å tro at resultatene blir mer ensartede, blant annet fordi det blir lettere å forskyve ressursene mellom ulike regioner etter behov. Etableringen av større kontorer gjør det også enklere å utvikle og nyttiggjøre

seg spesialkompetanse. På den annen side vil en større grad av sentralisering redusere mulighetene for å nyttiggjøre seg lokalkunnskap (se nedenfor).

Styring og samordning: I denne modellen er faglig og administrativt ansvar samlet i linjen, og den har en mindre desentralisert struktur enn dagens modell. Mens dagens modell er basert på faglig styring via mål- og resultatstyring, med veiledning og anmodninger som styringssignaler, gir denne modellen også muligheter for å supplere med mer direkte styring. Dette har sammenheng med at modellen er mer hierarkisk og har mindre desentralisert beslutningsmyndighet enn dagens modell. Fra et overordnet, faglig synspunkt gjør dette det lettere å iverksette felles strategier og prioriteringer i alle ledd av organisasjonen, herunder også i forhold til fastsettelsessiden.

Ressursbruk: En statliggjøring av skatteoppkrevingen innebærer at skatteoppkreverkontorene må administreres innenfor skatteetaten, snarere enn innenfor den kommunale forvaltning. Det medfører økt behov for administrative ressurser i skatteetaten, mens behovet reduseres i kommunene (se for øvrig nedenfor om synergieffekter). Overflyttingen av oppgavene til staten og reorganiseringen av virksomheten vil innebære økt effektivitet og redusert ressursbehov i den grad det eksisterer stordriftsfordeler. Tar en utgangspunkt i ressursbruken i dagens skatteoppkreverkontorer, synes det som det finnes slike stordriftsfordeler, i alle fall opp til et visst nivå. De pågående proses-

sene med samarbeid over kommunegrensene er basert på en forutsetning om at ressursbruken skal effektiviseres.

Utnyttelse av teknologi: Innenfor en mer enhetlig organisasjon blir brukermiljøene mer homogene. Det kan effektivisere utviklingen og driften av IKT-løsninger. Det pågående arbeid med å forbedre IKT-løsningene innenfor dagens modell, gjør allikevel at det er usikkert om gevinstene vil være særlig store på dette området.

Kompetanse: Modellen innebærer at det vil bli færre og jevnt over større enheter på lokalt nivå (en mulig unntagelse er de største kommunene, der dagens kontorer er svært store). Forutsetninger for å bygge opp og sikre gode faglige miljøer med nødvendig kompetanse på alle fagområdene,² er derfor til stede. Modellen legger dessuten til rette for spesialisering. Ved å etablere en spesialisert linje/organisasjon for innfordring, kan det også sikres nødvendig kompetanse på dette området.

Nærhet: Modellen innebærer at hver enhet får et større geografisk ansvarsområde enn med dagens modell, med tilsvarende redusert mulighet for å oppnå lokalkunnskap av betydning for arbeidsgiverkontroll og innkreving. Dette kan isolert sett føre til dårligere resultater. På den annen side reduseres de eventuelle problemene som nære relasjoner mellom skatteoppkrever og arbeidsgiver/skattyter kan føre til.

9.5.3 Hensynet til brukerne

Tilgjengelighet og servicegrad: Modellen vil ikke i samme grad som dagens modell gi geografisk nærhet, noe som kan være en ulempe for publikumsservicen. Som diskutert under gjennomgangen av kriteriene ovenfor, må begrenset geografisk tilgjengelighet for øvrig antas først og fremst å være et problem for personlige skattytere og enmannsforetak. For næringslivet mer generelt kan manglende nærhet oppveies av at det blir færre enheter å forholde seg til, og at kompetansen ved det enkelte kontor blir bedre og mer omfattende.

På innfordringsområdet innebærer modellen at antall særnamsmenn reduseres, fordi antall skatteoppkreverkontorer blir redusert, og fordi skattefogdkontor og skatteoppkreverkontor slås sammen. Det vil, ut over denne samordningen innenfor skatteetaten, kunne være aktuelt med ytterligere koordinering av det offentliges tvangs-

innfordringsmyndigheter. Modellen anses å legge til rette også for dette, ved at nesten alle enheter med namsmannsmyndighet vil være faglig og administrativt underlagt staten.

Rettsikkerhet: I likhet med modellen med oppgaveforskyvning er det organisatoriske skillet mellom fastsettelse og innkreving ikke opprettholdt i denne modellen fordi innbetalingsfunksjonen ligger til fastsettelsesenheten. Tvangsinnfordring er fortsatt skilt fra fastsettelse, selv om begge oppgaver nå ligger til staten. Spørsmålet er derfor hvordan en skal sikre at det ikke tas innkrevingshensyn ved fastsettelsen, og omvendt. Behovet for et slikt skille må ivaretas innad i organisasjonen, eksempelvis gjennom systemmessige tilgangs- og endringsbegrensninger.

I Danmark og Sverige ligger fastsettelse og innkreving til samme myndighet. Det er etablert skille mellom de ulike funksjonene innenfor den samme organisatoriske enheten, slik at ikke de samme personene driver både med fastsettelse og innkreving. Det har ikke vært sett på dette som noe rettsikkerhetsproblem i disse landene.

Uansett forutsettes det at det i denne modellen etableres løsninger som forhindrer sammenblanding av fastsettelses- og innkrevingshensyn. Det at tvangsinnfordringen er lagt til en egen linje i organisasjonen, bidrar til å redusere problemet.

9.5.4 Andre hensyn

Synergi i forhold til andre virksomheter: En statliggjøring av skatteoppkreverfunksjonen utløser synergieffekter mellom skatteoppkreverfunksjonen og andre deler av skatteforvaltningen. På den annen side mister man de synergieffekter som i dag finnes mellom skatteoppkreverne og den øvrige kommuneforvaltning. Det gjelder spesielt synergieffekter mellom skatteoppkreving og innkreving av andre kommunale krav. Dersom skatteoppkreverfunksjonen gjøres statlig, reduseres det faglige miljøet i kommunenes økonomiadministrasjon. Dette vil ha størst betydning for de mindre kommunene, der skatteoppkrevingen er tett integrert med den øvrige økonomiadministrasjon.

Bekjempelse av økonomisk kriminalitet: I den grad sentralisering medfører høyere kompetanse og kvalitet, vil det bidra til å gjøre enhetene bedre rustet til å avdekke økonomisk kriminalitet.

Distriktspolitiske hensyn: Modellen innebærer dels at det totale antallet ansatte innenfor skatteforvaltningen blir lavere og dels at forvaltningen blir mer sentralisert.

Mulighet for folkevalgt kontroll og innsyn: Statliggjøringen innebærer ikke i seg selv noen innsnev-

2. Dette vil motvirke den mulige svekkelse av skattefogdene (som ettersynsorgan for bl.a. skatteoppkrevernes føring av skatteregnskapet) på regnskapsområdet, som følger av at deres økonomitjenestefunksjon (for andre statsetater) ble flyttet til en annen etat 1.1.2004.

ring av muligheten for folkevalgt innsyn og kontroll med skatteoppkrevingen. Graden av folkevalgt innsyn og kontroll avhenger av hvordan man velger å organisere den. Kommunene kan gis tilgang til skatteregnskapet, slik at de kan kontrollere og få innsyn i regnskapsføring og fordeling. Ordningen med skatteutvalg kan eventuelt beholdes, selv om skatteutvalgene innenfor en statlig organisering formodentlig bør få en annen sammensetning enn med dagens organisasjonsmodell.

Kommunalt økonomisk selvstyre: På samme måte som det en gang var avgjørende at beskatningen var et kommunalt ansvar, kunne det faktum at beskatningen etter hvert er blitt statlig, ses som et argument for å overføre skatteoppkreverfunksjonen til staten. Det er statskassen som først og fremst vinner på en mer effektiv skatteoppkreverfunksjon, og det er derfor staten som har det mest direkte, økonomiske incitament til å sørge for at skatteoppkreverfunksjonen er effektivt innrettet.

Som påpekt ovenfor, er det imidlertid mulig å tenke seg ordninger som gir kommunene sterkere incitamenter til å prioritere skatteoppkrevingen innenfor dagens system (se også diskusjonen i kapittel 8). Utformingen av skattesystemet og inntektssystemet innenfor det offentlige behøver derfor ikke å være avgjørende for hvor ansvar for skatteoppkrevingen kan plasseres.

På samme måte behøver ikke en statliggjøring av skatteoppkrevingen være til hinder for en annen utforming av skattesystemet eller inntektssyste-

met innenfor det offentlige, for eksempel ved at det etableres en mer direkte sammenheng mellom den økonomiske utviklingen i lokalsamfunnet og kommunenes inntekter. For eksempel burde ikke kommunenes interesse for å innføre eiendomsskatt være påvirket av at det er staten som eventuelt vil utligne og innkreve eiendomsskatten på vegne av kommunene.

På den annen side vil en overføring av skatteoppkrevingen til staten gjøre det vanskeligere for kommunene selv å håndtere oppkreving av egne skatter. Denne problemstillingen er særlig aktuell dersom man realiserer planene om å tilbakeføre selskapsskatten til kommunene eller å utvide eiendomsskatten. Alternativt kan man la staten stå for oppkrevingen også av kommunale skatter, slik man gjør i Sverige.

Overgangskostnader: En fullstendig statliggjøring av skatteoppkrevingen krever større mstillingskostnader enn oppgaveforskyvningsmodellen. Når det gjelder skatteregnskap, arbeidsgiverkontroll og frivillig innbetaling, som overføres fra kommunene til ligningskontorene, vises det til omtalen i forrige del. I tillegg kommer kostnadene ved å bygge opp en helt ny organisasjon for tvangsinnfordring. Her kan en bygge på den struktur som er etablert for skattefogdene, men virksomheten vil få et helt annet omfang enn i dag. Endringene som skal gjennomføres, er betydelige og det kan være risiko for provenytnap dersom det tar tid å få den nye organisasjonen i funksjon.

Kapittel 10

Utvalgets vurderinger og konklusjoner vedrørende organisering og tilknytning

10.1 Flertallets vurderinger og konklusjon

Medlemmene Detlie, von der Fehr, Fimreite, Magnus og Riise anser en statlig organisering av skatteoppkrevingen som mest naturlig, oppgavenes innhold og karakter tatt i betraktning. En statlig organisering vil gi bedre ressursutnyttelse og bedre resultater, og den vil legge til rette for en mer brukerorientert innretning av hele skatteforvaltningen. Dette er nærmere begrunnet nedenfor.

10.1.1 Innledning

Bakgrunnen for utvalgets arbeid er flere kritiske evalueringer av skatteoppkrevingen, blant annet i regi av Riksrevisjonen. Kritikken har særlig gått ut på at innsatsen og resultatene varierer for mye mellom de forskjellige skatteoppkreverkontorene, blant annet når det gjelder tvangsinnfordring og arbeidsgiverkontroll.

Kritikken er blitt imøtegått av sektoren selv. Det har for det første vært hevdet at norske innkrevningsresultater er gode i internasjonal sammenheng (se f.eks. mindretallets vurdering i punkt 10.2.4). Dernest har det vært hevdet at variasjonene i praksis og resultater skyldes at forutsetninger for å drive innkreving varierer kommunene imellom, blant annet når det gjelder sammensetning av næringsliv, situasjonen på arbeidsmarkedet og andre sosiale og økonomiske forhold.

Om en ser landet under ett, er det riktig at innkrevningsresultatene stort sett er tilfredsstillende. De tallene som foreligger, antyder også at Norge oppnår resultater som er på linje med våre nærmeste naboland. Det må allikevel understrekes at det er vanskelig å foreta helt presise sammenligninger med andre land, blant annet på grunn av forskjellige skattebetalingsregler og institusjonelle rammebetingelser. Tallene gir derfor ikke grunnlag for å hevde at de norske resultatene er spesielt gode, eller at det ikke er grunnlag for forbedringer.

Det er forøvrig viktig å være klar over at måloppnåelsen i svært stor grad skyldes den gode

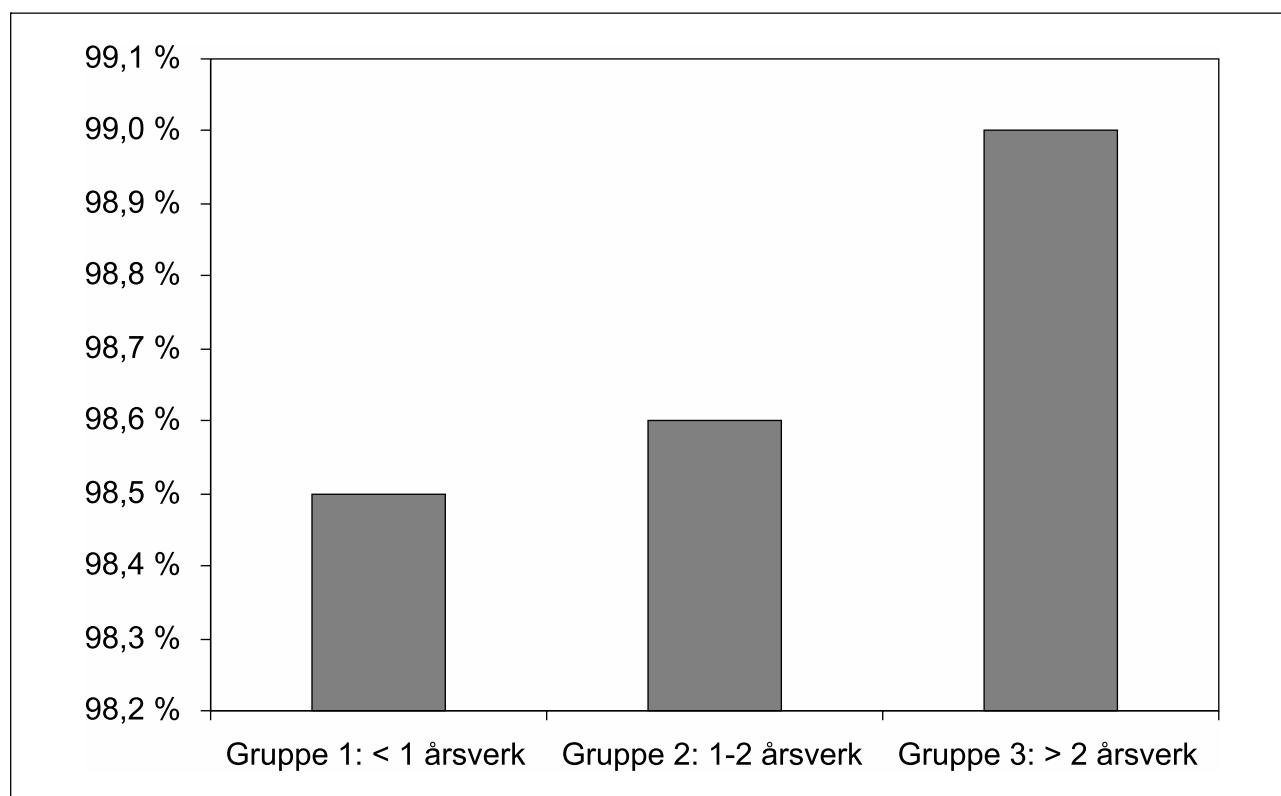
etterlevelsen for forskuddstrekket. Forskuddstrekket innbetales i løpet av inntektsåret (året inntekten erverves) gjennom arbeidsgivernes trekk i lønn. Det trukne beløp skal innsettes på egen skattetrekkkonto, og bedriftene kan ikke disponere over kontoen på annen måte enn ved overføring til skatteoppkrever. Unnlatt innbetaling av forskuddstrekk er straffbart, det vil si at manglende innbetalinger kan medføre bøter eller fengsel. Det forhold at arbeidsgiveravgiften beregnes og innbetales/betales sammen med forskuddstrekket, bidrar til at man også for arbeidsgiveravgiften har en relativt høy innbetalingsprosent. I og med at forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift utgjør 4/5 av samlede krav, fører den gode etterlevelsen for forskuddsordningen til at omtrent 99 prosent av skatt- og arbeidsgiveravgiftskravene innkreves 1 ½ år etter inntektsårets utløp. Det er verdt å merke seg at skatteoppkrevernes innfordring bare kan tilskrives under 1 prosentpoeng av dette.

Av misligholdt restskatt og etterskuddsskatt for 2001, samt forskuddsskatt, forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift for 2002, innfordret skatteoppkreverne kun ca. 40 prosent i perioden frem til 30. juni 2003. På dette tidspunkt hadde skatteoppkreverne således 3,7 milliarder kroner utestående for inntektsåret 2001/2002. Her synes det å være et forbedringspotensial.

Det er riktig som det hevdes, at mye av resultatvariasjonene kommunene i mellom kan forklares med at økonomiske og sosiale forutsetninger varierer. Andre faktorer, som kommunene selv har herredømme over, spiller imidlertid også en rolle. Det er en systematisk tendens til at små og mellomstore skatteoppkreverkontorer er mindre effektive og oppnår dårligere resultater enn de større kontorene. Størrelse er derfor et forhold som må tillegges vekt når man vurderer hvordan skatteoppkrevingen skal organiseres.

10.1.2 Nærmere om resultatanalyser

Figur 10.1 gir en oversikt over hvordan totalt innkrevd beløp varierer etter størrelsen på skatteopp-



Figur 10.1 Innkrevd beløp i prosent av skattekrav

Kilde: Skattedirektoratet

kreverkontorene. De 433 kontorene er gruppert i tre grupper, med henholdsvis mindre enn 1 årsverk (105 kontorer), 1–2 årsverk (177 kontorer) og mer enn 2 årsverk (149 kontorer). Figur 10.1 viser at de større kontorene innkrever en større andel av skattekravene enn de mellomstore og mindre kontorene.

Resultatoppnåelsen avhenger både av hvor meget som blir innbetalt frivilling (rettidig eller forsinket), og hvor meget som må innfordres med tvangstiltak. Tabell 10.1 gir en oversikt over innfordringsresultatene. Tabellen viser innfordret beløp i prosent av innfordringsgrunnlaget, innfordret beløp pr. årsverk benyttet til innfordring, andel skjønnslygnede krav i restansen og andel restanse som er bundet i konkursbo.

Tabellen antyder en positiv sammenheng mellom kontorstørrelse og innfordringsresultat. De største kontorene innfordrer i gjennomsnitt 83 prosent mer pr. årsverk enn de minste kontorene. Videre har de største kontorene 42,1 prosent av restansene bundet i krav i konkursbo (kan ikke innfordres) eller skjønnslygnede krav (forholdsvis vanskelige å innfordre), mens tilsvarende tall for de minste kontorene er 18,9 prosent. Til tross for at de største kontorene har en kravmasse som er vanskeligere å innfordre, oppnår de altså bedre resultater. En forklaring på forskjellen i måloppnåelse kan være ulik bruk av tyngre innfordringstiltak, som utlegg, tvangssalg og konkurs.

Det må understrekes at det er en krevende oppgave å analysere skatteoppkrevernes virksomhet.

Tabell 10.1 Skatteoppkrevernes resultater pr. 30.06.03 for inntektsåret 2001

Antall årsverk til SKO-funksjonen	Innfordret som andel av innfordringsgrunnlag	Innfordret pr. årsverk benyttet til innfordring	Andel skjønnslygnede krav i restansen	Andel krav i konkursbo i restansen
Gruppe 1: < 1 årsverk	32,1 %	2,3 mill. kr	14,5 %	4,4 %
Gruppe 2: 1 – 2 årsverk	41,2 %	3,3 mill. kr	18,7 %	6,0 %
Gruppe 3: > 2 årsverk	48,9 %	4,2 mill. kr	29,9 %	12,2 %

Kilde: Skattedirektoratet

Enkle analyser, der en for eksempel tabulerer resultater etter kontorenes størrelse – slik som i tabellen og figuren ovenfor (se også mindretallets vurdering i punkt 10.2.4) – gir ofte misvisende resultater. Det er flere grunner til dette. For det første må man ta hensyn til at kommunene er forskjellige med hensyn til næringsmessige, sosiale og andre forhold. Dersom en ikke korrigerer for slike forskjeller, kan man lett få et urealistisk bilde av hvordan skatteoppkreverne utfører sine oppgaver. Det er for eksempel åpenbart at det er mer krevende å oppnå gode resultater i en kommune der skatteyternes betalingsevne er liten på grunn av høy arbeidsledighet, enn i en kommune der man ikke har tilsvarende problemer.

En annen grunn til at enkle analyser kan gi misvisende resultater, er at årsakssammenhengene er komplekse. Det er for eksempel en tendens til et mer omfattende mislighold av skattekrav i større enn i mindre kommuner. Samtidig er det stordriftsfordeler i skatteoppkrevingen, som gjør at det blir innfordret relativt flere misligholdte krav ved de større kontorene. Ser man på sammenhengen mellom innkreivingsresultater og størrelse, er det med andre ord to faktorer som trekker i hver sin retning, og som helt eller delvis opphever hverandre. Skal man få et riktig bilde av de underliggende årsakssammenhenger, må man gå grundig til verks og innrette analysene slik at enkeltfaktorer kan isoleres og identifiseres.

De analyser utvalget selv har fått gjennomført, og som er oppsummert i kapittel 7, er ikke bare de mest grundige i sitt slag, men de tegner også et klart og tydelig bilde. De viser for det først at misligholdet av skattekrav varierer betydelig mellom kommunene. Dette kan i stor grad forklares ved sosiale og økonomiske forskjeller. Det er for eksempel en tendens til at misligholdet er større i mer urbane strøk og der arbeidsledigheten er stor eller andelen sosialhjelpsmottagere høy. Misligholdet er også større i større kommuner.

For det andre viser analysene at når man korrigerer for forskjellene i mislighold, oppnår de større kontorene jevnt over bedre resultater. Dette skyldes ikke at det er enklere å innfordre misligholdte krav der omfanget av mislighold er stort – dette forholdet er det korrigert for i analysene. Større kontorer er med andre ord jevnt over dyktigere til å innfordre, også når en tar hensyn til ulike utfordringer og forskjellig ressurstilgang.

Den mest nærliggende forklaringen på at de større kontorene oppnår bedre resultater, er spesialiseringsgevinster, stordriftsfordeler og bedre kompetanse ved de større kontorene. Dette peker i retning av at en sammenslåing av skatteoppkre-

verne i større kontorer i seg selv vil bidra til bedre resultater. En beregning indikerer at det samlede innkreivingsresultatet vil øke med 0,1 prosentpoeng eller 350 millioner kroner pr. år.¹ Beregningen må fortolkes med forsiktighet, men kan allikevel gi en antydning om størrelsen av gevinstene.

I de analyser utvalget har fått gjennomført, er det også foretatt en sammenligning mellom de kommunale skatteoppkrevernes innkreiving av arbeidsgiveravgift og de statlige skattefogdkontorenes innkreiving av merverdiavgift. Analysen viser at de statlige kontorene jevnt over oppnår bedre resultater enn de kommunale, både når det gjelder totalt innkreivd beløp og når det gjelder innfordring. Det er en tendens til at merverdiavgiften misligholdes i større grad enn arbeidsgiveravgiften. Dette blir imidlertid mer enn oppveiet av at skattefogdkontorene innfordrer en større andel av misligholdte krav. Skattefogdkontorene gjør det relativt sett best i forhold til de mindre skatteoppkreverne – de større skatteoppkreverne oppnår resultater som er mer på linje med skattefogdenes. Det må understrekes at sammenligninger mellom innkreivingen av henholdsvis arbeidsgiveravgiften og merverdiavgiften er beheftet med en rekke vanskeligheter, blant annet på grunn av ulikheter i betalingsreglene. Resultatene må derfor fortolkes med forsiktighet.

Tilsvarende problemer gjør seg gjeldende om en forsøker å sammenligne skatteoppkrevernes og ligningskontorenes/fylkesskattekontorenes kontrollvirksomhet (kfr. mindretallets vurdering i punkt 10.2.4). Mens skatteoppkreverens kontrollvirksomhet (arbeidsgiverkontrollen) skal sikre korrekt beregning av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift, herunder sikre riktige grunnlagsdata for ligningen av lønnsinntakere, skal ligningskontorenes/fylkesskattekontorenes kontrollvirksomhet (bokettersyn) avdekke bedrifters forsøk på skatte- og avgiftsunndragelse generelt. Den kommunale kontrollen omhandler derfor i utgangspunktet kun lønnsområdet, mens den statlige omfatter hele virksomhetens regnskap. Dette innebærer at de statlige kontrollene er betydelig mer ressurskrevende. I tillegg krever bokettersyn høy/bred formalkompetanse, og de statlige kontrollørene består derfor i stor utstrekning av høgskoleutdannede revisorer. Skatteoppkrevernes kontrollmiljøer er for det meste preget av lav formell kompe-

1. Beregningen viser at restansene for restskatten reduseres med 187 mill. kr. pr. år. Dersom en legger til grunn at resultatforbedringen blir tilsvarende for de øvrige skattearter – der restansene tilsammen er omtrent like store som for restskatten – blir den samlede resultatforbedringen i størrelsesorden 350 mill. kr. pr. år.

tanse, med unntak av kontrollmiljøene i de større kommunene og i de større interkommunale kontrollordningene.

Disse forbeholdene må tas i betraktning når en vurderer tall for de forskjellige kontrollområdene, slik som gjengitt i tabell 10.2.

I 2003 gjennomførte ligningskontorene og fylkesskattekontorene til sammen 7 724 bokettersyn, mot skatteoppkrevernes 8 320 stedlige kontroller. Staten benytter betydelig mer ressurser på kontroll enn kommunene. Tabellen bekrefter at et bokettersyn er en mer kompleks og ressurskrevende kontroll enn skatteoppkrevernes stedlige kontroll av lønnsområdet, da et bokettersyn gjennomsnittlig krever 19,2 dagsverk mot 9,5 dagsverk for en stedlig kontroll. Til tross for et lavere antall bokettersyn enn stedlige kontroller, avdekker staten 60 prosent mer enn kommunene ved sin kontrollvirksomhet. Forskjellen mellom statlig og kommunal avdekkingsevne kan skyldes at små kommuner forholdsvis sjelden avdekker uregelmessigheter ved sin kontrollvirksomhet, samt at de statlige kontrollørene gjennomgående har en høyere formalkompetanse enn de kommunale kontrollørene.

Når det gjelder omfanget av skatteoppkrevernes stedlige kontrollvirksomhet, har det vært en positiv økning de aller siste år (etter en nedgang årene før). Det mest slående trekk er allikevel den store variasjonen i kontrollvirksomhet, særlig mellom de større og de mindre kontorene. En betydelig andel av de mindre kontorene gjennomfører kun svært få eller ingen kontroller overhodet. Disse forskjellene kan ikke begrunnes med at det i mindre kommuner, der skatteoppkreverkontoret har god lokalkunnskap, er vel så effektivt å benytte kontorkontroller basert på innsendt materiale, spørreskjema eller lignende. Slike kontrollmetoder er et supplement til stedlig kontroll, men kan

ikke erstatte den. Siktemålene med stedlig kontroll omfatter både avdekning og preventiv virkning. Dette oppnås ikke i samme grad ved bruk av andre, mer passive virkemidler, der det ikke foretas en gjennomgang av aktuelt regnskapsmateriale. Vi kommer tilbake til betydningen av effektivt kontrollarbeid nedenfor.

10.1.3 Nærhet

Nærhet mellom skatteyter og skatteoppkrever kan bidra til gode innkreivingsresultater. De undersøkelser utvalget har fått gjennomført, som viser at misligholdet av skattekrav er mindre i mindre kommuner, kan fortolkes som en støtte til dette synet. I spørreundersøkelsen sier den overveiende del av skatteoppkreverne seg helt eller delvis enige i at nærhet til skatteyter/lokalkunnskap er viktig for å få nødvendig informasjon i forbindelse med innfordring og arbeidsgiverkontroll. Betydningen av nærhet må allikevel ikke overdrives.

For det første viser resultatanalysene at større kontorer oppnår bedre resultater, også når en tar hensyn til at misligholdet er større i større kommuner. Tar man utgangspunkt i disse analysene, og legger til grunn at en sammenslåing av kontorer vil medføre både større mislighold og bedre innfordring av misligholdte krav, blir nettovirkningen en resultatforbedring. Selv om misligholdet skulle bli større, vil dette altså bli mer enn oppveiet av at et større kontor innfordrer en større andel av de misligholdte kravene.

For det andre synes det ikke som skatteoppkreverne selv har tillagt nærhet noen avgjørende betydning ved måten de velger å organisere seg på. Her kan en ta Oslo og de andre storbyene som eksempel: Det er ingenting i veien for at kemneren

Tabell 10.2 Kommunal og statlig kontrollvirksomhet i 2003

	Antall stedlige kontroller	Dagsverk benyttet til stedlig kontroll	Dagsverk pr. kontroll	Avdekket beløp (mill. kr)	Avdekket pr. stedlig kontroll (kr)
Kommunal kontrollvirksomhet	8 320	78 737	9,5	1 925	231 413
	Antall bokettersyn	Dagsverk benyttet til bokettersyn	Dagsverk pr. bokettersyn	Avdekket beløp (mill. kr)	Avdekket pr. bokettersyn (kr)
Statlig kontrollvirksomhet	7 724	148 144	19,2	3 061	396 337

Kilde: Skattedirektoratet

i Oslo eller i Bergen kunne ha skatteoppkrevere utplassert ved bydelskontorene. Alternativt kunne kemnerkontoret vært organisert i grupper eller avdelinger etter skatteyternes bostedsadresse. Når man har valgt ikke å organisere seg på denne måten, skyldes det formodentlig at de eventuelle gevinster antas ikke å oppveie ulempene.

Dette kommer til uttrykk også i de tilfeller der kommuner har vurdert interkommunale løsninger. Det påpekes da gjerne at det er samlingen av ressursene i større kontorer som gir forbedring av innkretingsresultatene. Erfaringene fra det interkommunale kontoret for Øvre Eiker og Nedre Eiker viser at dette er riktig. I Eiker forventer man at misligholdet etter hvert vil gå ned, ettersom skatteyderne erfarer at skatteoppkreveren er blitt dyktigere til å innfordre.

Selv om en ikke kan se bort fra at nærhet har betydning for skatteyternes vilje til å gjøre opp for seg, er det sannsynligvis viktigere for betalingsmoralen at skatteyderne vet at skatteoppkreveren kan og vil gjennomføre de tiltak som er nødvendige for at kravene skal bli innfridd. God kommunikasjon er viktig (kfr. mindretallets vurdering i punkt 10.2.6), men det er dessverre slik at en del illojale skatteydere ikke gjør opp for seg uten at skatteoppkreveren iverksetter tvangstiltak. Forøvrig vil et større kontor – med bred og høy kompetanse – være bedre rustet både til å drive forebyggende arbeid og til å forfølge illojale skatteydere. Over tid vil derfor et slikt kontor oppnå bedre rettidighet og mindre mislighold enn en samling mindre kontorer.

Nærhet kan også innebære bedre tilgjengelighet for brukerne (kfr. mindretallets vurdering i punkt 10.2.6). Dette var et moment med større gyldighet den gang skatten måtte betales ved oppmøte hos skatteoppkreveren. I dag har de færreste behov for å møte skatteoppkreveren ansikt til ansikt – i den grad man har behov for direkte kontakt, ordnes saken som regel pr. telefon eller via e-post. I mer kompliserte saker – som særlig gjelder næringslivet – er det viktigere at kontoret har den nødvendige kompetanse til å besvare henvendelsen raskt og effektivt enn at det ligger geografisk nært. Vi kommer nærmere tilbake til brukerperspektivet nedenfor.

Det må forøvrig påpekes at nærhet mellom skatteyder og skatteoppkrever også har negative sider, spesielt ved at det øker faren for usaklig forskjellsbehandling. I spørreundersøkelsen sier 125 skatteoppkrevere – eller 37 prosent av de som svarte på spørsmålet – at de er helt eller delvis enige i at nærhet til skatteyder/arbeidsgiver kan føre til ubehagelige situasjoner ved innfordring og

arbeidsgiverkontroll. Vi kommer nærmere tilbake også til spørsmålet om rettssikkerhet nedenfor.

10.1.4 Sammenslåing innenfor dagens kommunale organisering

Innenfor dagens kommunale tilknytning kan større skatteoppkreverkontor oppnås ved sammenslåing. I enkelte deler av virksomheten – først og fremst når det gjelder den stedlige arbeidsgiverkontrollen – er en slik prosess allerede kommet langt. På de øvrige områder er det også tegn til at interkommunale samarbeidsløsninger kan utvikle seg, selv om det foreløpig bare finnes noen få eksempler på konkrete prosjekter.

En sammenslåingsprosess i kommunal regi vil ta tid – særlig i den grad den er avhengig av en mer generell strukturendring i kommunesektoren – og den vil neppe føre helt frem. Statlige virkemidler – for eksempel i form av økonomiske stimulanser – kan bidra til at prosessen skyter fart. Men uansett – enten det gjelder interkommunale samarbeidsløsninger eller kommunesammenslåinger – vil utviklingen være avhengig av lokal interesse. Denne interessen vil sannsynligvis være størst der de geografiske avstandene er små, og der det økonomiske presset for effektivisering er størst. Det betyr at sammenslåingene ikke nødvendigvis vil finne sted der de skatte- og oppkretingsfaglige argumentene er tyngst.

En sammenslåing av skatteoppkreverkontorene vil dessuten undergrave mye av begrunnelsen for den kommunale tilknytningen. Interkommunale løsninger innebærer at virksomheten løsrives fra den øvrige kommunale forvaltning, samtidig som de svekker den direkte folkevalgte kontroll. Eventuelle synergieffekter mellom skatteoppkrevingen og kommuneforvaltningen for øvrig forsvinner også. Dessuten forsterkes konsekvensene av dagens organisatoriske og ansvarsmessige oppsplitting, med det faglige ansvaret plassert hos staten og det ressursmessige ansvaret hos kommunene.

Større kommuner vil kunne bidra til å løse noen av disse dilemmaene, men fra et rent oppkretingsmessig synspunkt synes det klart at en statliggjøring av skatteoppkrevingen vil være den mest hensiktsmessige løsningen. Det vil sikre en rask sammenslåing av skatteoppkreverkontorer, slik at de problemer dagens fragmenterte struktur gir opphav til, elimineres. Samtidig legges det til rette for en enhetlig organisering av det faglige og ressursmessige ansvar. Den økende grad av elektronisk rapportering og kommunikasjon mellom stat og næringsliv resulterer i mindre behov for kontakt med det lokale nivå. Samordning med ligningsfor-

valtningen representerer dessuten en forenkling for brukerne og legger til rette for ytterligere forbedringer med hensyn til brukervennlighet.

10.1.5 Brukervennlighet

I Danmark sier man: «Man kan ikke forlange, at borgerne skal betale skat med glæde. Men borgere og virksomheder bør kunne forlange, at skatten kan betales uden unødigt besvær.» En brukervennlig skatteforvaltning er særlig viktig av hensyn til lojale skatteyttere, som ønsker å opptre korrekt.

Dagens fragmenterte organisering oppfattes av mange brukere som både uoversiktlig og tungvint. Det gjelder særlig for næringsdrivende, som må forholde seg til både ligningskontor, skatteoppkreverkontor, fylkesskattekontor og skattefogdkontor.² Det er et klart uttrykt ønske fra næringslivet at man kan samordne virksomheten slik at bedriftene kan få ett sted å forholde seg til i saker som har med skatt å gjøre. Det samme gjelder i forhold til de offentlige skattekreditorenes kontrollvirksomhet. Dette er nærmere omtalt nedenfor under diskusjonen av effektivitet og styring.

Det har vært gjort forskjellige forsøk – både fra enkelte kommunale skatteoppkrevere og fra statlig hold – for å få til en slik samordning mellom ulike deler av forvaltningen. Disse forsøkene har strandet, blant annet som følge av organisatorisk og praktiske vanskeligheter og manglende vilje. I Asker og Bærum – der det er vedtatt å etablere felles skatteoppkrever – planlegges det allikevel en samlokalisering av det nye, felles skatteoppkreverkontoret og ligningskontoret. Det faktum at kontorene tilhører ulike deler av den offentlige forvaltning, legger imidlertid begrensninger på mulighetene for å oppnå fullstendig samordning. En statlig løsning vil gjøre det adskillig enklere å få til en samlet organisering av oppgaveløsningen som gjør at brukerne kan forholde seg til én forvaltningsenhet.

En statliggjøring vil også gjøre det enklere å etablere mer brukervennlige elektroniske løsninger. Dette arbeidet er påbegynt, blant annet gjen-

nom prosjektet AltInn, men det er fremdeles langt frem før en har fått på plass løsninger som til fulle utnytter de muligheter informasjonsteknologien gir. Arbeidet kompliseres av det store antallet offentlige aktører som er involvert. Med en enhetlig organisering av skatteforvaltningen ville det være raskere og enklere å gjennomføre arbeidet.

En statliggjøring vil også gjøre det mulig å etablere en mer omfattende skattekontoordning overfor næringsdrivende. En slik ordning vil kunne omfatte både skatt, arbeidsgiveravgift og merverdiavgift og gjøre det mulig å samordne, forenkle og få mer enhetlige rutiner i forbindelse med innberetning, betaling, avregning og inndrivelse av de vanligste skatte- og avgiftsarter.

I den statlige modellen som er omtalt i kapitlet om organisatoriske modeller, er det lagt opp til å forskyve grenselinjen mellom fastsettelses- og innkrevingssiden, ved at frivillig innbetaling overføres til fastsettelsessiden. Dette har for så vidt ikke noe med selve statliggjøringen å gjøre (modellen med forskjøvet oppgavefordeling innebærer en tilsvarende forskyvning innenfor en fortsatt kommunal organisering), og det er ingenting i veien for å opprettholde eksisterende grenseskille mellom fastsettelses- og innkrevingssiden innenfor en statlig modell. En forskyvning kan imidlertid øke brukervennligheten.

Med dagens bruk av informasjonsteknologi og automatiserte utskrivings- og innbetalingsrutiner, er skatteoppkreveren i realiteten ikke i berøring med betalingsstrømmene før det eventuelt oppstår en feil eller et mislighold. Arbeidsgivers oppgaver over forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift posteres normalt automatisk i skatteregnskapet. Utskrivning og utsendelse av innbetalingskort til skatteytterne (forskuddsskatt og restsatt) foregår sentralt i Skattedirektoratet, mens innbetaling av krav i hovedsak skjer via betalingsformidler direkte til skatteoppkrevers konto. Det er først når det oppstår en feil eller kravet misligholdes at skatteoppkreveren må foreta en aktiv handling – for dette har skatteoppkreveren hverken behov for eller nytte av å bruke tid på å skaffe seg kunnskap om arbeidsgiveren/skatteytteren med hensyn til oppgaver og betalingsstrømmer. Det spiller derfor i realiteten ingen rolle for skatteoppkreveren om den frivillige innbetalingen (f.eks. t.o.m. første purring) skjer til skatteoppkreveren som nå eller til ligningskontoret. Det vil derfor ikke representere noe reelt brudd på verdikjeden om man ved en statliggjøring velger å legge regnskapsføring og (frivillig) innbetaling til ligningskontoret eller skatteoppkreveren (se mindretallets vurdering i punkt 10.2.7). En forskyvning av grenselinjen, slik at fri-

2. I mindretallets vurderinger vises det til en gallupundersøkelse gjennomført for NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring om tilfredsheten med forskjellige offentlige kontorer. Ved tolkningen av resultatene er det viktig å være klar over at det er snakk om en utvalgsundersøkelse, at typen av henvendelser (herunder hvorvidt det er snakk om mer eller mindre alvorlige forhold) varierer mellom kontorene, og at kontakten med kommunekassereren ikke bare gjelder skatt, men også en rekke andre forhold. En undersøkelse gjennomført i regi av Skattedirektoratet i 2003 viser andre resultater når det gjelder hvilke av instansene/kontorene næringslivet har det beste inntrykket av.

villige innbetalinger skjer til ligningskontoret, innebærer imidlertid at lojale skatteyttere/arbeidsgivere ikke behøver å ha kontakt med skatteoppkreveren overhodet, men kan forholde seg til ligningskontoret i alle henseender (det såkalt «grønne løp»). Det er bare skatteyttere/arbeidsgivere som ikke betaler i tide (etter første purring) som vil komme i kontakt med skatteoppkreveren. Dermed blir det mindre dobbeltarbeid – ikke mer – idet skatteoppkreveren slipper å besvare henvendelser fra brukere i den grønne løp. Den informasjonen ligningskontoret har om de øvrige skatteytterne, kan overføres til skatteoppkreveren som i dag. Løsningen representerer heller ingen «stigmatisering» av dem som har vanskeligheter med å betale skatten (se mindretallets vurdering 10.2.7) – de må forholde seg til skatteoppkreveren akkurat på samme måte som før. Det representerer heller ingen begrensning i skatteoppkreverens muligheter til fleksibel tilpasning av innfordringstiltakene, herunder at skyldneren får mulighet til å betale frivillig eller å inngå betalingsavtaler.

10.1.6 Rettssikkerhet

Skillet mellom fastsettelse og innkreving av skatt er et viktig prinsipp i skatteforvaltningen. Spesielt er det viktig at det ikke tas innkrevingshensyn ved fastsettelse av skatt, og vice versa. Dette er avgjørende av hensyn til likebehandling av skatteyttere og for å forhindre strategisk tilpasning. Det er dessuten avgjørende for å forhindre korrupsjon og økonomiske misligheter i forvaltningen.

Innenfor dagens system ivaretas dette skillet av det organisatoriske skillet mellom stat og kommune. Fastsettelsen er lagt til de statlige ligningskontorene, mens innkrevingen ligger til de kommunale skatteoppkreverne. I en statlig organisering må det opprettes et tilsvarende skille på det operative nivå, ved at fastsettelse og innkreving (innfordring) legges til forskjellige enheter. I tillegg må det etableres saksbehandlingsrutiner som sikrer korrekt saksbehandling. Slike systemer er forøvrig svært viktige også med dagens organisering, da fastsettelses- og innkrevingssiden i stadig større grad utveksler informasjon.

Det er vanskelig å se at ivaretagelse av rettssikkerhet vil utgjøre noe problem med en statlig organisering (se mindretallets vurdering i punkt 10.2.7). Vi har også i dag eksempler på skatter som både fastsettes og innkreves av statlige organer, for eksempel merverdiavgiften. Videre fastsetter og innkrever norske kommuner både eiendomsskatt og kommunale avgifter. I Danmark fastsettes og innkreves personskatter av kommunene, mens

disse oppgavene er statlige i Sverige. Ikke i noen av disse tilfellene synes det som man har vanskeligheter med å håndtere hensynet til rettssikkerheten.

10.1.7 Styring og effektivisering

En statliggjøring av skatteoppkreverfunksjonen vil gjøre det mulig å legge opp til en enhetlig utvikling og innføring av løsninger, som ikke vil være avhengig av geografiske grenser og frivillig samarbeid. Det gjelder blant annet

- samordning av kontrollressurser og -aktiviteter;
- utnyttelse av informasjonsteknologi; og
- samordning av innfordringsoppgaver.

Som det fremgår av punktet «Fastsettelse og innkreving» under kapitlet om ikke-organisatoriske tiltak, er det flere forhold som innebærer at det er nødvendig med en tett dialog mellom fastsettelses-siden og innkrevingssiden. Dette kan være en utfordring med dagens organisering. Å få gjennomslag for felles strategier og prioriteringer i de to miljøene, kan være tidkrevende og vanskelig. Et eksempel på dette er arbeidet for å etablere felles kontrollplan. Dessuten blir dialogen ofte personavhengig og dermed oppstår det store variasjoner i hvor godt det frivillige samarbeidet fungerer.

Når det gjelder bruken av informasjonsteknologi, er det i dag 428 lokale driftsenheter, med dataløsninger som varierer sterkt både når det gjelder oppsett og drift. Med færre enheter og en enhetlig organisasjonsløsning kan man oppnå fordeler, som

- færre tilknytningspunkter og lokale dataløsninger;
- standardisering av lokale dataløsninger, noe som gir mindre arbeid med tilrettelegging, installasjon og vedlikehold;
- større driftsmiljøer, med ekspertise til å håndtere datakonvertering, opplæring, veiledning og støtte lokalt; og
- enklere oppfølging av nye systemer.

Besparelsene gjelder dels kostnader som i dag ligger i sentrale prosjektbudsjetter (som reisekostnader) og dels kostnader som ellers vil falle på kommunene (som lokal driftsstøtte). Driftskostnadene vil også totalt sett bli lavere ved en økt standardisering og oppknytning mot skatteetatens eksisterende driftsenheter.

Når det gjelder samordning av innfordringsoppgavene, vil en statliggjøring blant annet legge til rette for en felles oppkrever for skatt, arbeidsgiveravgift og merverdiavgift. Dessuten kan visse

typer saker kan behandles av enheter med spesiell kompetanse.

Mer generelt kan en statliggjøring legge til rette for en samordning og effektivisering av namsmannsoppgavene. Oppgavene med å sikre krav gjennom utlegg ligger i utgangspunktet til den ordinære namsmannen. I lensmannsdistriktene ligger namsmannsfunksjonen til lensmannen. Utenfor de områder der lensmannen er namsmann, ivaretas namsmannsfunksjonen ni steder³ av namsmannsavdelinger på tingrettsnivå, samt at det i fire kommuner (Fredrikstad, Holmestrand, Sandefjord og Haugesund) er kommunalt ansatte namsmenn.⁴ I tillegg til den ordinære namsmannen kan også de såkalte særnamsmennene – skatteoppkreverne, skattefogdene, Statens Innkrevingssentral og Trygdeetatens Innkrevingssentral – avholde utleggsforretninger og nedlegge trekk i lønn. Til sammen er det i Norge over 800 enheter som har namsmannsmyndighet. Til sammenligning er det i Sverige under 100 enheter innenfor én og samme statlige myndighetsstruktur.

Det er således en rekke aktører som i egenskap av å være namsmann kan «aksjonere» mot de samme skyldnerne. Dette kan bidra til å gjøre forholdene uoversiktlige og vanskelig å forholde seg til for både skyldnerne og deres arbeidsgivere, samtidig som skyldner påføres ekstra kostnader i form av rettsgebyr.

Med en statlig organisering av skatteoppkrevingen vil det således ligge til rette for å effektivisere og samordne namsmannsfunksjonen. For det første vil reduksjonen av antallet skatteoppkrevere i seg selv innebære en forenkling. For det andre vil en statliggjøring blir det enklere å etablere et mer formalisert samarbeid mellom særnamsmenn som håndterer skatte- og avgiftskrav som hører under Finansdepartementets forvaltningsområde. I prinsippet kan en også tenke seg en samlet særnammsordning for alle disse skatte- og avgiftskravene.

Det er forøvrig disse medlemmers oppfatning at en statlig organisering av skatteoppkrevingen også best vil legge til rette for en oppfølging av andre forslag til tiltak for forbedringer (jf. kapittel 8).

10.1.8 Arbeid mot økonomisk kriminalitet

Bekjempelsen av økonomisk kriminalitet har i lengre tid vært et samfunnsøkonomisk viktig satsingsområde og vil være det i overskuelig fremtid. Dagens skatte- og avgiftsordninger er i stor grad basert på bruk av grunnlagsdata og selvdeklarasjoner, og den teknologiske utvikling når det gjelder regnskaps- og betalingssystemene, innebærer en stadig endring. Det gjør at behovene for og kravene til en bedre samordning og utnyttelse av kontrollressursene har vært og vil være økende.

Gjennom de senere år er det blitt gjort mange fremstøt for å forbedre arbeidet med arbeidsgiverkontrollen, herunder

- etablering av felles kontrollplaner og økt samhandling med skatteetatens øvrige kontrollmiljø;
- utstrakt kontakt mellom skattefogdkontorene og kommuneadministrasjoner for å sikre tilstrekkelig ressursinnsats; og
- kompetanseheving gjennom landsdekkende kursaktiviteter.

De forannevnte tiltak kan ikke sies å ha hatt den ønskede effekt, og det er vanskelig å se hvordan man skal få gjennomslag i de kommunale forvaltninger for å styrke denne oppgaven. Mange kommuner har klart gitt uttrykk for at de ikke vil avsette ytterligere ressurser, noe som er uheldig i forhold til både oppgaveløsningen og signaleffekten overfor arbeidsgiverne/skatteyterne.

10.1.9 Oppgavefordelingshensyn

Mot argumentene som er fremsatt foran, står det faktum at skatteoppkreving har dype røtter som kommunal oppgave. Oppgaven ble imidlertid lagt til kommunene blant annet fordi det ikke fantes andre som kunne forestå den. I oppbyggingen av det norske (lokal)demokratiet var også koblingen mellom stemmerett og skatt viktig. Da kommunene ble fratatt den reelle muligheten for fritt å fastsette eget skattøre, falt mye av denne koblingen bort på lokalt plan.

Begrunnelsen for at en oppgave legges til kommunalt nivå, er at man skal kunne tilpasse oppgaveløsningen til lokale behov, og at man skal kunne utøve nødvendig lokalt skjønn. Skatteoppkreving kan ikke sies å ha særlig behov for lokal tilpasning eller lokal skønnsutøvelse.

Tvert imot kjennetegnes oppgaven av stram regulering, behov for rettsikkerhet og likhet på tvers av kommuner – hvorvidt man betaler skatten sin, skal ikke avhenge av hvilken kommune man

3. Oslo, Drammen, Skien og Porsgrunn, Grimstad, Kristiansand, Mandal, Stavanger, Bergen og Trondheim

4. I Ot.prp. nr. 43 (2003–2004) Om lov om endringer i rettergangslovgivningen m.m. er namsmannsfunksjonen foreslått lagt til egne «namsfogdkontorer» der det ikke er lensmannskontor.

bor i. Det er derfor lite ved selve oppgaven som tilsier kommunal tilknytning.

Gitt disse forhold er det tvert imot bekymringsfullt at skatteoppkrevingen i betydelig grad synes å være påvirket av lokale forhold, i form av ressursdisposisjoner og prioriteringer.

I resultat- og ressursanalysen fremgår det at det brukes mer ressurser på skatteoppkreving i kommuner med god økonomi (store frie inntekter). Samtidig er resultatoppgjøret avhengig av ressursinnsatsen. Konsekvensen er at en del av resultatvariasjonen kommunene imellom forklares av at kommunene i ulik grad avsetter ressurser til skatteoppkreving.

Resultatene bekreftes av svarene i spørreundersøkelsen. De viser at det er stor variasjon med hensyn til i hvilken grad skatteoppkreverne oppfatter ressurstilgangen som tilfredsstillende. Mange skatteoppkrevere oppgir at den eller mangelfull iverksettelse av tiltak skyldes en generell mangel på ressurser, eller at tiltakene ville bli for kostbare i form av ressursbruk. Det samme gjelder uoppgjorte restanser.

Når det gjelder valg av innfordrings- eller kontrollstrategi, sier 31 skatteoppkrevere – eller 9 prosent av de som svarte på spørsmålet – seg helt eller delvis enige i at lokalpolitisk press og/eller næringsøkonomiske forhold kan ha betydning. Regner man med de 44 skatteoppkreverne som bare er delvis uenige, anser mer enn hver femte skatteoppkrever at oppkrevingen kan påvirkes på denne måten.

Alt i alt fremstår det et bilde av betydelig variasjon kommunene imellom når det gjelder skatteoppkrevingen. Det stemmer dårlig overens med de uttalte krav til rettsikkerhet og likhet på tvers av kommuner.

10.1.10 Hensynet til kommunene

Mot de oppkrevmessige hensyn og vurderinger gjort med utgangspunkt i oppgavefordelingsprinsipper, står ytterligere to hensyn. For det første kan en flytting av skatteoppkreverfunksjonen få negative virkninger for andre deler av den kommunale administrasjon, ved at man kan miste synergieffekter mellom skatteoppkrevingen og andre økonomiske og administrative funksjoner. En slik negativ effekt vil også gjøre seg gjeldende ved interkommunale løsninger. Det er bare dersom kommunene som sådan blir større at dette problemet løses (for større kommuner er imidlertid synergieffektene mer beskjedne enn i mindre kommuner).

I Eiker – det foreløpig eneste eksempel på en utskillelse av skatteoppkreverfunksjonen som har fungert lenge nok til at det er mulig å trekke erfaringer – var det på forhånd fryktet at kommunene ville lide ved at fagmiljøer ble splittet og at bånd med øvrig kommunal forvaltning ble kuttet. Erfaringen har imidlertid vært at dette gikk tilnærmet smertefritt, ved at kommunene har endret sin organisasjon som en konsekvens av at et tjenestested ble utskilt.

Det har forøvrig vært en utvikling de senere år i retning av at flere og flere kommuner setter ut oppgavene med innkreving av kommunale avgifter og gebyrer til private inkassobyråer.

Det andre hensynet som kan tale for en fortsatt kommunal tilknytning, er av mer politisk karakter og gjelder behovet for å styrke lokalforvaltningen. Som vi alt har vært inne på, er ikke skatteoppkreving av de oppgaver som egner seg best for desentralisering, blant annet fordi det er lite eller intet rom for lokalt skjønn. At skatt i stadig større grad er blitt et statlig anliggende, svekker også begrunnelsen for kommunal forankring av innkrevingen. I dag utgjør den statlige andelen av de skatter og avgifter som inngår i skatteoppkrevernes fellesinnkreving, over 70 prosent, og det er urealistisk å tenke seg en utvikling der staten (inkl. folketrygden) ikke vil være den dominerende skattekreditor.

I forhold til det kommunale økonomiske selvstyre, er det friheten til å kunne påvirke eget inntektsgrunnlag (skatteobjekter og skattesatser) som først og fremst er av betydning, ikke hvem som står for innkrevingen (se mindretallets vurdering i punkt 10.2.6). En statliggjøring av skatteoppkrevingen er derfor ikke til hinder for en mer direkte sammenheng mellom den økonomiske utviklingen i lokalsamfunnet og kommunenes inntekter. Utnyttelse av eiendomsskattegrunnlaget burde for eksempel ikke være påvirket av at det er staten som eventuelt vil innkreve eiendomsskatten på vegne av kommunene. Det samme gjelder en eventuell tilbakeføring av selskapsskatten til kommunene.

I denne sammenheng kan det være av interesse å se til Sverige, der skatteoppkrevingen er helstatlig, samtidig som skattesatsene varierer betydelig som følge av at kommunene utnytter sin adgang til å fastsette skattenivået. I Danmark – der den kommunale beskatningsfriheten også er større enn i Norge – har regjeringen nylig fremlagt et forslag om å samle all oppkreving på statens hånd.

Det gir således liten mening å hevde at dersom ansvaret for innkrevingen overføres til staten, blir kommunenes muligheter for å kunne påvirke sitt

inntektsfundament redusert, og fremtidige inntektsreformer vanskelig gjort.

10.1.11 Omstillingskostnader

En statliggjøring vil medføre administrative omstillingskostnader (se mindretallets vurdering i punkt 10.2.6). Det er imidlertid i stor grad mulig å bygge på den eksisterende organisasjonen i den statlige del av skatteforvaltningen. Som faglig, overordnet myndighet besitter de statlige skattefogdkontorene mye av den nødvendige kompetanse. I tillegg har ligningskontorene kompetanse på arbeidsgiverkontrollområdet, blant annet ved at det er de som fastsetter denne avgiften i forbindelse med feil avdekket ved skatteoppkrevers arbeidsgiverkontroller. Dessuten vil omorganiseringen i stor grad kunne skje som en ren virksomhetsoverdragelse, der staten overtar ansvaret for de kommunale skatteoppkreverkontorene med ansatte. Forøvrig kan en utnytte og bygge videre på de IKT-løsninger, rutiner og den kompetanse som finnes i forvaltningen i dag.

Det er liten grunn til å tro at en slik omorganisering i seg selv vil medføre provenytap. Ved statliggjøringen av skatteoppkreverfunksjonen for Sentralskattekontoret for utenlandssaker i 2002, da funksjonen ble overført fra Stavanger kemnerkontor til Rogaland skattefutkontor, økte provenyet. Da skatteoppkreverfunksjonen i kommunene Øvre Eiker og Nedre Eiker ble utskilt fra den øvrige kommunale virksomhet, flyttet og slått sammen, medførte omorganiseringen også en umiddelbar økning i provenyet. Forholdene i Eiker var spesielle, og den umiddelbare økning som her fant sted, kan en ikke forvente over hele landet. At sammen slåing/omorganisering i seg selv skal medføre nedgang i provenyet, er det imidlertid vanskelig å se for seg.

10.2 Mindretallets vurderinger og konklusjon

Medlemmene Fylken og Røse mener at de fleste argumenter taler for fortsatt kommunalt ansvar for skatteoppkrevingen. Det er dokumentert høy løsningsgrad, god rettssikkerhet, høy brukerservice og synergier med øvrig kommunal virksomhet. Og ikke minst: Kommunal organisering gir forbedringsmuligheter og er robust i forhold til forventede utviklingstrekk.

10.2.1 Oppsummering

I og med skattebetalingslovens ikrafttreden i 1957 og den etterfølgende omorganisering av ligningsforvaltningen falt brikkene på plass i den norske skattebetalingsordningen. Fra dette tidspunkt har vi hatt en effektiv skattebetalingsordning i Norge med god løsningsgrad, brukervennlighet, effektivitet og rettssikkerhet, og med en entydig arbeidsdeling mellom de statlige ligningskontorene og de kommunale skatteoppkreverkontorene.

De aller fleste argumenter taler for fortsatt kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen:

- De kommunale skatteoppkrevere klarer å innkreve mellom 99 % og 100 % av all utlignet skatt. Små kommuner har like gode innkreivingsresultater som store kommuner. Dette skyldes at skatteinnkreving grunnleggende dreier seg om kommunikasjon mellom skatteoppkrever og skattyter. Således vil det ikke være noe å tjene på en statliggjøring av skatteinnkrevingen.
- Det er dokumentert at de kommunale skatteoppkreverkontorene utøver god brukerservice. En landsomfattende undersøkelse gjennomført av Norsk Gallup i 2002 dokumenterer at de kommunale skatteoppkreverkontor scorer vesentlig bedre enn de statlige skattekontorene når det gjelder tilgjengelighet, kundebehandling, saksbehandlingstid, informasjon og forutsigbarhet i saksbehandlingen.
- Kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen medfører god rettssikkerhet for skattyterne, blant annet ved at det er etablert et klart organisatorisk og ansvarsmessig skille mellom på den ene siden fastsettelsen av skatten og på den annen side innkrevingen av skatten. Avstand mellom fastsettelse og innkreving av skatt er slått fast som et grunnleggende prinsipp i tidligere utredninger og Stortingsbehandlinger av skatteinnkrevingen.
- Kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen medfører effektiv drift og ressursbruk ved at skatteinnkreving gjennomføres i det samme miljø som ivaretar kommunenes innkreving av kommunale avgifter og annen kommunal fakturering. Dermed blir det også mulig å opprettholde levedyktige innkreivingsmiljøer i de små kommunene.
- Fortsatt kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen bidrar til å opprettholde det kommunale økonomiske selvstyre. Dersom ansvaret for innkrevingen overføres til staten, og innkreivingskompetansen i kommunene dermed faller bort, reduseres kommunenes muligheter for å

kunne påvirke sitt inntektsfundament, og fremtidige inntektsreformer vil bli vanskeliggjort.

Eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil medføre negative effekter ikke bare for kommunal sektor, men på nasjonalt nivå.

- Eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil medføre sentralisering og dårligere tilgang til offentlige tjenester i lokalmiljøene.
- Statliggjøring og sentralisering vil redusere muligheten for folkevalgt innsyn i skatteinnkrevingen.
- Statliggjøring av skatteinnkrevingen vil av brukerne oppfattes som økt stigmatisering ved at frivillig betaling og tvangsinnkreving skilles fra hverandre og plasseres i forskjellige organisasjoner. Henvendelser fra tvangsinnkreivingsdelen av skatteetaten vil «merke» adressaten, og i praksis vanskeliggjøre god kommunikasjon.
- Statliggjøring av skatteinnkrevingen vil medføre store overgangskostnader. Det skal etableres nye kontorer med de etablerings-, drifts- og planleggingskostnader det medfører. Besparesene på kommunal side ved å fjerne noen få ansatte i hver kommune, som normalt har kontorfellesskap med den øvrige kommunale administrasjon, blir minimale, og vil også bli møtt med reduserte statstilskudd. Ansettelse, opplæring og kompetanseoppbygging for nye skatteoppkrevere vil medføre en betydelig utfordring. Oppsummert vil statliggjøring av skatteinnkrevingen medføre provenytap i en periode som vil strekke seg over flere år. Et provenytap på bare 1/2 prosent pr. år vil medføre et tap på mer enn 5 mrd. kroner over en treårs periode.

Kvaliteten og effektiviteten i den norske skatteinnkrevingen er god. Det er imidlertid mer å gå på. Skatteoppkreverutvalget legger frem 15 forslag til ytterligere forbedring av skatteinnkrevingen.

- Blant forbedringsforslagene peker Skatteoppkreverutvalget på behovet for å styrke fagmyndighetens/tilsynsmyndighetens mulighet til å gjennomføre korrektive tiltak for det tilfelle at en skatteoppkrever ikke utfører oppgaven på en tilfredsstillende måte. Vi som utgjør mindretallet i utvalget, og representerer kommunal sektor, er enig i at fagmyndigheten/tilsynsmyndigheten bør ha mulighet til å gjennomføre effektive korrektive tiltak dersom spesielle tilfeller inntreffer. Dette fordi skatteinnkrevingen er av så stor nasjonal betydning.

10.2.2 Historikk

Frem til 1957 var skattebetalingsordningen i Norge preget av at man hadde flere forskjellige oppkrevere, hvis innkreivingsarbeid var rettet mot til dels de samme skattytere.

1957 – brikkene faller på plass

De økonomiske og sosiale krisene i mellomkrigsårene og stadig høyere skatterestanser tvang i begynnelsen av 1920-årene frem en grunnleggende diskusjon av organiseringen av skattebetalingsordningen i Norge. Det ble gjennomført et nærmest kontinuerlig utredningsarbeid f.o.m. «Skattetrekk-komiteen av 1923» og frem til ikrafttreden av skattebetalingsloven i 1957 og den samtidige omorganisering av ligningsforvaltningen.

Brikkene i den nye måten å organisere skattebetalingen på falt altså på plass i løpet av perioden 1957–1965. Fra da av har vi hatt dagens organisering av skatteinnkrevingen som er karakterisert ved:

- Skatteligning utføres av de statlige ligningskontorene.
- Skatteinnkreving og arbeidsgiverkontroll utføres av de kommunale skatteoppkreverkontorene.
- Statens faglige styring og kontroll av skatteoppkreverne utføres gjennom Skattedirektoratet og de regionale skattefogdkontorer.

Skattebetalingsordningen i Norge er i dag preget av entydig organisering, høy løsningsgrad, god brukerorientering og høy grad av rettssikkerhet for skattyterne.

Senere Stortingsbehandling av skatteinnkreving

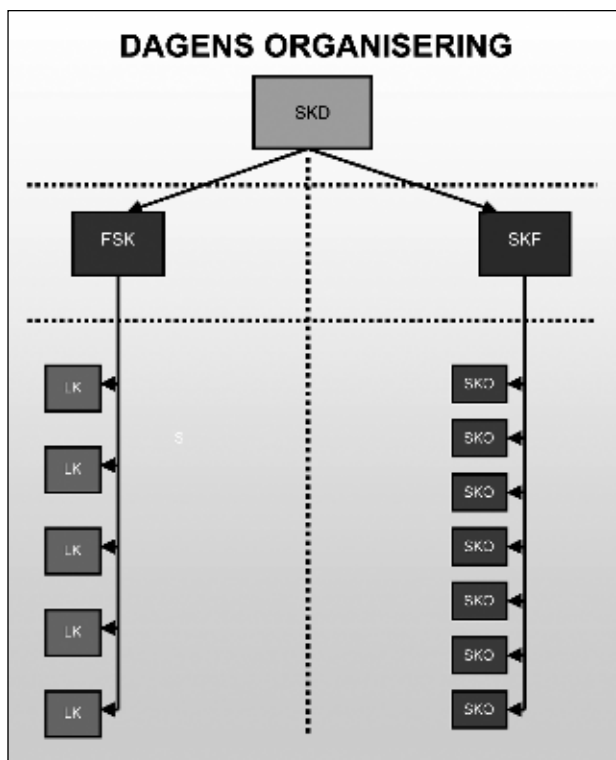
To ganger på 1990-tallet har Stortinget behandlet forslag vedrørende organiseringen av skatteinnkrevingen i Norge. Første gang var i 1994 da Stortinget behandlet den såkalte ROSA-utredningen. I ROSA-prosjektet foreslo finansdepartementet å lage et stort toll-, avgifts- og skattedirektorat med store, regionale kontorer som skulle ha overordnet ansvar både for fastsettelse og for innkreving av en rekke skatte-, avgifts- og tollarter. Finansdepartementet mente skatteinnkrevingen helst burde statliggjøres, men foreslo ikke dette i proposisjonen. Ved behandlingen av ROSA-prosjektet, som ble lagt frem i St.prp. nr. 44 (1993–94) avviste Stortinget de fremlagte forslag – se Innst. S. nr. 24 (1994–95).

Neste gang organiseringen av skatteinnkrevingen ble behandlet i Stortinget var i forbindelse med den såkalte STRADEC-utredningen. STRADEC-utredningen ble igangsatt av Finansdepartementet straks det var klart at Stortinget avviste forslagene i ROSA-prosjektet. STRADEC-utredningen førte frem til St.prp. nr. 41 (1995–96) som inneholdt forslag om delvis statliggjøring av skatteinnkrevingen ved at det ble foreslått å overføre innkrevingen av såkalte «tyngre saker» fra de kommunale skatteoppkreverkantorene til de statlige skattefogdkontorene, ved at man foreslo å dele opp arbeidsgiverkontrollen i såkalt «ordinær kontroll» og «innfordringskontroll» og ved at man foreslo å sentralisere innkrevingen av skatt fra «storbedrifter». Ved Stortingets behandling av forslagene, ble samtlige forslag avvist, men Stortinget sluttet seg til forslaget om å legge skattefogdkontorene under Skattedirektoratet istedenfor direkte under Finansdepartementet, et forslag som for øvrig fikk bred støtte også av kommunal sektor (se Innst. S. nr. 266 (1995–96)).

10.2.3 Beskrivelse av skattebetalingsordningen i Norge

Organisering

Den norske skattebetalingsordningen er organisert i to linjer under Skattedirektoratet.



Figur 10.2 Dagens organisering

I den ene linjen finner vi de statlige fylkesskattekontorene (ett kontor i hvert fylke) og under dem finner vi til sammen 99 ligningskontorer, med 191 underliggende etatskontorer. Ligningskontorene utfører ligning (fastsettelse) av skatten for både personlige skattytere og upersonlige skattytere (aksjeselskaper mm.).

I den andre linjen finner vi de statlige skattefogdkontorene (ett kontor i hvert fylke, dog felleskontor for Oslo og Akershus) som utøver faglig styring og kontroll i forhold til de kommunale skatteoppkreverkantorene (kemnerkontor, kommune-kassererkontor). Med enkelte unntak er det ett skatteoppkreverkantor i hver kommune.

Kort beskrivelse av skattebetalingsordningen

Skattebetalingsordningen i Norge er grunnleggende basert på en entydig funksjonsdeling mellom skatteoppkreverkantorene og ligningskontorene. I kronologisk rekkefølge fungerer ordningen slik (forenklet fremstilling):

1. Skattekort skrives ut til alle skattytere (skrives ut av Skattedirektoratet, men kan endres av ligningskontoret).
2. Løpende forskuddsbetaling av skatt i takt med inntektsinntjeningen (betalingen skjer til skatteoppkreverket enten via arbeidsgiver eller direkte fra skattyter).
3. Gjennomføring av ligning (utføres av ligningskontoret basert på selvangivelse som skattyter har sendt inn).
4. Gjennomføring av skatteoppgjør, som viser overskytende, restskatt eller balanse avhengig av om forskuddsbetalingen har vært større, mindre eller lik utlignet skatt (utføres av skatteoppkreverkantorene med sentral skatteberegning i Skattedirektoratet).
5. Tilbakebetaling av overskytende og utsendelse av krav om restskatt (utføres av skatteoppkreverkantorene).
6. Innfordring av restskatt som ikke betales frivillig (utføres av skatteoppkreverkantorene).

Dette er de grunnleggende funksjoner i skattebetalingsordningen. I tillegg utfører skatteoppkreverkantorene kontroll med at arbeidsgiverne innbetaler og innrapporterer skattetrekket på korrekt måte og driver omfattende informasjonsvirksomhet både i forhold til arbeidsgivere og skattytere. Også ligningskontorene utfører kontroll og informasjonsvirksomhet innenfor sitt arbeidsområde.

Tabell 10.3 Utdrag fra spørreundersøkelse

De som arbeider med skatteoppkreving har også oppgaver (som fast oppgave eller som vikar ved sykdom og lignende) knyttet til innkreving av kommunale avgifter, gebyrer o.l.:

Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig
124	60	30	125

De som arbeider med skatteoppkreving har også oppgaver (som fast oppgave eller som vikar ved sykdom og lignende) knyttet til kommunale økonomifunksjoner som kommunebudsjett, -regnskap o.lign.:

Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig
94	51	31	162

Skatteoppkreverfunksjonen er organisert som en selvstendig enhet (avdeling, kontor el. lign.) med egen ledelse i forhold til den øvrige økonomifunksjonen i kommunen:

Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig
108	40	20	168

I hvilken grad er skatteoppkreverfunksjonen fysisk samlokalisert (samme bygning, gang, etasje, kontorlandskap) med den øvrige økonomiforvaltning i kommunen:

I stor grad samlokalisert	Delvis samlokalisert	I liten grad samlokalisert	Ikke samlokalisert
287	32	2	18

Skattebetalingsordningen i Norge fungerer godt.

Oppgavene som skatteoppkreverkontorene og ligningskontorene utfører er presist definert og utgjør til sammen en helhet som omfatter en årlig kontantstrøm på mer enn 350 mrd. kroner og med en løsningsgrad på mellom 99 % og 100 %.

Styringen av ligningskontorene utføres både når det gjelder faglig styring og administrativ styring fra Skattedirektoratet via fylkesskattekontorene med utgangspunkt i ligningsloven og skattebetalingsloven, og er basert på fastsettelse av mål og resultatkrav og rapportering i forhold til disse krav.

Skatteoppkreverkontorene er kommunale kontorer, og den administrative styringen av kontorene ligger til kommunene og utføres av rådmannen eller av underordnet kommunal myndighet etter delegasjon. Den faglige styringen av skatteoppkreverkontorene skjer fra Skattedirektoratet via skattefogdkontorene, og er basert på bestemmelsene i skattebetalingsloven og skatteoppkreverinstruksen. Den faglige styringen også av skatteoppkreverkontorene er grunnleggende basert på målstyring, med mål som fastsettes i dialog mellom de Skattedirektoratet, skattefogd og skatte-

oppkrever – og med rapportering av oppnådde resultater to ganger pr. år eller oftere.

Ligningskontorene utfører utelukkende skatteoppgaver. Situasjonen er annerledes i kommunene. Skatteoppkreverkontorene er en del av den kommunale administrasjon, og skatteinnkrevingen skjer i mange kommuner i det samme miljø som har ansvaret for innkreving av kommunale avgifter, kommunal fakturering osv. Dette illustreres gjennom den spørreundersøkelse som Skatteoppkreverutvalget har utført, se tabell 10.3.

Utviklingstrekk ved skatteoppkreverkontorene

Flere skatteoppkreverkontorer er involvert i prosjekter for vurdering av felles skatteoppkreverkontorer eller interkommunalt samarbeid for hele eller deler av virksomheten. Det er pt. opprettet tre felles skatteoppkreverkontorer som omfatter til sammen ni kommuner, det er vedtak om felles kontor i to kommuner og ganske mange kommuner deltar i ulike prosjekter for å vurdere samarbeidsløsninger. Spesielt innenfor arbeidsgiverkontroll er det et utstrakt samarbeid som sikrer samordning, god ressursutnyttelse og utveksling av kompetanse, der 222 skatteoppkreverkontor deltar i ulike former for samarbeid.

10.2.4 Resultater og resultatutvikling

Skatteinnkrevingen i Norge er kjennetegnet ved gode resultater. De kommunale skatteoppkreverne klarer å innkreve mer enn 99 % av samlet utlignet skatt når vi ser samtlige skattearter under ett. En hovedårsak til at resultatet ikke er enda bedre, er det store antall skjønnslikninger (skattyter har ikke levert selvangivelse, skattyter har ukjent bopel osv.), jf. at skjønnsilignede skatter er vesentlig vanskeligere å inndrive enn skatter som er basert på egendeclarasjon. Pga. forskjellig organisering, ulik resultatmåling osv. er det vanskelig å gjøre direkte sammenlikninger mellom landene, men man kjenner ikke til land som har bedre innkrevingsresultater enn Norge.

Innkrevingsresultater

I det følgende presenteres en fylkesvis oversikt over oppnådde innkrevingsresultater for inntektsårene fom. 1998 tom. 2002. Resultatene er sortert pr. skatteart (arbeidsgiveravgift, for-

skuddstrekk, forskuddsskatt, restskatt, etter-skuddsskatt) og viser resultatet pr. fylke og totalt for landet. Se tabellene 10.4, 10.5, 10.6, 10.7 og 10.8.

Resultatene viser at de kommunale skatteoppkrevere oppnår en løsningsgrad på langt opp mot 100 % for mange av skatteartene allerede pr. 30.06. i året etter fastsettelsesåret. Det er også verdt å merke seg den store stabilitet over tid, jf. at innkrevingsresultatet for mange skattearter bare varierer med noen tidels prosent fra ett år til det neste. Hadde vi presentert resultatene målt pr. kommune, ville variasjonene naturlig nok være større pga. naturlige svingninger i konjunkturer, arbeidsledighet osv. som skatteoppkreveren vanskelig kan påvirke.

Resultatoversikten viser videre at det er små forskjeller mellom fylkene, dog med en gjennomgående tendens til noe svakere resultater i Finnmark enn for de øvrige fylker. Den skatteart som viser de relativt laveste resultater, er restskatt. Dette er naturlig, idet restskatt i sin grunnleggende natur er en problematisk skatteart (dersom utlignet skatt hadde vært fullt innbetalt på forskuddsstadiet, ville restskatten har vært 0).

Tabell 10.4 Etterskuddsskatt

År	1998	1999	2000	2001
Fylke	300600	300601	300602	300603
Østfold	99,3	99,1	98,5	98,2
Oslo	98,1	96,3	98,5	97,8
Akershus	99,2	98,4	98,6	99,1
Hedmark	99,4	99,5	99,7	99,8
Oppland	99,6	99,6	99,4	99,6
Buskerud	99,2	99,1	98,6	98,8
Vestfold	99,7	99,5	99,4	99,7
Telemark	99,5	99,6	99,1	99,4
A-Agder	99,6	99,3	99,0	99,5
V-Agder	99,4	99,0	99,2	99,7
Rogaland	99,5	98,6	99,8	99,2
Hordaland	98,5	98,0	98,8	98,9
Sogn og Fj.	99,7	99,8	99,1	97,8
Møre og R.	99,4	99,4	99,3	99,5
S.-Tr.lag	99,4	98,0	99,5	98,6
N.-Tr.lag	99,8	99,4	99,5	99,5
Nordland	99,5	99,3	99,4	99,2
Troms	99,0	98,9	99,1	99,0
Finnmark	98,6	98,9	91,0	97,2
Landet	99,0	98,4	98,9	98,9

Tabell 10.5 Arbeidsgiveravgift

År	1999	2000	2001	2002
Fylke	300600	300601	300602	300603
Østfold	99,4	99,6	99,4	99,4
Oslo	99,8	99,7	99,7	99,6
Akershus	99,5	99,7	99,5	99,7
Hedmark	99,5	99,5	99,6	99,4
Oppland	99,7	99,7	99,7	99,6
Buskerud	99,5	99,4	99,6	99,3
Vestfold	99,8	99,7	99,7	99,5
Telemark	99,7	99,6	98,5	99,6
A-Agder	99,6	99,7	99,6	99,4
V-Agder	100,0	99,6	99,7	99,5
Rogaland	99,6	99,8	99,7	99,8
Hordaland	99,5	99,6	99,5	99,4
Sogn og Fj.	99,7	99,7	99,6	99,6
Møre og R.	99,5	99,4	99,5	99,4
S.-Tr.lag	99,6	99,6	99,5	99,5
N.-Tr.lag	99,8	99,8	99,6	99,6
Nordland	99,6	99,8	99,7	99,7
Troms	99,7	99,4	99,7	99,7
Finnmark	98,9	98,0	98,4	95,0
Landet	99,6	99,6	99,6	99,6

Tabell 10.6 Forskuddstrekk

År	1999	2000	2001	2002
Fylke	300600	300601	300602	300603
Østfold	99,8	99,9	99,9	99,9
Oslo	99,9	99,9	99,9	99,9
Akershus	99,9	99,9	99,9	99,9
Hedmark	99,9	99,9	99,9	99,9
Oppland	99,9	99,9	99,9	99,9
Buskerud	99,9	99,8	99,9	99,9
Vestfold	100,0	99,9	99,9	99,9
Telemark	99,9	99,9	99,9	99,9
A-Agder	100,0	100,0	99,9	99,9
V-Agder	100,0	99,9	99,9	99,9
Rogaland	100,0	100,0	99,9	99,9
Hordaland	99,9	99,9	99,9	99,9
Sogn og Fj.	99,9	99,9	99,9	99,9
Møre og R.	99,9	99,9	99,9	99,8
S.-Tr.lag	99,9	99,9	99,9	99,9
N.-Tr.lag	100,0	99,9	99,9	99,9
Nordland	99,9	99,9	99,8	99,8
Troms	99,9	99,9	99,9	99,8
Finnmark	99,8	99,9	99,6	99,5
Landet	99,9	99,9	99,9	99,9

Tabell 10.7 Forskuddsskatt

År	1999	2000	2001	2002
Fylke	300600	300601	300602	300603
Østfold	95,4	95,8	96,2	96,2
Oslo	95,9	96,6	96,0	95,5
Akershus	94,9	95,7	96,5	96,4
Hedmark	94,6	95,1	95,5	95,4
Oppland	96,4	96,4	96,7	96,4
Buskerud	94,5	94,3	94,8	94,8
Vestfold	96,6	96,5	97,2	96,9
Telemark	94,6	95,5	96,1	95,5
A-Agder	96,0	96,5	97,0	96,9
V-Agder	96,3	96,2	96,8	97,2
Rogaland	96,6	96,8	97,3	97,2
Hordaland	94,7	94,8	95,4	94,9
Sogn og Fj.	96,6	96,3	96,9	97,0
Møre og R.	95,7	95,6	96,0	95,9
S.-Tr.lag	95,8	96,0	95,7	95,4
N.-Tr.lag	97,2	97,0	97,2	96,8
Nordland	94,8	95,4	96,3	96,1
Troms	93,8	94,4	94,9	95,1
Finnmark	89,2	89,5	92,1	91,1
Landet	95,5	95,8	96,2	96,0

Tabell 10.8 Restskatt

År	1998	1999	2000	2001
Fylke	300600	300601	300602	300603
Østfold	80,1	84,2	80,9	82,2
Oslo	79,7	79,5	81,9	76,1
Akershus	81,2	83,7	86,1	85,4
Hedmark	79,8	80,0	83,2	83,6
Oppland	81,3	83,8	83,3	83,4
Buskerud	77,5	80,2	81,7	81,6
Vestfold	81,8	83,0	83,5	83,8
Telemark	78,3	80,0	82,9	82,8
A-Agder	84,6	86,4	86,3	83,9
V-Agder	84,7	86,4	88,1	89,2
Rogaland	82,7	83,7	85,6	84,8
Hordaland	78,9	81,7	82,0	80,8
Sogn og Fj.	84,4	85,7	75,3	85,1
Møre og R.	81,7	83,2	85,0	85,9
S.-Tr.lag	79,9	80,1	80,3	81,0
N.-Tr.lag	84,8	85,8	87,3	87,9
Nordland	81,2	83,1	86,2	85,5
Troms	78,0	78,9	82,6	84,7
Finnmark	76,4	78,7	80,6	79,7
Landet	80,6	82,1	83,4	82,4

Innkrevingsresultater etter kommunestørrelse

Med få unntak er det ett skatteoppkreverkontor i hver kommune. Norske kommuner er små, der nesten 80 % av kommunene har færre enn 10 000 innbyggere. I tabell 10.9 er vist innkrevingsresultatene sortert etter kommunestørrelse.

Når man vet at de små kommunene hovedsakelig er lokalisert i spredtbygde områder, og at de små kommunene har et svakere – og mer ensidig næringsgrunnlag enn mellomstore og store kommuner, skulle man kanskje tro at innkrevingsresultatene var dårligere i små kommuner enn i store kommuner.

Den ovenstående oversikt viser imidlertid at små kommuner i gjennomsnitt har tilnærmet like gode resultater som de store. Hovedårsaken til dette ligger i skatteinnkrevingens grunnleggende natur. God skatteinnkreving er synonymt med god kommunikasjon mellom skatteoppkrever og skattyter, hvilket er enklere å etablere i små kommuner, der man har større nærhet mellom skattyter og skatteoppkrever.

Nærmere om resultatvurderinger ift. kommunestørrelse

Som følge av at en eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil medføre sentralisering og færre og større skatteoppkreverkontorer og større avstand mellom skatteoppkrever og skattyter, er det også av den grunn av interesse å vurdere om det er vesentlige resultatforskjeller mellom små og store skatteoppkreverkantor. Dette er bakgrunnen for at Skatteoppkreverutvalget anmodet stipendiat Eivind Bernhardsen om å analysere eventuelle forskjeller i løsningsgrad mm. mellom skatteoppkreverkantor av ulik størrelse. Det fremgår av Bernhardsens rapport at dette er vanskelig, og det har vært diskusjoner og til dels uenighet i utvalget vedrørende de forutsetninger som er lagt til grunn.

En objektiv og lett forståelig måte å gjennomføre resultatsammenligninger på, er å gjøre en direkte sammenligning mellom løsningsgrad og kommunestørrelse for de viktigste skattearter, på ett og samme tidspunkt for samtlige norske kommuner.

Resultatene for samlet innkrevet skatt for personlige skattytere målt pr. 30.06.03 i prosent av

samlet utlignet skatt for inntektsåret 2001 fremgår av figurene 10.3 og 10.4 og tabell 10.10.

Resultatene for restanse pr. 30.06.03 i prosent av utlignet restskatt for personlige skattytere inntektsåret 2001 framgår av figurene 10.5 og 10.6 og tabell 10.11.

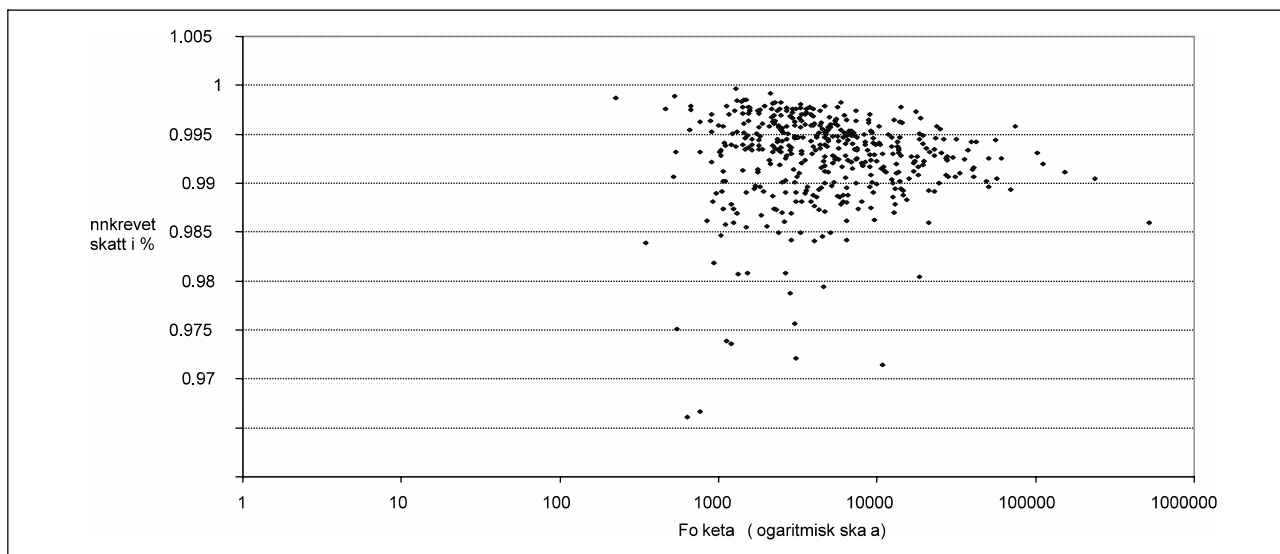
Oversiktene viser at små skatteoppkreverkantor/små kommuner har høyere løsningsgrad enn store kommuner når man vurderer hvor stor del av samlet utlignet skatt for personlige skattytere som er innkrevet. Oversikten bekrefter videre at løsningsgraden i det norske skattebetalingssystemet er meget god, idet hele 99,25 % av samlet utlignet skatt for personlige skattytere er innkrevet innen halvannet år etter inntektsårets slutt.

Dette er viktige observasjoner, idet utlignet skatt for personlige skattytere utgjør nesten 70 % av den samlede skatteinnngang i Norge, når oljeskatt holdes utenfor.

Oversiktene viser videre at også når det gjelder restanseprosent, kommer de små kommunene godt ut, med lavere restanser målt i prosent av utlignet restskatt enn store og mellomstore kommuner/skatteoppkreverkantor.

Tabell 10.9 Innkrevingsresultater målt pr. 30.06.02 etter kommunestørrelse

	Totalt innbetalt arbeidsgiveravgift 2001	Totalt innbetalt forskuddstrekk 2001	Totalt innbetalt forskuddsskatt 2001	Totalt innbetalt restskatt 2000	Totalt innbetalt etter skuddsskatt 2000
Alle kommuner	99,4	99,8	95,8	85,2	98,9
Kommuner med mindre enn 3 000 innbyggere	99,3	99,7	95,3	86,4	99,0
Kommuner med mellom 3 000 og 10 000 innbyggere	99,4	99,9	96,2	85,3	98,8
Kommuner med mellom 10 000 og 50 000 innbyggere	99,5	99,9	95,9	82,8	98,9
Kommuner med mer enn 50 000 innbyggere	99,6	99,9	96,3	84,2	98,7



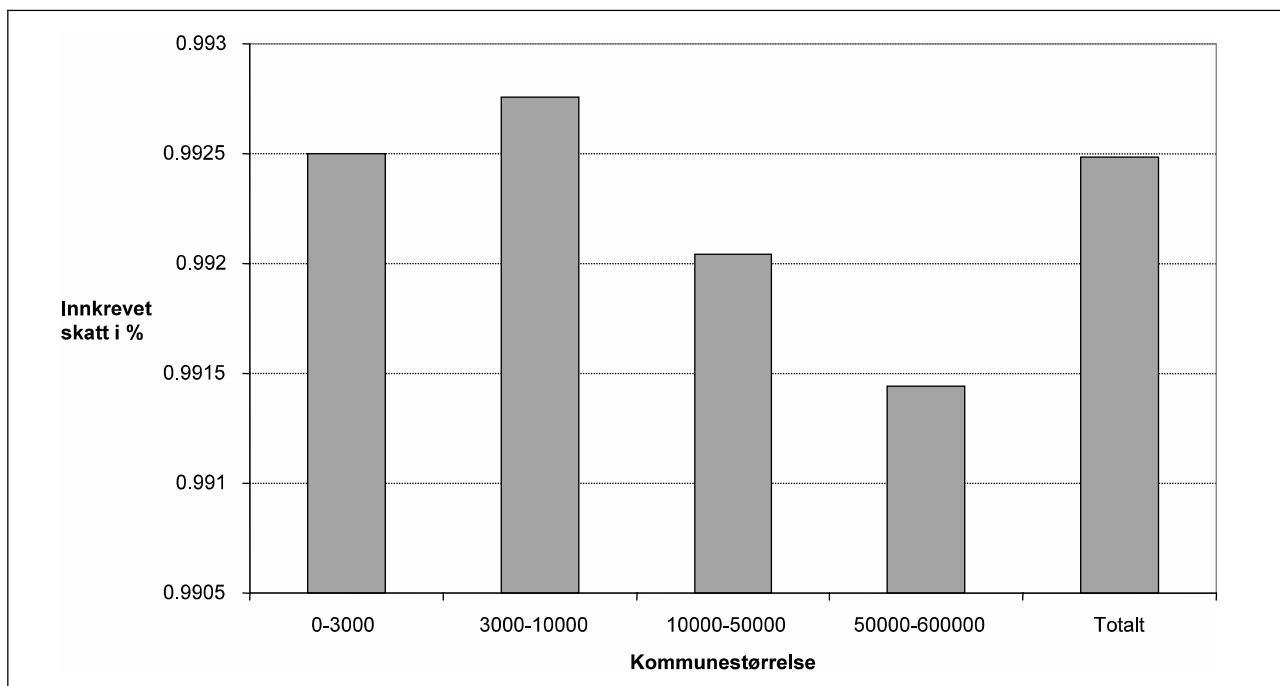
Figur 10.3 Innkrevet skatt pr. 30.06.03 i prosent av samlet utlignet skatt for personlige skattytere inntektsåret 2001.

Note: Sandefjord er ikke med i utvalget pga. manglende data

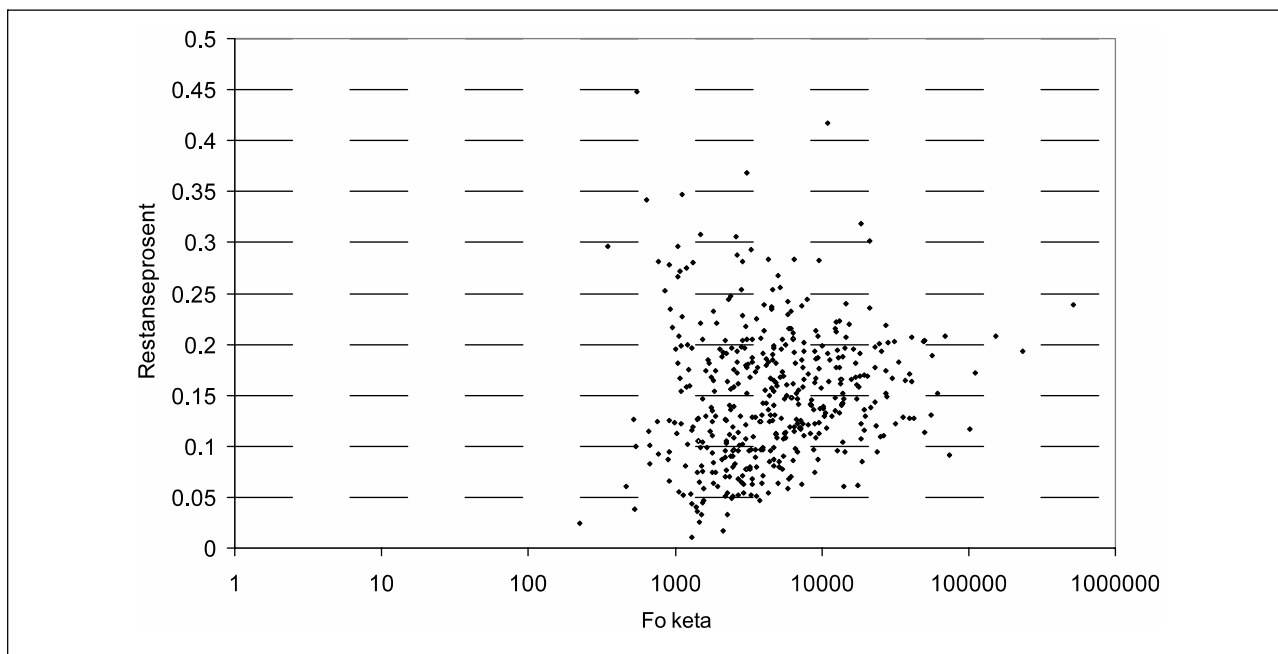
Tabell 10.10

Kommunestørrelse	Antall kommuner	Innkrevet skatt i %	Restanse i %
0–3 000	159	0.992498058	0.139125786
3 000–10 000	176	0.992755388	0.149107955
10 000–50 000	86*	0.992044093	0.165348837
50 000–600 000	12	0.991443113	0.168166667
Totalt	433*	0.992483254	0.149196305

Note: *Sandefjord er ikke med i utvalget pga. manglende data



Figur 10.4 Innkrevet skatt i prosent av samlet utlignet skatt for inntektsåret 2001 ift. kommunestørrelse

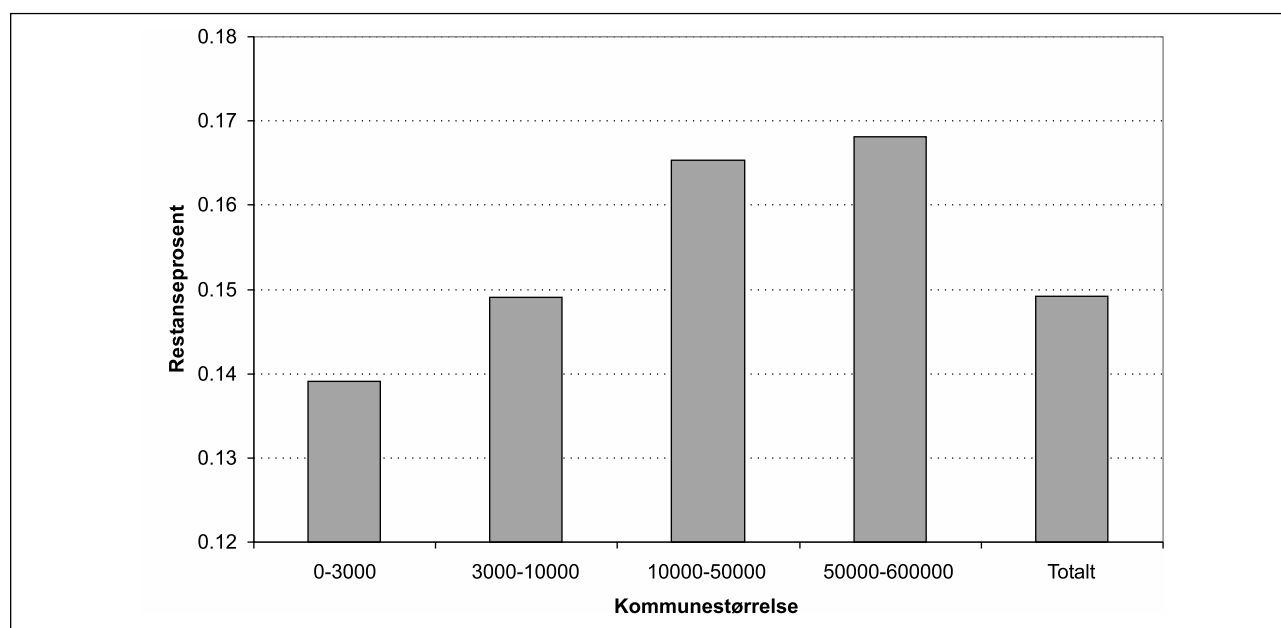


Figur 10.5 Restanse pr. 30.06.03 i prosent av utlignet restskatt for inntektsåret 2001

Tabell 10.11

Kommunestørrelse	Antall kommuner	Innkrevet skatt i %	Restanse i %
0–3 000	159	0.992498058	0.139125786
3 000–10 000	176	0.992755388	0.149107955
10 000–50 000	86*	0.992044093	0.165348837
50 000–600 000	12	0.991443113	0.168166667
Totalt	433*	0.992483254	0.149196305

Note: *Sandefjord er ikke med i utvalget pga. manglende data



Figur 10.6 Restanse pr. 30.06.03 i prosent av utlignet restskatt for inntektsåret 2001 ift. kommunestørrelse

Tabell 10.12 Antall stedlige ettersyn skatteoppkreverkontorene

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
SKO	7 613	7 407	7 639	6 717	6 734	6 219	6 957	7 998	8 162

Tabell 10.13 Antall ettersyn fylkesskattekontorene

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
FSK	6 582	5 746	6 854	4 749	3 906	3 821	3 971	–

Arbeidsgiverkontroll og informasjon

Arbeidsgiverkontroll og informasjon er vanskeligere både å måle og sammenligne enn skatteinnkreving. Dette er en naturlig konsekvens av oppgavens natur, jf. at arbeidsgiverkontroll kan utføres på en rekke forskjellige måter (stedlig kontroll, kontorkontroll, informasjonsbesøk hos nyetablerte arbeidsgivere osv.).

Når det gjelder informasjonsarbeid er tiltakspressen enda større, jf. at informasjonsoppgavene

til skatteoppkreverne gjelder en rekke forskjellige temaer og områder og kan formidles via mange forskjellige kanaler (brosjyrer, informasjonsbrev, kurs, internettinformasjon osv.).

I tabellene 10.12 og 10.13 presenteres noen utvalgte kontroll- og informasjonsresultater, som indikerer at skatteoppkrevernes kontroll- og informasjonsarbeid er i god utvikling.

Tabell 10.12 viser at antall stedlige ettersyn som de kommunale skatteoppkrevere utfører, er i

Tabell 10.14 Styringsparameter SO-3: Informasjon og veiledning a)

	Resultat 2003	Resultat 2002	Resultat 2001
Østfold	76 %	93,7 %	91,5 %
Oslo/Akershus	100 %	98,6 %	99,8 %
Hedmark	100 %	98,0 %	98,6 %
Oppland	97 %	93,9 %	94,4 %
Buskerud	99 %	98,3 %	99,5 %
Vestfold	98 %	95,0 %	62,8 %
Telemark	95 %	97,1 %	86,7 %
A-Agder	99 %	99,2 %	81,2 %
V-Agder	93 %	73,7 %	68,7 %
Rogaland	98 %	51,9 %	60,7 %
Hordaland	96 %	92,2 %	94,8 %
Sogn og Fj.	95 %	92,4 %	96,1 %
Møre og R.	92 %	95,4 %	97,6 %
S-Trøndelag	100 %	99,4 %	97,8 %
N-Trøndelag	96 %	80,2 %	–
Nordland	79 %	74,2 %	66,3 %
Troms	100 %	97,4 %	98,3 %
Finnmark	80 %	79,9 %	88,9 %
Landet	96,6 %	93,3 %	92,2 %

Tabell 10.15 Styringsparameter SO-5: Benyttede ressurser til kontroller i henhold til fylkets felles kontrollplan

	Resultat 2003	Resultat 2002	Resultat 2001
Østfold	97,9 %	101,1 %	98,4 %
Oslo/Akershus	96,3 %	104,1 %	69,6 %
Hedmark	68,6 %	79,8 %	91,6 %
Oppland	98,0 %	93,4 %	105,4 %
Buskerud	90,8 %	96,2 %	87,8 %
Vestfold	91,5 %	78,1 %	67,9 %
Telemark	106,0 %	68,9 %	81,1 %
A-Agder	87,8 %	93,6 %	95,2 %
V-Agder	94,2 %	90,2 %	81,6 %
Rogaland	89,3 %	78,7 %	72,3 %
Hordaland	98,1 %	97,3 %	–
Sogn og Fj.	74,1 %	71,1 %	75,5 %
Møre og R.	85,0 %	82,0 %	62,9 %
S-Trøndelag	90,4 %	85,5 %	84,0 %
N-Trøndelag	90,5 %	83,3 %	64,1 %
Nordland	91,4 %	71,5 %	69,2 %
Troms	87,4 %	83,6 %	63,1 %
Finnmark	67,4 %	79,5 %	76,2 %
Landet	90,9 %	86,7 %	78,3 %

Tabell 10.16 Statistikk: Andel kontrollerte LTO hos de stedlig kontrollerte private leverandørene av LTO

	Andel stedlig kontrollerte LTO (private arb.givere) 2003	2002	2001
Østfold	3,9 %	5,3 %	5,7 %
Oslo/Akershus	7,1 %	6,4 %	7,1 %
Hedmark	3,1 %	4,3 %	2,4 %
Oppland	6,3 %	6,8 %	8,1 %
Buskerud	8,2 %	15,8 %	6,7 %
Vestfold	5,6 %	6,3 %	5,3 %
Telemark	6,7 %	5,7 %	6,7 %
Aust-Agder	7,9 %	9,7 %	6,4 %
Vest-Agder	5,6 %	8,6 %	6,8 %
Rogaland	5,8 %	4,6 %	4,8 %
Hordaland	7,3 %	5,5 %	7,0 %
Sogn og Fj.	4,6 %	5,1 %	3,8 %
Møre og R.	7,8 %	3,9 %	3,3 %
S-Trøndelag	5,7 %	7,1 %	8,6 %
N-Trøndelag	4,0 %	9,0 %	2,2 %
Nordland	2,9 %	1,7 %	3,0 %
Troms	14,4 %	6,7 %	5,9 %
Finnmark	3,2 %	5,2 %	4,6 %
Landet	6,6 %	6,3 %	6,2 %

god utvikling. I løpet av de tre siste år er antall kontroller økt med totalt 31 %.

Til sammenligning viser tabell 10.13 utviklingen i antall stedlige kontroller som de statlige fylkesskattekontorene utfører. Kontrollene er forskjellige i omfang og varighet, men tabellen viser at fylkesskattekontorene har en svakere utvikling.

Som det framgår av tabellene 10.14, 10.15, 10.16 og 10.17 går utviklingen går i riktig retning.

10.2.5 Forbedringsmuligheter innenfor kommunal skatteoppkreving

Det overordnede målet for skatteoppkrevingen er at all utlignet skatt skal betales inn. God arbeidsgiverkontroll og brukerinformasjon er også viktige områder i skatteinnkrevingen. Resultatoppnåelsen i skatteoppkrevingen er god, men det er fortsatt forbedringsmuligheter. Skatteoppkreverutvalget har fremmet forslag om til sammen 15 tiltak for å forbedre skatteinnkrevingen. Forslagene foreslås dels

Tabell 10.17 Statistikk: Antall kommuner som er deltagere i interkommunale kontrollordninger

	2003	2002	2001
Østfold	8	5	11
Oslo/Akershus	8	6	6
Hedmark	6	7	7
Oppland	18	18	18
Buskerud	17	15	15
Vestfold	8	6	6
Telemark	6	4	3
Aust-Agder	14	14	13
Vest-Agder	4	7	7
Rogaland	17	19	19
Hordaland	29	29	28
Sogn og Fj.	18	18	18
Møre og R.	29	29	21
S-Trøndelag	14	14	14
N-Trøndelag	6	9	10
Nordland	11	9	9
Troms	9	8	8
Finnmark	0	0	0
Landet	222	217	213

gjennomført snarest mulig og dels nærmere vurdert, som grunnlag for eventuell senere utarbeidelse av konkrete gjennomføringsforslag. Alle disse tiltakene kan gjennomføres under en fortsatt kommunal organisering.

Ett forbedringsforslag fra mindretallet ble ikke realitetsbehandlet, idet forslaget ble ansett å gå ut over Finansdepartementets mandat for utvalget. Dette er forslaget om å slå sammen de statlige fylkesskattekontorene og skattefogdkontorene i fylkene til ett felles skattekontor/regionkontor i hver region med samtidig overføring av innkrevingen av merverdiavgift til skatteoppkreverne. Et sammen drag av forslaget presenteres i det følgende:

Sammenslåing av fylkesskattekontorene og skattefogdkontorene i fylkene med samtidig overføring av innkrevingen av merverdiavgift til kommunene.

Statens skatteorganisasjon på fylkesnivå omfatter to forskjellige kontorer i hvert fylke: Skattefogdkontoret og fylkesskattekontoret. I gjennomsnitt har skattefogdkontorene ca. 35 ansatte, og i flere fylker har kontorene bare ca. 20 ansatte. Fylkesskattekontorene har i gjennomsnitt ca. 70 ansatte. Når økonomitjenestefunksjonen fom.

01.01.04 tas ut fra skattefogdkontoret, reduseres gjennomsnittlig antall ansatte til ca. 25.

Sammenslåing av fylkesskattekontorene og skattefogdkontorene vil redusere drifts-, vedlikeholds- og administrasjonskostnadene og gi en enklere og mer oversiktlig organisasjon. Dette gjelder ikke minst i forhold til styringen av skatteoppkreverkontorene, som formelt kun er underlagt skattefogdkontorene, men der styringen av arbeidsgiverkontrollen reelt utføres fra fylkesskattekontoret gjennom felles kontrollplan.

Problemet er at fastsettelse av merverdiavgift (som utføres av fylkesskattekontoret) og innkreving av merverdiavgift (som gjøres av skattefogdkontoret) kommer «på samme hånd» dersom kontorene slås sammen uten samtidig flytting av innkreivingsoppgavene (betaling/innfordring). Dette er rettssikkerhetsmessig i strid med grunnleggende prinsipper som ble nedfelt som forutsetninger både ifm. den store skattereformen i 1957, som ble fremhevet ifm. statliggjøringen av ligningskontorene i 1965–68 og som ble lagt til grunn ifm. utarbeidelsen av St.prp. nr. 44 (1993–94) og St.prp. nr. 41 (1995–96).

Dette rettssikkerhetsproblem/arbeidsdelingsproblem kan løses på en god måte ved å overføre ansvaret for mva-innkrevningen (gjelder også arveavgift) til de kommunale skatteoppkreverkontorene. Skatteoppkreverkontorene får dermed økte arbeidsoppgaver, men økningen vil være beskjeden sammenlignet med innkreivningen av skatt, skattetrekk og arbeidsgiveravgift, som allerede utføres av skatteoppkreverkontorene. En hovedgrunn til at merarbeidet blir beskjedent, er at innkreivningen av mva. gjøres overfor de samme virksomheter som skatteoppkreverkontorene allerede har som sine kunder i relasjon til innkreivning av forskuddstrekk, arbeidsgiveravgift og skatt.

Den foreslåtte forenkling vil gi:

- Styringsmessig forenkling
- Bedre innkreivning
- Bedre kundebehandling
- Betydelige besparelser

Når det gjelder besparelser, kan det være snakk om besparelser på i størrelsesorden 100 mill. kroner pr. år.

For helhetens skyld beskrives i stikkord de øvrige forslag som skatteoppkreverutvalget anbefaler gjennomført:

- Elektronisk tilgang til registre
- Innføring av gebyr ved betalingsmislighold og ved påleggs-/utleggstrekk
- Effektive sanksjoner

- Innføring av månedlig innrapportering og innbetaling av arbeidsgiveravgift og forskuddstrekk
- Registrering av utleggsforretninger med intet til utlegg i løssøregisteret
- Skattekontoordning
- Overføring av restskatt til neste års forskudd
- Adgang til å innhente kontrollopplysninger fra tredjemann i forbindelse med utførelse av arbeidsgiverkontrollen
- Videreutvikling av styringsparametrene på området for arbeidsgiverkontroll
- Styrking av faglig overordnet myndighets styringsfullmakter
- Sikkerhetsstillelse for skatte- og avgiftsforpliktelsene
- Forbedring av funksjonen for innrapportering av oppgaver til skatteoppkreveren
- Forskuddsutskrivning
- Gjennomskjæring i proforma eierforhold – utvidet beslagsrett
- Styrking av kommunenes økonomiske incitamenter

Oversikten over mulige forbedringstiltak viser at det kan være mulig å oppnå enda bedre resultater og mer effektiv drift i fremtiden. Hvor stor forbedring som kan forventes er det imidlertid ikke mulig å si noe sikkert om.

10.2.6 Hvorfor bør ansvaret for skatteinnkreivningen fortsatt være kommunalt og lokalt

Skatteoppkreverutvalget har stilt opp et sett kriterier som skatteoppkreverfunksjonens organisering vurderes opp mot. Kriteriene spenner fra direkte målbare størrelser som resultatoppnåelse og løsningsgrad, via verdibaserte kriterier som rettssikkerhet og brukervennlighet og til typisk «politiske» kriterier som kommunalt økonomisk selvstyre, folkevalgt kontroll og innsyn og distriktpolitiske hensyn.

De aller fleste av disse kriterier peker klart i retning av at skatteinnkreivning fortsatt bør være et kommunalt ansvarsområde. I det følgende vil vi trekke fram enkelte viktige kriterier og kommentere dem kort.

Resultatoppnåelse/løsningsgrad

Løsningsgraden i den norske skattebetalingsordningen er meget god – de kommunale skatteoppkrevere klarer å inndrive mer enn 99 % av all utlig-

net skatt. Uten det relativt store omfang av skjønns-ligninger ville løsningsgraden vært enda høyere.

Undersøkelser viser at de små skatteoppkre-verkontorene jevnt over har like god løsningsgrad når det gjelder skatteinnkreving som de store kontorene, i den betydning at de små skatteoppkre-verkontorene klarer å få inn en like stor del av samlet utlignet skatt. Dette fremgår av punkt 10.2.4.

At de små kommunene har like god løsnings-grad og restanser som store kommuner til tross for et mer ensidig næringsliv osv., skyldes hovedsake-lig at god skatteinnkreving langt på vei er syn-onymt med god kommunikasjon mellom skattyter og skatteoppkrever. Dette krever nærhet mellom skattyter og skatteoppkrever, hvilket man har i dagens kommunale løsning, og ikke vil få ved en eventuell statliggjøring.

Styring og samordning

De kommunale skatteoppkrevere styres gjennom mål- og resultatstyring, der oppnådde resultater sammenholdt med et på forhånd angitt mål er det sentrale. Denne måten å organisere virksomheten (bestiller- og utførerfunksjoner) gir gode resultater på en ressurseffektiv måte. Den kommunale orga-niseringen er fleksibel og tilpasningsdyktig sam-menlignet med en statlig linjeorganisering.

Ressursbruk

I de kommunale skatteoppkreverkontorene skjer innkrevingen i samme miljø – men selvfølgelig strengt atskilt fra – innkrevingen av kommunale avgifter og øvrige kommunale krav. Dette medfø-rer god ressursutnyttelse, og man klarer å opprett-holde fagmiljøer for innkreving også i små kommu-ner.

I en fremtidssituasjon med sannsynligvis større kommunale skatteoppkreverkontor kan man oppnå reduserte administrative kostnader i den grad det finnes administrative stordriftsfordeler.

Utnyttelse av teknologi

IKT-utviklingen ved de kommunale skatteoppkre-verkontorene har ligget foran utviklingen ved de statlige ligningskontorene. Dette skyldes blant annet at man i kommunal sektor har hatt flere utvi-klings- og driftsmiljøer, som har konkurrert med hverandre om utvikling av nye løsninger, og som har skapt grobunn for innovasjon og effektiv drift.

I 2007 vil det bli innført et nasjonalt fellessys-tem for skatteregnskap og skatteinnkreving ved alle skatteoppkreverkontorer. Prosjektet skjer i Skattedirektoratets regi, og vil medføre at samtlige kommunale skatteoppkreverkontorer i 2007 vil ha samme system og de samme teknologiske mulig-heter, og teknologien vil ligge på internasjonalt toppnivå.

En mulig utvikling i retning av større skatteopp-kreverkontorer vil trolig ikke ha nevneverdig påvirkning på utnyttelse av teknologi.

Kompetanse

God skatteinnkreving krever god generalistkom-petanse hos skatteoppkrever og god evne til å avgjøre hvilke innfordringstiltak som bør benyttes i den enkelte situasjon. Det fremgår klart av skatte-oppkreverinstruksen at det er skatteoppkrevers plikt å velge det tiltak som gir best og raskest inn-fordring under tilbørlig hensyntagen til skattyters situasjon. Evnen til å utføre innkrevingen på en både korrekt og effektiv måte er noe man utvikler gjennom praktisk arbeid.

Tabell 10.18 viser resultatene av en undersøkelse av ressurstilgang som Skatteoppkreverutval-get gjennomførte blant alle skatteoppkreverkonto-rer. Undersøkelsen viser at ressurstilgangen ved skatteoppkreverkontorene er tilfredsstillende både når det gjelder personalressurser, juridisk kompe-tanse og støtteressurser.

I en fremtidssituasjon med sannsynligvis større kommunale skatteoppkreverkontorer (jf. observer-bare utviklingstrekk) vil tilgangen på spesialkom-petanse kunne bli enda bedre, hvilket er positivt.

Tabell 10.18

Ressurstilgangen er tilfredsstillende:	Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig
Personalressurser	128	122	48	40
Juridisk kompetanse	168	124	34	12
Støtteressurser	219	102	14	2

Tabell 10.19

	Helt enig	Delvis enig	Delvis uenig	Helt uenig
Nærhet til skattyter/lokalkunnskap er viktig for å få nødvendig informasjon	277	49	8	3
Nærhet til skattyter/arbeidsgiver kan føre til ubehagelige situasjoner ved innfordring og arbeidsgiverkontroll	28	97	83	127
Lokalpolitisk press og/eller næringsøkonomiske forhold kan ha betydning for valg av innfordrings- og kontrollstrategi	6	25	44	262

Nærhet

Med dagens kommunale organisering er det ett skatteoppkreverkontor i hver kommune. Dette gir «nærhet» mellom skatteoppkrever og skattyterne/arbeidsgiverne og grunnlag for god kommunikasjon. Nærhet og god kommunikasjon er en helt grunnleggende forutsetning for å oppnå høy løsningsgrad i skatteinnkrevingen. Spørreundersøkelsen blant skatteoppkreverne som Skatteoppkreverutvalget har gjennomført viser for øvrig klart at nærhet til skattyter og lokalkunnskap er viktig for å få nødvendig informasjon som grunnlag for å velge riktig innfordringsstrategi, se tabell 10.19.

Nærhet mellom skatteoppkrever og skattyter kan i enkelte misligholdssituasjoner oppfattes som ubehagelig. Undersøkelser viser at det kan være tilfellet, men skatteoppkreverne opptrer profesjonelt og lar seg ikke påvirke. For øvrig er skattebetalingssystemet i Norge slik organisert at beslutninger om ettergivelser, akkordmessige oppgjør osv. er undergitt flertrinnsbehandling, der skatteoppkrever kun har innstillende myndighet.

En mulig fremtidig situasjon med færre, kommunale skatteoppkreverkontorer kan medføre en viss reduksjon av nærhet og tilgjengelighet. Sett i forhold til en eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen, som vil medføre massiv sentralisering, blir konsekvensene beskjedne.

Tilgjengelighet og servicegrad

Dagens organisering – med lokale, kommunale skatteoppkreverkontorer – gjør at brukeren enkelt kommer i kontakt med skatteoppkreveren. Tilgjengelighet i form av effektive kommunikasjonsløsninger via Internett og telefon ivaretas også på en god måte.

En omfattende brukerundersøkelse gjennomført av Norsk Gallup i 2002 rettet mot næringslivet, viser at lokalt næringsliv gir de kommunale skatteoppkreverkontorene vesentlig bedre «score» enn de statlige skattekontorene på spørsmål om

- tilgjengelighet
- kundebehandling
- saksbehandlingstid
- informasjon
- forutsigbarhet

Svarene vises i figurene 10.7, 10.8, 10.9 og 10.10.

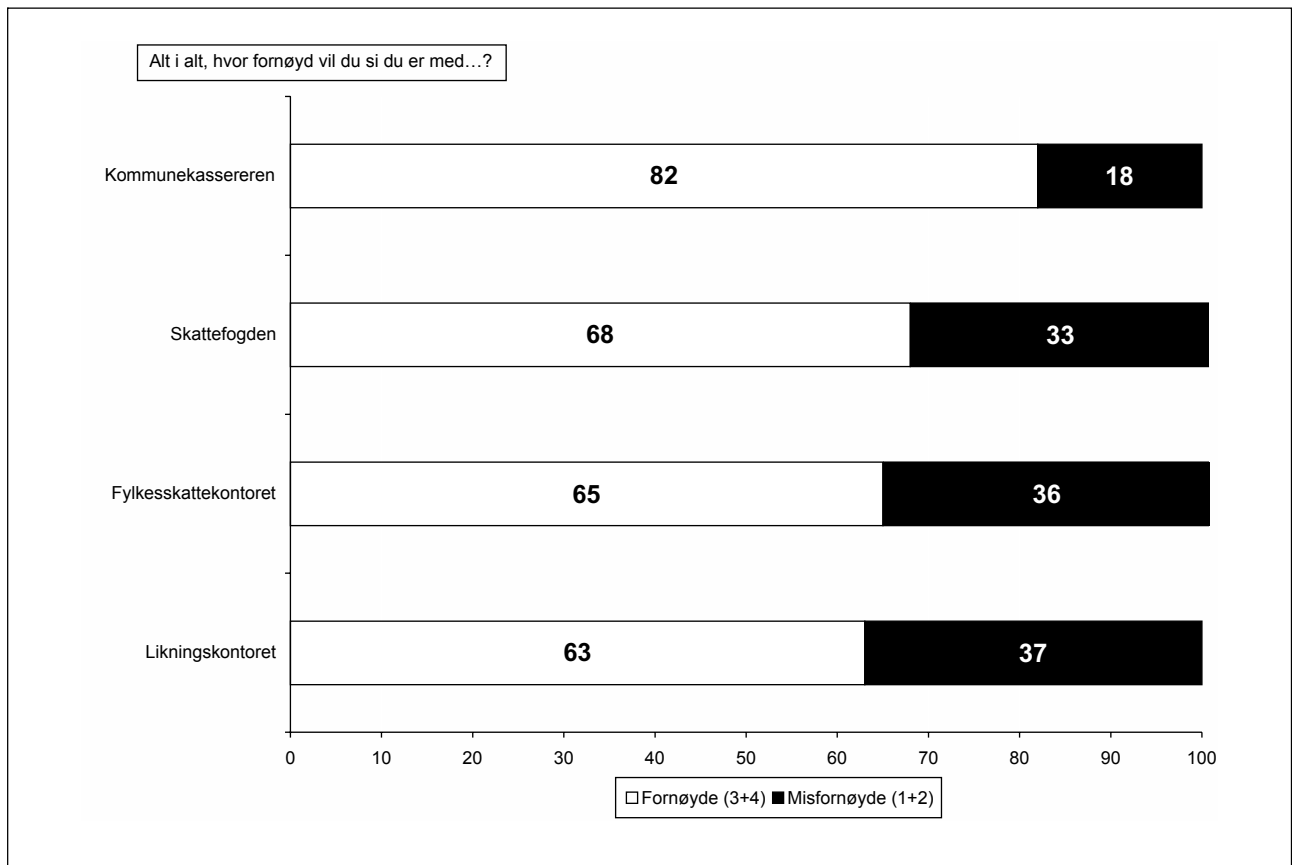
Det er således hevet over tvil at brukervennligheten med kommunal organisering av skatteinnkrevingen er god.

Rettsikkerhet

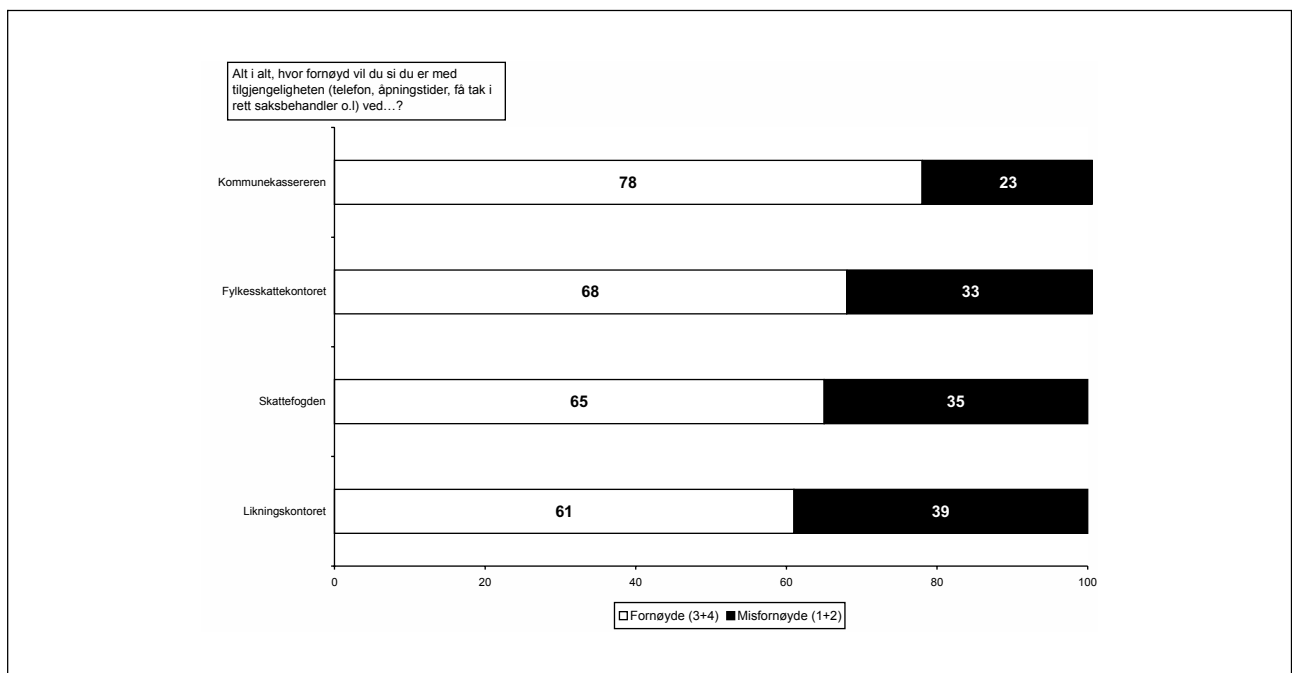
Av rettsikkerhetsgrunner må det være «avstand» mellom på den ene side fastsettelse (ligning) av skatten – og på den annen side innkreving av skatten. Dette grunnleggende, rettsikkerhetskravet om «avstand» og arbeidsdeling mellom fastsettelse og innkreving er basert på at man ved ligning/fastsettelse av skatten ikke skal ta hensyn til mulighetene for å få skatten innkrevet, og at man ved innkrevingen ikke skal ta hensyn til den forutgående fastsettelse.

Kravet om «avstand» mellom ligning og innkreving er et helt grunnleggende krav som har vært sterkt vektlagt i alle analyser av og i alle stortingsbehandlinger av skatteoppkrevingens organisering.

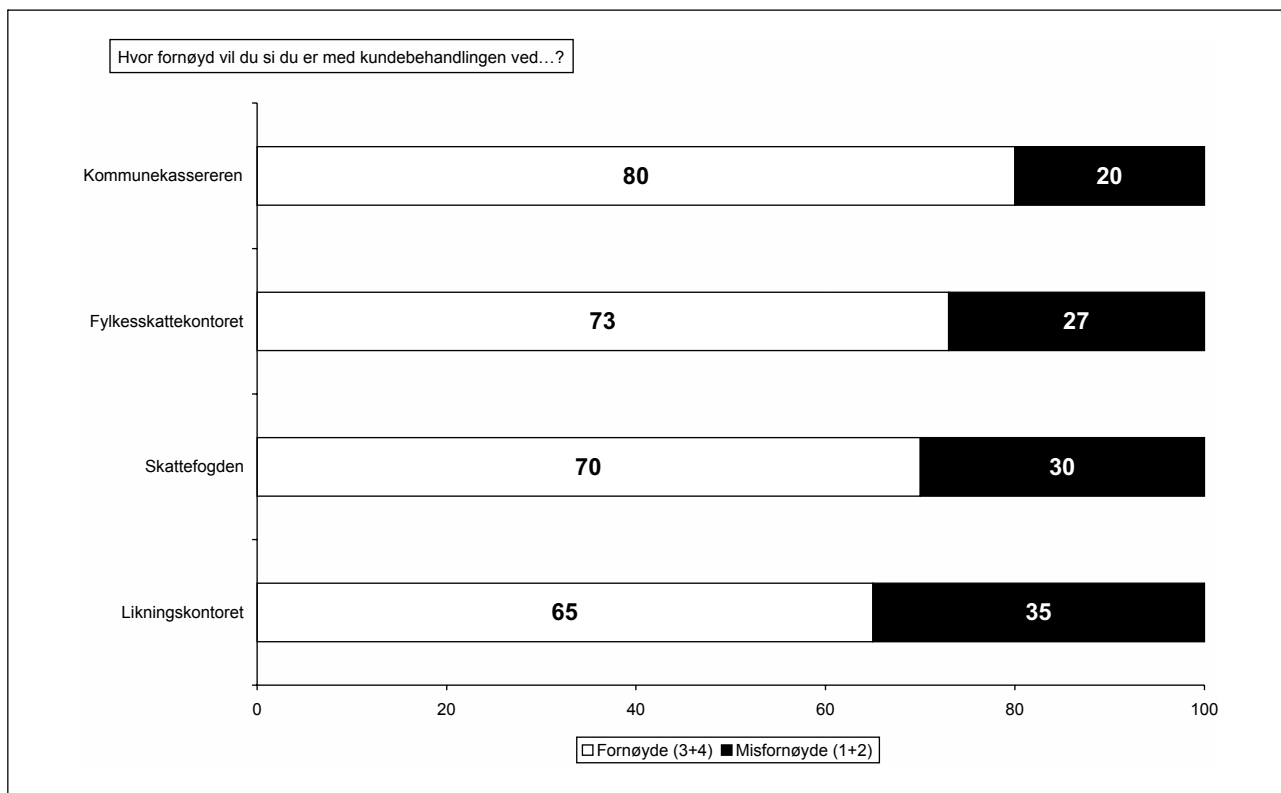
Statlige ligningskontorer og kommunale skatteoppkreverkontorer, slik det er i dag, gir den beste rettsikkerhetsgaranti. En eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil således medføre svekket rettsikkerhet (se egen omtale av dette under konsekvenser av en statlig organisering).



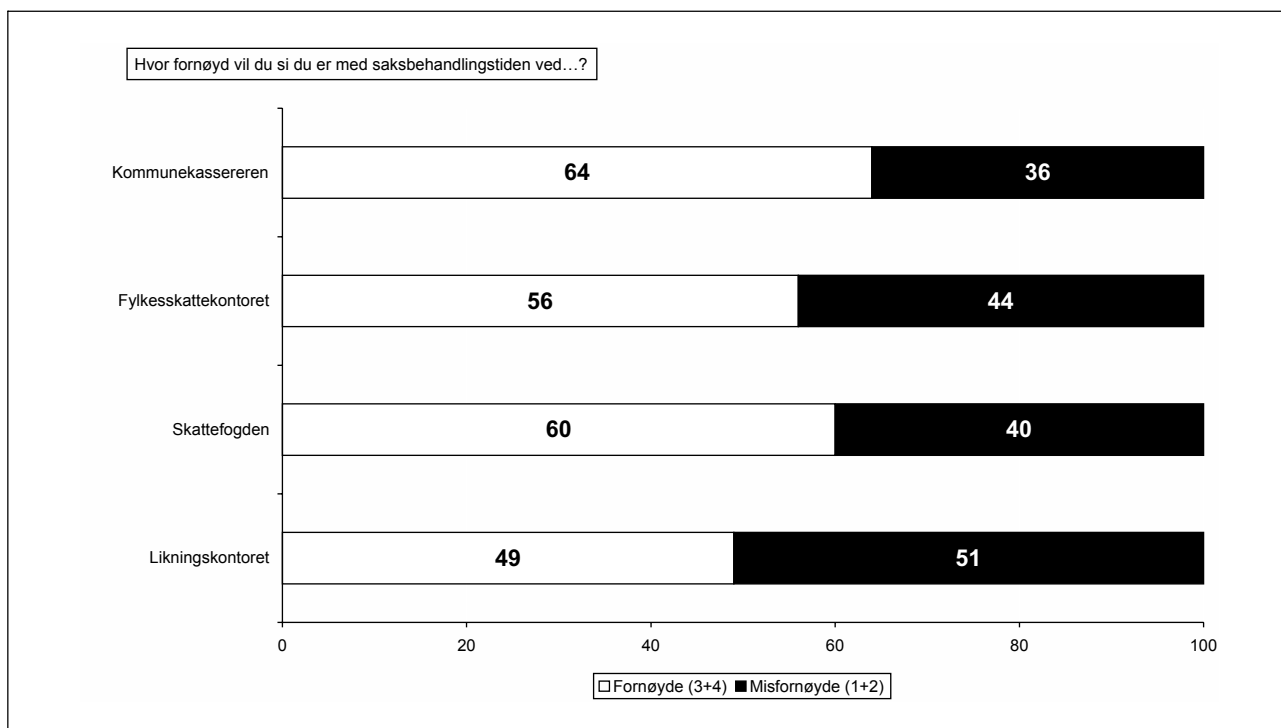
Figur 10.7 Næringslivets *totale tilfredshet* med kommunale og statlige skattekontorer. Prosent av respondentene



Figur 10.8 Næringslivets tilfredshet med *tilgjengeligheten* ved de kommunale og statlige skattekontorer. Prosent av respondentene



Figur 10.9 Næringslivets tilfredshet med *kundebehandlingen* ved de kommunale og statlige skattekontorer. Prosent av respondentene



Figur 10.10 Næringslivets tilfredshet med *saksbehandlingstiden* ved de kommunale og statlige skattekontorer. Prosent av respondentene

Synergieffekter i forhold til annen virksomhet

Det er gjensidige synergier mellom skatteinnkrevingen og kommunenes innkreving av kommunale avgifter/kommunal fakturering mm., som medfører god ressursutnyttelse og som bidrar til å opprettholde innkrevingsmiljøene i kommunene. Organiseringen har positive effekter i forhold til den øvrige kommunale forvaltning, fordi skatteoppkrevingen skjer i samme miljø som den øvrige kommunale økonomiforvaltning og bidrar til et bredt faglig miljø. I enkelte tilfeller kan for eksempel skatteoppkrevingen gjøre at man ved å opprette kombinasjonsstillinger kan få bedre mulighet til å rekruttere ansatte med økonomisk og juridisk kompetanse.

En eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil eliminere disse synergier, og vil gjøre det vanskelig å opprettholde levedyktige økonomimiljøer i kommunene.

En fremtidssituasjon med færre og større kommunale skatteoppkreverkontorer, vil ha noen konsekvenser for disse synergiene, men ha liten betydning sammenlignet med en eventuell statliggjøring.

Bekjempelse av økonomisk kriminalitet

Arbeidet mot økonomisk kriminalitet er knyttet til skatteoppkreverens informasjons- og veiledningsvirksomhet, til kontrollvirksomhet og til effektiv innfordring. Lokalkunnskap har betydning for å avdekke forskuddstrekk- og avgiftsunndragelser, og nærhet har forebyggende effekt i forhold til skatteunndragelser.

Ordningen med obligatoriske, felles kontrollplaner i hvert fylke, der kontrollarbeidet planlegges og gjennomføres i samarbeid mellom skatteoppkreverkontorene, ligningskontorene og fylkes-skattekontoret, og med fylkesskattekontoret som faglig ansvarlig, har hatt positiv effekt, ikke minst i de små kommunene. Også ordningene med interkommunalt kontrollsamarbeid, som omfatter mer enn 220 kommuner, har bidratt til å forbedre den kommunale arbeidsgiverkontroll.

I den grad utviklingen innen kommunal sektor medfører større skatteoppkreverkontorer enn i dag, vil dette trolig være positivt i forhold til arbeidsgiverkontroll og bekjempelse av økonomisk kriminalitet.

Distriktpolitiske hensyn

Dagens kommunale modell innebærer den mest desentraliserte strukturen for skatteoppkrever-

funksjonen man kan tenke seg. Det kommunale ansvaret for skatteinnkrevingen har betydelige, positive distriktpolitiske konsekvenser. Ikke bare medfører dagens desentraliserte lokalisering at det opprettholdes innkrevingsmiljøer og arbeidsplasser i utkantstrøk, men det betyr også at lokalt næringsliv får kort vei til – og god service fra en av sine viktigste, offentlige samarbeidspartnere.

En eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil medføre sentralisering og en reduksjon av antall skatteoppkreverkontorer ned til kanskje 1/4 av i dag, hvilket vil ha negative distriktpolitiske konsekvenser.

Mulighet for folkevalgt kontroll og innsyn

Muligheten for folkevalgt kontroll og innsyn i skatteinnkrevingen er et viktig spørsmål når det gjelder skatteinnkrevingens organisering.

De kommunale skatteoppkrevere er underlagt tilsyn både fra skattefogden og fra revisjonen. Et meget viktig bidrag til folkevalgt kontroll og innsyn ligger i ordningen med «skatteutvalg» som er et politisk sammensatt utvalg og som finnes i alle kommuner. Skatteutvalgene behandler søknader om ettergivelse av illovet skatt, og får dermed godt innsyn i skatteoppkrevers innkrevingsvirksomhet.

En eventuell statliggjøring vil medføre store, statlige sektorkontorer, der folkevalgt innsyn og kontroll trolig vil bli dårligere.

Kommunalt økonomisk selvstyre

Fortsatt kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen er av stor betydning for å kunne opprettholde ønsket nivå på det kommunale økonomiske selvstyret.

Med sitt ansvar for skatteinnkrevingen inngår kommunal sektor på en positiv måte i den samlede finansiering av offentlig sektor, og det er etablert et gjensidig og positivt fellesskap mellom stat og kommune.

Dersom skatteinnkrevingen skulle bli statliggjort, vil kommunene i praksis få reduserte muligheter til å påvirke sitt inntektsfundament, og det vil i praksis bli reduserte muligheter til å gjennomføre fremtidige inntektsreformer. Et ferskt eksempel på en reform, som vil bli påvirket av en eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen, er regjeringens forslag om å gjeninnføre bedriftsskatt som kommunal inntektskilde. Dette er et eksempel på et tiltak som er ment å etablere en positiv økonomisk sammenheng mellom lokalt næringsliv og størrelsen på de kommunale budsjetter. Også muligheten for å la eiendomsskatt spille en større rolle i finansier-

ingen av kommunal sektor, vil bli vanskeliggjort dersom skatteinnkrevingen skulle bli statliggjort, fordi kommunene ikke vil ha et gjennomføringsapparat.

Den langsiktige konsekvens av en statliggjøring av skatteinnkrevingen vil kunne bli at kommunene reduseres til passive mottagere av statlig tilskudd med redusert mulighet til å påvirke sitt inntektsfundament.

En eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil dessuten – ut fra sikker praksis – medføre at tilskuddet til kommunene blir kuttet minst tilsvarende de utgifter kommunene hadde til skatteinnkreving.

Det norske inntektsfordelingssystemet utjevner i betydelig grad lokale inntektsforskjeller. Når skatteoppkreveren gjør en god jobb, har det imidlertid positive likviditetskonsekvenser for egen kommune, og god skatteinnkreving har også positiv effekt på egen kommune og andre kommuners samlede inntektsnivå. Den kommunale skatteoppkrevers plassering i «kontantstrømmen» fra lokalt næringsliv og husholdninger gir også nærkontakt med eget inntektsfundament og tilhørende påvirkningsmuligheter.

Viktigheten av at kommunen kan påvirke sitt inntektsfundament, og betydningen av dette for et levende lokaldemokrati kom klart til uttrykk i den uttalelse som ble vedtatt på KS' landsting 28. januar 2004, hvor det blant annet påpekes at lokal økonomi er en forutsetning for lokalt demokrati, at det må utvikles et mer rettferdig inntektssystem som gir sterkere incitamenter til lokalt ansvar og myndighet, og at en større andel av verdiskapning og skatteinntekter må beholdes i kommunene.

Norge har sluttet seg til «the European Charter of local Self-Government», som blant annet forutsetter at det lokale forvaltningsnivået skal være (del)finansiert med skatter og avgifter som stammer fra lokal virksomhet, og som – innenfor gitte rammer – skal fastsettes lokalt.

Grunntanken her er at det er avgjørende for et levedyktig, lokalt demokrati å kunne påvirke eget inntektsgrunnlag, og at det skal være en positiv sammenheng mellom den økonomiske utviklingen i lokalt næringsliv/lokale husholdninger og nivået på lokale, offentlige budsjetter. For at disse forutsetninger skal kunne etterleves i praksis, er det viktig å opprettholde kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen.

En samlet kommunal sektor ønsker å beholde skatteinnkreving som en kommunal oppgave. Vedrørende spørsmålet om skatteinnkreving svarte 98 % av kommunene ja til fortsatt kommunalt ansvar ved høringsrunden etter oppgaveforde-

lingsutvalgets innstilling i november 2000. Bare 2 % ønsket statliggjøring.

Overgangskostnader

Overgangskostnader er et meget viktig moment ifm. spørsmålet om organiseringen av skatteinnkrevingen.

En eventuell statliggjøring vil ha dramatiske, økonomiske konsekvenser, som vil vedvare over flere år. De påregnelige overgangskostnader ved en eventuell statliggjøring vil omfatte:

- omfattende utredninger og flere års planlegging
- etablering av lokaler og utstyr for nye skatteoppkreverkontor
- opplæring av flere hundre nye skatteoppkrevere
- tap av skatteproveny

Skatteoppkreverutvalget har ikke gjort noe forsøk på å kvantifisere overgangskostnadene ved en eventuell statliggjøring. Det er imidlertid realistisk å regne med et inntektsbortfall på flere milliarder kroner pr. år i flere år fremover. Den viktigste kilden til provenytap vil være den svekkelse av innkrevingen som en total omorganisering av skatteinnkrevingen i Norge vil medføre. Et provenytap på bare 1/2 prosent pr. år i 3 år, vil medføre et samlet provenytap på mer enn 5 mrd. kroner dersom skatteinnkrevingen blir statliggjort.

10.2.7 Konsekvenser av eventuell statliggjøring

Flertallet i Skatteoppkreverutvalget, herunder representantene fra Skattedirektoratet og Finansdepartementet, mener at en statlig organisering av skatteinnkrevingen i Norge vil være det beste. Utvalgsmedlemmene er oppfordret til å kommentere hverandres vurderinger. I det følgende gis en kort vurdering av noen av konsekvensene av en eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen.

Rettssikkerhet

En eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen i samsvar med flertallsinnstillingen vil medføre at både regnskapsførings- og fordelingsfunksjonen (skatteregnskapsfunksjonen) og kontrollfunksjonen blir overført til ligningskontorene. Dermed oppheves det klare skillet mellom på den ene side fastsettelse (ligning) og på den annen side innkreving. Dette medfører en svekkelse av skattyternes rettssikkerhet, fordi samme enhet – ligningskonto-

ret – nå både skal gjennomføre ligning og forestå innkreving (tvangsinnkreving er foreslått lagt utenfor ligningskontoret, men det er ikke i relasjon til tvangsinnkrevingen de største rettssikkerhetsproblemene ligger).

Kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen, gir et organisatorisk og ansvarsmessig skille mellom fastsettelse og innkreving. En statliggjøring av skatteinnkrevingen opphever langt på vei dette skillet. Vedrørende behovet for et klart skille mellom fastsettelsesfunksjonen og innkreivingsfunksjonen, tillater vi oss i det følgende å sitere fra sentrale utredninger og dokumenter når det gjelder viktigheten av å opprettholde dette skillet.

Da skattebetalingsloven kom, var både ligning og innkreving kommunale oppgaver. I enkelte mindre kommuner ble begge funksjonene ivaretatt av samme enhet. Dette ble vurdert som uheldig og i Ot.prp. nr. 17 (1951) Lov om betaling og innkreving av skatt, heter det:

«Departementet er i prinsippet enig i dette (at det skal være et skarpt skille mellom liknings- og innfordringsmyndighetene) og antar bl.a. at det under den foreslåtte forskottsordningen ikke kan bli spørsmål om å opprettholde den kombinasjon av likningssekretær- og herredskassererstillinger som man nå har i mange distrikter.»

Da ligningskontorene ble overført til staten på 1960-tallet ble skillet mellom utligning og innkreving knesatt. I Innstilling 1 fra Likningsforvaltningsutvalget av 1961 (Om statens overtakelse av likningskontorene og folkeregistrene) heter det blant annet:

«Når det gjelder de likningssjefstillinger som er kombinert med kommunekassererstillingen, nevner en spesielt at sktl § 127/119 nr. 3 utelukker denne kombinasjon, idet loven foreskriver at skatteoppkreveren ikke kan være medlem av noen likningsinnstans. Med hjemmel i avsnitt II i endringslover av 9. desember 1955 har Finansdepartementet i en del tilfeller dispensert fra disse bestemmelser. Utvalget går ut fra at disse dispensasjoner søkes avvirket.»

Bestemmelsene i sktl § 127/119 nr. 3 er for øvrig videreført i ligningslovens § 2–5.

I forbindelse med ROSA-utredningen, var også spørsmålet oppe. I NOU 1993: 1 (Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen) heter det for eksempel:

«Tradisjonelt er det i skatte- og avgiftsadministrasjonen lagt vekt på å skille utlig-

nende/fastsettende- og innkrevende/innfordrende myndighet. Dette skillet kan begrunnes så vel ut fra hensynet til publikums rettssikkerhet, som ut fra hensynet til kvalitetssikring av saksbehandlingsrutinene.

Myndighetene skal på den ene side ikke kunne ta innfordringshensyn i utligningsarbeidet og vice versa. Sammenblanding vil kunne føre til vilkårlig saksbehandling og brudd på såvel likhets- som forutberegnelighetsprinsippet.

En annen side av dette problemet gjelder å sikre saksbehandlingsrutiner og -systemer mot misbruk fra et økonomisk vinningsmotiv.»

Flertallsforslaget la da også til grunn et skarpt skille mellom utligning/fastsettelse og innbetaling/innfordring på et operativt nivå.

Et mindretall i utredningen, bestående av skatteetatens representanter, mente likevel dette aspektet ikke var tilstrekkelig ivaretatt i flertallsforslaget, fordi det skulle være en felles regionssjef for fastsettelse og innkreving. I deres særmerknader heter det:

«Av drøftelsen foran fremgår det at innfordring må holdes adskilt med utligning/-kontroll på operativt nivå. Ved en regionssjef bryter en med dette. Det må huskes på at regionnivået også er et betydelig operativt nivå.»

Flertallet i Familie-, kultur- og administrasjonskomiteen delte dette synet og gikk lenger enn i NOU'en. I Innst. S. nr. 25 (1994–1995) uttaler flertallet blant annet:

«Flertallet er betenkt over at arbeidet med fastsettelse, innkreving og kontroll av skatter og avgifter foreslås integrert på regionsnivå. Dette kan innebære en for stor samling av oppgaver som burde holdes adskilt. Som en følge av hovedstandpunktet, går flertallet imot forslaget om å opprette et regionkontor for de tre berørte etatene med en felles regionsjef og en samlokalisering.»

I St.prp. nr. 41 (1995–96) Om organisering av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatter og avgifter mv., vies spørsmålet relativt liten oppmerksomhet, fordi det aldri var et alternativ å samle innkreving- og utligning på operativt nivå. Det sies imidlertid om arveavgift:

«Departementet vil i samråd med Skattedirektoratet vurdere den regionale organisasjonsmessige plassering av fastsettelsesfunksjonen for arveavgift. Et hensyn ved vurderingen bør være sterkere å adskille fastsettelses- og kontrollfunksjonen fra innkreivingsfunksjonen.»

Den foreslåtte statliggjøring av skatteinnkrevingen medfører således et brudd med den gjeldende rettsoppfatning, og må således kunne sies å medføre svekket rettssikkerhet for skattyterne.

Brudd i verdikjeden

Den foreslåtte organisasjonsmodellen innebærer at frivillig betaling og tvangsinnkreving vil skje i to helt adskilte organisasjoner. Arbeidsgiverkontroll og tvangsinnkreving, som henger nært sammen, blir også skilt fra hverandre i to organisasjoner.

Den foreslåtte organisasjonsmodellen er sammenlignbar med den modellen som ble foreslått under STRADEC-utredningen i 1995/96, og som førte frem til et forslag om å skille tvangsinnkreving ut fra den resterende del av skatteoppkreverfunksjonen og legge tvangsinnkrevingen i en egen organisasjon. Dette forslaget kom som kjent ikke engang frem til politisk behandling.

Realiteten i det statlige organisasjonsforslaget er at det oppstår et brudd i verdikjeden, og at innkrevingen overfor en og samme skattyter vil bli flyttet frem og tilbake mellom forskjellige organisasjoner avhengig av hvilke innkrevingstiltak som er aktuelle.

I virkelighetens verden er det en nær sammenheng mellom frivillig betaling og tvangsinnkreving, f.eks. slik at varsel om gjennomføring av tvangstiltak ofte har som resultat at skyldner betaler frivillig, eller ønsker å inngå en betalingsavtale med skatteoppkreveren. Dette er en positiv konsekvens av dagens organisering, fordi det jo ikke er ønskelig å iverksette strengere innkrevingstiltak enn nødvendig for å få pengene inn.

Den foreslåtte statliggjøringsmodellen vil vanskeliggjøre eller umuliggjøre en slik fleksibel og effektiv innkreving, og vil som nevnt føre til at skattyter risikerer å bli flyttet frem og tilbake mellom forskjellige organisasjoner flere ganger i løpet av innkrevingprosessen – eller at innkrevingen blir tvangsorientert der det ikke er påkrevet.

Et annet eksempel på de uheldige konsekvenser en oppsplitting av frivillig betaling og tvangsinnkreving vil medføre, ligger i at et skatteoppkreverkantor ofte har flere ulike krav rettet mot samme skattyter, f.eks. krav på arbeidsgiveravgift og personlig skatt eller både nye og gamle restskattekrav. Med den foreslåtte organisering vil man risikere at de ulike kravene blir liggende i hver sin organisasjon. Det er verken effektivt, brukervennlig eller løsningsorientert. En ytterligere ulempe med det fremlagte statliggjøringsforslag er at to miljøer, dvs. både enheten for frivillig betaling og enheten for tvangsinnkreving, må etablere

kunnskap om skyldneren. Dette er dårlig ressursutnyttelse.

Det er en rekke andre argumenter imot den foreslåtte organisering, som det faller for langt å komme inn på her, men man kan konstatere at det fremlagte forslag vil medføre brudd i verdikjeden og redusert skatteproveny.

Stigmatisering

En henvendelse fra skatteoppkreveren/kemneren, slik dagens organisering er, vil være en nøytral henvendelse som kan inneholde alt fra informasjon om regelverket og betalingsblanketter til varslers om tvangsinnkreving. En slik henvendelse fremstår som nøytralt, og skaper ikke noen form for stigmatisering.

Under den foreslåtte statsorganisering vil en henvendelse fra tvangsinnkrevingsenheten bære bud om at her er det snakk om mislighold. Dette kan i sin tur ha som konsekvens at man må sende brev i nøytrale konvolutter osv. eller gjennomføre andre kunstgrep for å forhindre stigmatisering. Også vedrørende denne dimensjonen vil dagens kommunale ansvar for skatteinnkrevingen være å foretrekke.

Provenytap

Dette er kommentert i punkt 10.2.6. En eventuell statliggjøring av skatteinnkrevingen vil trolig medføre redusert provenytap i milliardklassen.

Brukervennlighet

Skatteoppkreverkantoret har viktige informasjons- og servicefunksjoner i forhold til skattyterne, men særlig i forhold til arbeidsgiverne, som er skatteoppkreverkantorets forlengede arm i lokalsamfunnet.

Det er som nevnt dokumentert gjennom landsomfattende undersøkelser at de kommunale skatteoppkreverkantorene får vesentlig bedre score enn de statlige skattekantorene mht. en rekke serviceegenskaper, herunder tilgjengelighet pr. telefon og ved besøk, informasjon, saksbehandlingstid osv. Dette sannsynliggjør at en statliggjøring av skatteinnkrevingen vil medføre dårligere brukerservice.

Også når det gjelder flere andre parametere vil en eventuell statliggjøring medføre ulemper, se nærmere om dette i punkt 10.2.6. Dette gjelder blant annet:

- distriktspolitiske hensyn
- kommunalt økonomisk selvstyre

10.2.8 Om Skatteoppkreverutvalgets mandat mm.

Nedsettelsen av Skatteoppkreverutvalget har utgangspunkt i revidert nasjonalbudsjett for 2002 (St.prp. nr. 63 (2001–2002)) der departementet orienterte om at man ville gjennomføre en bred utredning av tiltak for resultatforbedring i skatteinnfordringen og tilhørende kontrollvirksomhet. Stortinget tok i Innst. S. nr. 255 (2001–2002), departementets orientering til etterretning, og understreket at både rettssikkerhet, mulighet for folkevalgt innsyn og kontroll, kvalitet, effektivitet, teknologi mm. skal undersøkes.

Det endelige mandatet er utarbeidet av Finansdepartementet. Dette er innskrenket i forhold til utgangspunktet, derved at det i mandatet slås fast at det ikke er tillatt for utvalget å vurdere overføring av statlige oppgaver til kommunene. Det er utelukkende overføring av kommunale oppgaver til staten man får lov til å vurdere.

Den praktiske konsekvens av dette er at utvalget har vært forhindret fra å vurdere et meget nær-

liggende forslag til omorganisering, som ville kunne gi både bedre innkreving og store besparelser.

Forslaget det er snakk om er å slå sammen de statlige fylkesskattekontor og skattefogdkontor til ett felles skattekontor/regionkontor i den enkelte region, og med samtidig overføring av innkrevingen av merverdiavgift til skatteoppkreverkontoene. Dette siste er nødvendig for å forhindre at fastsettelse av mva. (som utføres av fylkesskattekontorene) og innkreving av mva. (som gjøres av skattefogdkontorene) kommer på samme hånd dersom kontorene slås sammen.

Den foreslåtte organisasjonsmodellen vil gi:

- Styringsmessig forenkling.
- Bedre innkreving.
- Bedre kundebehandling.
- Betydelige besparelser.

Selv om mandatet ikke har tillatt nærmere vurdering av dette forslaget, håper vi det blir vurdert i den prosess som nå følger.

Vedlegg 1

Resultatoppnåelse og ressursinnsats i den kommunale skatteoppkrevingen

Av cand.oecon Eivind Bernhardsen¹

Forord

Denne rapporten er skrevet på oppdrag av Skatteoppkreverutvalget, som ble oppnevnt av Finansdepartementet den 26. mai 2003. Formålet med rapporten er å belyse hvorvidt empiriske analyser av ressursinnsats og innfordringsresultat for den eksisterende kommunale skatteoppkreverordningen kan belyse effekter av en omorganisering i retning av større oppkrevingsenheter, å utføre slike analyser, samt å sammenlikne metode og resultater med tidligere foretatte resultatanalyser. Det har vært et ønske at analysene skulle gjennomføres i samråd med skatteoppkreverutvalget for å sikre enighet i utvalget om premissene for rapporten.

Planlagt fremgangsmåte, data og midlertidige resultater har derfor jevnlig vært forelagt utvalget, slik at alle parter har kunnet komme med ønsker og innspill til den videre analysen. Ingen av utvalgsmedlemmene hadde, før resultatene ble fremlagt, innvendinger vedrørende metodevalg og datadefinisjoner utover den veiledning som ble gitt ved innledningen av arbeidet. I tillegg til løpende presentasjoner for utvalget (5 i alt), ble utvalgsleder Nils Henrik von der Fehr underrettet underveis i arbeidet. Det ble ved to anledninger avholdt møte mellom undertegnede og utvalgsmedlem Bjørn Røse.

Avgrensninger for rapporten

En analyse av reformer er med nødvendighet kontrafaktisk, i den forstand at man sammenligner en faktisk med en hypotetisk situasjon. Slik sett vil enhver reformanalyse være beheftet med svakheter. Det er imidlertid mulig å komme et stykke på vei ved å analysere forskjeller innenfor det eksisterende system. I den grad forskjellene kan relateres

til ulikheter som reflekterer de reformer man ønsker å vurdere, kan de gi en pekepinn om hvordan reformene vil virke. Hovedutfordringen i en slik analyse er å korrigere for andre forhold som også kan ha betydning for de observerte forskjellene. Diskusjon av ulike organisasjonsmodeller for skatteoppkrevingen ligger til skatteoppkreverutvalgets mandat, og vil ikke bli behandlet spesielt i denne rapporten. De empiriske analysene vil i all hovedsak rette seg mot egenskaper ved den eksisterende kommunale skatteoppkreverfunksjonen.

Begrensninger for analysen

For at empiriske analyser av innfordringsresultat og ressursinnsats skal kunne gi en relevant beskrivelse av skatteoppkreverfunksjonen, er det avgjørende at egenskaper ved skattemassen² kan skilles fra egenskaper ved skatteoppkrever. Hvis analysen indikerer at det er skalaeffekter i skatteoppkrevingen er det spesielt viktig å etablere hvorvidt disse relaterer seg til størrelsen på skatteoppkreverkontoret, og eventuelt måten dette er organisert på, eller om de kun reflekterer forskjeller i skattemassen mellom kommuner av ulik størrelse. Fordi størrelsen på skatteoppkreverkontoret nødvendigvis er knyttet opp til størrelsen på kommunen det betjener, er dette vanskelig. Det er også viktig å innse at en empirisk analyse av ressursinnsats og resultatgrad ikke kan fange opp alle sider som er relevant for å vurdere den kommunale skatteoppkreverfunksjonen. I hovedsak vil analysen knytte seg til innfordringsfunksjonen, med spesiell vekt på innfordring av restskatt. Spesielt vil de to andre hovedfunksjonene til skatteoppkreverkontorene, arbeidsgiverkontrollen og føringen av skatteregnskapet, ikke bli behandlet i denne rapporten.

1. Rapporten er skrevet på oppdrag av Finansdepartementet på vegne av Skatteoppkreverutvalget. Eivind Bernhardsen er doktorgradsstipendiat ved Økonomisk Institutt, UIO.

2. Med skattemassen siktes det her til egenskaper ved de krav og skatte- og avgiftssubjektene skatteoppkreverne forholder seg til.

Sammendrag av rapporten

Kapittel 1 innleder rapporten med en diskusjon av ulike påvirkningsflater for en eventuell omorganisering av skatteoppkreverfunksjonen, der større oppkreverenheter er et mulig utfall. Det påpekes at eventuelle stordriftsfordeler, betydningen av lokal tilknytning og hvordan ressurstilgangen ved det enkelte skatteoppkreverkantor blir bestemt, er forhold som det er spesielt relevant å kartlegge.

Kapittel 2 presenterer en modell som forsøker å gi en forenklet fremstilling av ulike faktorer som kan innvirke på ressursinnsats og resultatoppnåelse ved skatteoppkreverkantoret. Skatteoppkrevers instruks fordrer at tilstrekkelig ressurser skal benyttes i innfordringsfunksjonen, slik at samtlige misligholdte krav som kan innfordres blir innfordret. Ressursene til skatteoppkrevingen bevilges imidlertid av de kommunale myndighetene, og det kan derfor være lokale variasjoner i ressursinnsatsen som ikke knytter seg til lokale behov relatert til skattemassen ved det enkelte skatteoppkreverkantor. For å diskutere slike effekter diskuteres to referansetilfeller; tilfellet der skatteoppkrever har fri tilgang til å fastsette de adekvate ressurser og tilfellet der ressurstilgangen er begrenset, hver for seg. For tilfellet der ressurstilgangen er fri, og lokale variasjoner i skattemassen i liten grad influerer enhetskostnadene i innfordringsaktiviteten, vises det til at ressursinnsatsen pr. misligholdte krav kan benyttes som et mål på innfordringseffektiviteten ved skatteoppkreverkantoret. Resultatoppnåelsen vil på sin side først og fremst reflektere lokal variasjon i misligholdshyppighet og innfordringspotensial. Hvis ressurstilgangen ved skatteoppkreverkantoret er begrenset kan manglende resultatoppnåelse også skyldes mangelfull ressursinnsats, og ressursinnsatsmålet vil kunne være påvirket av flere faktorer enn effektiviteten. Det argumenteres for at det da er vanskeligere å vurdere den eksisterende innfordringsfunksjonen ut ifra resultat og ressursanalyser.

Kapittel 3 gir en kort beskrivelse av data benyttet i regresjonsanalysene.

I kapittel 4 diskuteres empiriske analyser av resultatoppnåelse og ressursinnsats. Det dokumenteres en signifikant og positiv sammenheng mellom kommunestørrelse og misligholdsandel, også når det korrigeres for relevante sosioøkonomiske variable. Det diskuteres hvorvidt denne sammenhengen kan skyldes størrelsen ved skatteoppkreverkantoret, urbanitetseffekter, eller kjente problemer med måten misligholdsandelen beregnes på. Det dokumenteres videre at økt størrelse gir lavere restanseandel i flervariabel analyse, der

misligholdsandelen inngår som forklaringsvariabel sammen med sosioøkonomiske variable. Dette gjelder uansett om resultatoppnåelsen måles ved antall kroner eller antall saker i restansen. De små kontorene har gjennomgående større variasjon i resultatoppnåelsen enn de større kontorene. Dette gjelder også når vi kontrollerer resultatvariasjonen for innflytelsen fra de uavhengige variablene. Restanser fra inntektsåret 1996 målt pr. 30.06.03 viser seg i stor grad å være retningsgivende for restansene fra 2001 målt på same tidspunkt. Dette gjelder også i flervariabel analyse der vi har forsøkt å kontrollere for lokale variasjoner i rammevilkårene. Dette kan tyde på at resultatforskjellene skyldes varige forskjeller i innfordringsstrategi eller evne, men kan også skyldes at vi ikke har kontrollert godt nok for forskjeller knyttet til skattemassen. Analysen viser videre at økt kommune-størrelse er forbundet med lavere ressursbruk. Dette gjelder både når ressursbruken er målt ved totalt antall dagsverk ved skatteoppkreverkantoret pr. restskattekrav, og ved ressurser benyttet i innfordringsaktiviteten pr. misligholdte restskattekrav. Hvis vi ikke kontrollerer for forskjeller i misligholdsandel og sosioøkonomiske variable, er sammenhengen omvendt for de største landkommunene og bykommunene. I den flervariabel analysen, som tar høyde for disse faktorene, er det imidlertid ikke noen signifikant sammenheng mellom størrelse og ressursbruk for de aller største kommunene. Ressursbruken avhenger signifikant av kommunens finansielle situasjon, representert ved frie inntekter pr. innbygger. Det er uvisst om dette skyldes overflødig ressursbruk i rike kommuner eller at skatteoppkrevingen slankes i finansielt svake kommuner. Hvorvidt kommunen er netto bidragsyter eller bidragsmottaker i den interkommunale inntektsutjevningsordningen, hadde ikke signifikant effekt på ressursbruken når variabelen for frie inntekter ble inkludert. Det er gjennomgående større variasjon i ressursbruken i de mindre kommunene sammenliknet de store.

I datautvalget finnes det flere eksempler på at små kommuner har både ressursinnsats og resultater på linje med de store kommunene. I sum indikerer likevel resultatene at de store og mellomstore skatteoppkreverkantorene gjennomgående har bedre innfordringsresultater, samt at disse resultatene gjennomgående nås med en lavere ressursinnsats. I de mindre kommunene er imidlertid andelen restskattekrav som misligholdes lavere enn i de større kommunene. Fordi denne sammenhengen bare delvis kan forklares med variasjoner i de inkluderte sosioøkonomiske variablene, er det nærliggende å spørre om effekten kan tilskrives

geografisk nærhet til skattesubjektet. I dette tilfellet kan det ikke utelukkes at misligholdsandelen øker ved en omlegging mot større enheter, og isolert sett trekke i retning av dårligere innfordringsresultater. Dette er motivasjonen for kapittel 5, der nettoeffekten av skatteoppkreverkantorenes størrelse på innfordringsresultatet er anslått ved å foreta en kvantitativ sammenlikning av de ulike estimatene. Det anslås at nettoeffekten på resultatopptakelsen av skatteoppkreverkantorets størrelse er positiv, også når det er tatt høyde for at misligholdsandelen kan øke ved en omorganisering. For å illustrere de estimerte effektene er det gitt ett anslag for hvordan skatteinntekten, i følge de empiriske analysene, kan endre seg ved en tenkt reform som samler skatteoppkrevingen på fylkesnivå.

I kapittel 6 testes robustheten av resultatene for restskatten ved at differansen mellom innfordringsresultater for merverdiavgiften og arbeidsgiveravgiften blir sammenliknet for kommuner av ulik størrelse. Fordi bare arbeidsgiveravgiften kreves inn av den kommunale skatteoppkreveren vil vi, ved å ta differansen til resultatene for merverdiavgiften, filtrere bort forskjeller i resultatopptakelsen som ikke skyldes egenskaper ved det kommunale skatteoppkreverkantoret. Det dokumenteres også i denne analysen at innfordringsresultatene er bedre for de større kommunene, og at det er en positiv sammenheng mellom kommune-størrelse og misligholdsandel. Kapittel 7 diskuterer hvordan resultatene fra denne rapporten relaterer seg til en tidligere analyse av innfordringskvaliteten ved den kommunale skatteoppkrevingen.

1 Påvirkningsflater

Det kan være nyttig å presisere nærmere hva slags problemstillinger vi ønsker at analysen skal belyse. Det synes spesielt relevant å diskutere mulige påvirkningsflater av en interkommunal sammenslåing, eventuelt statliggjøring, av skatteoppkreverfunksjonen. Ved en slik omorganisering synes følgende forhold å ha spesiell relevans:

1.1 Kontorenes størrelse

For å vurdere effektene av en eventuell sammenslåing av mange mindre enheter, bør vi søke å kartlegge skalaegenskapene ved skatteoppkrevers oppgaver. Diskusjonen er ikke helt triviell hvis vi betrakter skatteoppkrevers oppgaver som en integrert del av den samlede offentlige forvaltningen som ellers vil utøves på det kommunale nivå. En

kan for eksempel spørre seg om den samlede kommuneforvaltningen enkelte steder har en minste-skala, slik at de samfunnsøkonomiske merkostnadene ved også å administrere den kommunale skatteoppkrevingen er små. Skatteoppkreverkantorets størrelse vil likevel være en sentral variabel i de empiriske analysene, fordi eventuelle skalafordeler er en av hovedinteressene for en kontrafaktisk vurdering av skatteoppkreverfunksjonen.

1.2 Avstanden til skattesubjekt

Når flere enheter slås sammen, vil avstanden mellom skatteoppkrever og skattesubjekt endres på to måter. Den geografiske avstanden vil mange steder øke, noe som kan ha implikasjoner for den informasjonsmengden som kan legges til grunn ved saksbehandlingen av det enkelte misligholdsforhold. En sammenslåing kan også bety at antallet skattesubjekt pr. saksbehandler vil øke. Fordi ressursbruken i prinsippet kan opprettholdes også etter en eventuell sammenslåing er det først og fremst den geografiske avstanden som synes å ha relevans for vurderingen av de ulike organisasjonsmodellene.

1.3 Administrativ tilknytning

Mange skatteoppkrevere – særlig i de mindre kommunene – er integrert i kommunens øvrige økonomiforvaltning. I de kommuner der skatteoppkreverne er organisert i egne enheter, er den administrative tilknytningen til kommunen svakere, og en omorganisering i retning av større enheter vil kanskje ha mindre betydning. Det gjelder for eksempel de større kommunene med eget kemnerkontor. Det gjelder også i de tilfeller der virksomheten er utskilt fra den enkelte kommune og organisert i interkommunale selskaper eller lignende, slik man mange steder har gjort med arbeidsgiverkontrollen. Administrativ tilknytning kan ha relevans for muligheten til å trekke på felles funksjoner, som personaladministrasjon og IT-styring, felles fagmiljø og tilgang på juridisk kompetanse. Det er relevant å spørre seg om skatteoppkreverkantor med ulike typer tilknytning til den øvrige økonomiforvaltningen er forskjellige med hensyn til resultatopptakelse og ressursinnsats.

1.4 Ressurstilgang

Med dagens organisering er det kommunene som har det avgjørende ord når det gjelder hvilke ressurser som stilles til disposisjon for skatteoppkreverne. Ressurstilgangen kan tenkes å avhenge av

kommunens generelle økonomiske situasjon, både når det gjelder økonomiske ressurser og behov og krav på andre områder. Ressurstilgangen kan også tenkes å avhenge av viljen til å prioritere skatteoppkreving i forhold til andre oppgaver, som igjen kan avhenge av i hvilken grad kommunen selv har fordeling av økt skatteinngang. En omorganisering av den kommunale skatteoppkrevingen kan bety at andre kriterier legges til grunn for ressurstilgangen. Det er derfor av stor interesse om vi kan kartlegge hva som motiverer ressursinnsatsen i dagens modell, for eksempel ved å undersøke effekten av variable som fanger opp kommunens finansielle situasjon, eller effekten av variable som på ulike måter kan indikere i hvor stor grad kommunen har egeninnsatser til prioritere skatteoppkrevingen. Det er også av interesse å undersøke hvor mye av variasjonen i resultatoppnåelsen som kan tilskrives variasjoner i ressursinnsats.

1.5 Grad av koordinering med likningsmyndigheter

Hvis skatteoppkrever har en rolle som informasjonsformidler mot likningsmyndighetene, eller hvis både skatteoppkreverfunksjonen og kvaliteten av likningen gjensidig avhenger av en god koordinering mellom disse instansene, er det relevant å spørre seg om en omorganisering vil bidra positivt eller negativt til denne koordineringsgraden. Det er vanskelig å si noe om dette ved å analysere den eksisterende kommunale skatteoppkreverordningen, men det bør være interessant å analysere i hvilken grad andelen skjønnsliknende skattekrav setter rammer for skatteoppkrevers utfordringer og resultat, samt diskutere hvorvidt omfanget av skjønnslikning kan henge sammen med skatteoppkreverkontorets størrelse.

2 Modell

Det kan være nyttig å innlede det empiriske kapitlet med en stilistisk fremstilling av skatteoppkreverfunksjonen. Gjennomgåelse av en forenklet versjon av problemet kan gjøre det enklere å tolke de empiriske analysene. Spesielt vil det være nyttig å diskutere ulike antagelser knyttet til ressursinnsats, rammevilkår og innfordringskostnader. Det må presiseres den stilistiske fremstillingen som her diskuteres ikke legger noen nødvendige premisser for den empiriske analysen, og at kapitlet godt kan overspringes for en lettere lesning av rapporten.

La Q være andelen uoppgjorte skattekrav, p sannsynligheten for at et skattekrav misligholdes, og la H betegne innfordringshyppigheten, målt som andelen av de misligholdte skattekravene som tvangsinnfordres.

Vi kan da skrive opp følgende relasjon for resultatmålet Q :

$$Q_i = p_i(1 - H_i)$$

I det følgende vil vi for enkelthets skyld anta at misligholdssannsynligheten er gitt utenfor skatteoppkrevers kontroll. Vi tenker oss videre at innfordringshyppigheten hos skatteoppkrever, H_i er bestemt av ressursinnsats, skatteoppkrevers effektivitet, samt noen eksogent gitte rammevilkår. For eksempel kan vi tenke oss at det finnes en øvre grense $k_i \in [0, 1]$ for andelen krav som det, gitt rammevilkårene, er mulig å innkreve. Vi kan videre tenke oss at sammenhengen mellom ressursinnsats og innfordringshyppighet er gitt ved en produktfunksjon $f(\alpha_i n_i) \in [0, 1]$, der α_i er en effektivitetsparameter og n_i er antall dagsverk pr. misligholdte skattekrav. Den faktiske innfordringshyppigheten kan da skrives som $H_i = k_i \cdot f(\alpha_i n_i)$ slik at resultatmålet er gitt ved

$$Q_i = p_i(1 - k_i \cdot f(\alpha_i n_i))$$

I denne spesifikasjonen har vi foreløpig samlet alle forskjeller i skatteoppkrevers rammevilkår i parameteren k . Spesielt har vi ikke åpnet for at enhetskostnadene av å innfordre andelen k kan avhenge av rammevilkårene.

I det følgende legges det til grunn at skatteoppkrevers instruks er å kreve inn det som rimeligvis kan innkreves. Det er altså ikke tatt høyde for at den enkelte skatteoppkrever skal vekte gevinster og kostnader ved marginal økning i ressursinnsatsen. Med «optimal ressursinnsats» vil vi i det følgende mene ressursinnsatsen som skal til for å kreve inn hele andelen k . Dette er en noe forenklet, men ikke helt urealistisk beskrivelse av skatteoppkrevers faktiske instruks.

Vi vil i dette rammeverket ha flere muligheter for skatteoppkrevers tilpasning. I det følgende diskuteres to av disse mulighetene:

1) *Skatteoppkrever har ingen begrensninger i ressurstilgangen:* I det følgende legges det til grunn at skatteoppkrever tilpasser seg optimalt for å nå det ønskede resultatmål. Hvis de ressursbevilgende myndigheter har tillit til at skatteoppkrever følger den optimale tilpasningen er det naturlig å tenke seg at det ikke er begrensninger i ressurstil-

gangen. Ressursinnsatsen n^* bestemmes da slik at $f(\alpha_i n_i^*) = 1$ slik at $H_i = k_i$. Da blir $Q_i = p_i (1 - k_i)$, og resultatmålet bestemmes ene og alene av parametrene som vi har antatt at skatteoppkrever ikke har kontroll over. Vi har derfor følgende implikasjon:

Hvis skatteoppkrever har fri tilgang til å bestemme ressursinnsatsen, kan skatteoppkrevers effektivitet ikke evalueres ved resultatmålet Q . Hvis k_i og α_i er ukorrelerte, vil vi heller ikke finne noen empirisk sammenheng mellom ressursinnsats og resultat. Skatteoppkrevers effektivitet, α_i kan evalueres ene og alene ved å observere den valgte ressursinnsatsen fordi lavere ressursinnsats er ensbetydende med høyere effektivitet.

Vi bør ta med følgende forbehold: Hvis det er slik at enhetskostnaden forbundet med å tvangsinnfordre k , varierer med skattemassen, må vi tolke parameteren α_i som en sammensatt parameter som både beskriver skatteoppkrevers effektivitet og den kommunespesifikke innfordringskostnaden, (heretter benevnt som c_i). Dette har relevans for hvordan vi vil gå frem for å modellere en empirisk sammenheng mellom ressursinnsats og skatteoppkreverkontorets størrelse. Hvis den kommunespesifikke innfordringskostnaden er korrelert med størrelsen på kommunen/skatteoppkreverkontoret, må vi i de empiriske analysene inkludere variable som på en god måte fanger opp variasjoner i denne. Bare da kan vi lykkes med å trekke konklusjoner om skalaegenskaper ved skatteoppkreverfunksjonen.

En rekke sosioøkonomiske variable kan tenkes å fange opp variasjoner i c_i . Kanskje er det mer kostbart å innfordre ett gitt beløp i de større byene enn i de mindre kommunene fordi byene har et større innslag skattsubjekter i en vanskelig sosial situasjon, eller fordi mange skattsubjekter har en komplisert skattetilpassning og større innslag av skjønnslikning. Vi kan også tenke oss at de sosioøkonomiske variable som godt forklarer variasjoner i resultatmålet Q_i , via parametrene k_i og p_i , kan være kandidater for å forklare noe av variasjonen i c_i . For eksempel kan vi tenke oss at skatteoppkrever må bruke noe ressurser på å verifisere betalingsvnen til hvert skattesubjekt som påberoper seg betalingsudyktighet. I kommuner med lav k må betalingsudyktighet verifiseres for mange skattesubjekt slik at total ressursbruk pr. misligholdt skattekrav er større enn for kommuner med høy k . Hvis de empiriske analysene viser at de sosioøkonomiske variablene som godt forklarer variasjoner i resultatoppnåelsen i liten grad forklarer ressursbruken, kan dette i så tilfelle indikere, at parameteren α_i i større grad kan tolkes som en effektivitets-

parameter for skatteoppkrevingen og i mindre grad reflekterer egenskaper ved skattemassen.

2) *Skatteoppkrever har mangelfull ressurstilgang*: Skatteoppkrever ønsker også her å nå instruksmålet, men har ikke alltid tilgang til den ressursinnsatsen som kreves for dette. En mulighet kan være at ressursbevilgende myndigheter ikke kan verifisere parametrene k_i eller α_i og ellers ikke har full tillit til skatteoppkrevers rapportering av ressursbehovet. Kanskje fastsettes ressursinnsatsen slik at verken ressursinnsats og resultatmål skiller seg for mye fra gjennomsnittlige verdier. I denne situasjonen er det noe mer uklart hva vi kan avlede om effektiviteten til skatteoppkrever av å studere resultatoppnåelse og ressursinnsats.

Generelt vil det være slik at når ressursinnsatsen settes for lavt til at hele andelen k_i kan tvangsinnfordres vil det være informasjon om effektivitetsparameteren α_i i resultatmålet Q_i . Vi kan illustrere dette ved referansetilfellet der ressursinnsatsen er lik for alle skatteoppkreverkontor; dvs. ved å la $n_i = n$, $\forall_i$, for en ressursinnsats n som er slik at $f(a_i n) < 1$, der a_i representerer effektivitetsparameteren for det mest effektive skatteoppkreverkontoret. Vi får da

$$Q_i = p_i(1 - k_i \cdot f(\alpha_i n))$$

som varierer med α_i i tillegg til p_i og k_i . Vi ønsker å trekke konklusjoner om skalaegenskaper i skatteoppkrevingen ved å analysere empirisk sammenheng mellom resultatmålet Q_i og skatteoppkreverkontorets størrelse. Fordi det er gode grunner til at k_i kan være korrelert med størrelsen på kommunen og derfor skatteoppkreverkontorets størrelse, er det viktig at vi i den empiriske modellen for Q_i inkluderer sosioøkonomiske variable som på en god måte fanger opp variasjonen i k_i .

Vi har sett at vi under antagelsen om fri ressurstilgang ikke forventer å finne noen empirisk sammenheng mellom ressursinnsats og resultat: Hvis ressursinnsatsen alltid er optimalt tilpasset, vil variasjoner i resultatmålet kun reflektere variasjon i den gitte parameteren k_i . Hvordan stiller sammenhengen mellom ressursinnsats og resultat seg hvis ressurstilgangen er begrenset? Hvis skatteoppkrever kan vise til at et dårlig resultat skyldes lav α , er det optimalt å bevilge mer ressurser til skatteinnkrevingen i denne kommunen. Hvis det dårlige resultatet skyldes lav k , er det ikke mulig å bedre resultatet ved å øke ressursinnsatsen, og skatteoppkrever bør ikke bevilges ekstra ressurser. Hvis de ressursbevilgende myndighetene ikke kan verifisere α og k vil de ved et dårlig resultat tillegge en

viss sannsynlighet til at resultatet skyldes lav α . En skatteoppkrever som kan vise til et dårlig resultat, vil i så tilfelle kunne få tildelt mer ressurser enn skatteoppkrever som viser til et godt resultat, slik at forskjellen i resultat i noen grad blir utjevnet. I dette tilfelle kan vi risikere å finne en insignifikant eller negativ sammenheng mellom ressursinnsats og resultat i statistiske analyser.

Det er kommunene som fungerer som ressursbevilgende myndighet for den lokale skatteoppkrever, og bare deler av det innfordrede beløpet tilfaller kommunen selv. Hvor mye av skatteinngangen som tilfaller kommunen, avhenger av hvor kommunen er plassert i det interkommunale inntektsutjevningssystemet³: Hvis kommunens skatteinngang pr. innbygger er svak, er kommunen netto tilskuddsmottaker. Økt skatteinngang vil gi frafall av tilskudd slik at mesteparten av merprovenyet av skatteinnfordringen bortfaller. Disse kommunene vil ha lavere incentiver for å prioritere ressurser til skatteinnkrevingen. Hvis skatteinngang pr. innbygger er høy, er kommunen netto bidragsyter. Fordi deler av merprovenyet ved økt skatteinnfordring tilfaller bidragsordningen og ikke kommunen selv, vil også disse kommunene ha lavere incentiver for å prioritere skatteoppkreverfunksjonen.

Diskusjonen over foreslår en rekke hypoteser som kan testes mot data: Hva slags sammenheng finner vi mellom ressursinnsats og resultat? Er det skalaeffekter i ressursbruken og/eller resultatoppnåelsen? Har kommunens finansielle stilling noen betydning for ressursinnsats og/eller resultatoppnåelse? Disse hypotesene vil også være gjenstand for diskusjon i kapittelet med den empiriske analysen. De stilistiske betraktningene vi nettopp har lagt til grunn har vært ment som et hjelpemiddel, snarere enn for å gi premisser for hvordan den følgende empiriske analysen må forstås. Selv om diskusjonen av resultatene i kapittel 4 enkelte steder vil referere til disse betraktningene, har de på ingen måte lagt restriksjoner på utførelsen av de empiriske analysene.

3 Data

Til analysene av restskatt, moms og arbeidsgiveravgift har Skattedirektoratet bidratt med data fra henholdsvis inntektsårene 2001 og 2002, målt pr.

3. Kommuner med skatteinntekter som ligger under 110 prosent av landsgjennomsnittet kompenseres med 90 prosent av forskjellen mellom egen skatt og referansenivået på 110 prosent. For kommuner med skatteinntekter som ligger over 140 prosent av landsgjennomsnittet trekkes 50 prosent av inntektene over referansenivået på 140 prosent.

30.06.2003 og 31.12.03, samt opplysninger om ressursinnsatsen ved skatteoppkreverkontorene. Dataene gjorde det mulig å foreta en inndeling i rettidig og forsinket betalt, samt tvangsinnfordret skatt, målt både i antall kroner og antall krav, slik at misligholdsandelen for restskatten kunne beregnes. For å gjøre en sammenlikning mellom innfordringen av merverdi- og arbeidsgiveravgift mulig, foretok Skattedirektoratet et uttrekk av foretak som betalte begge avgifter. Fordi skjønnslikning er et særtrekk ved merverdiavgiften og ikke arbeidsgiveravgiften, ble alle observasjonseenheter der merverdiavgiften manglet gyldig egendeklaring tatt ut av analysen.

Data som karakteriserer de ulike kommunene er tatt fra den generelle statistikk fordelt på kommune som Statistisk sentralbyrå presenterer på sine hjemmesider, og spesielt kommunestatistikken fra KOSTRA (Kommune-stat-rapportering). De kommunespesifikke opplysningene relaterer seg til årene 2001 og 2002.

I anledning skatteoppkreverutvalgets arbeid ble det i januar 2004 foretatt en spørreundersøkelse blant de kommunale skatteoppkreverkontorene for å komplementere skatte og kommunestatistikken. Spesielt ble det spurt om skatteoppkreverkontorets tilknytning til den øvrige kommunale administrasjonen, skatteoppkrevers oppfatning av ressurstilgangen, tilgangen på juridisk kompetanse, årsaken til manglende innfordring av enkeltkrav, samarbeid med likningsmyndighetene, interkommunale samarbeidsordninger, og betydningen av faktorer som lokal forankring og forebyggende innsats. Resultatene av denne spørreundersøkelsen er gjengitt i appendikset til denne rapporten.

4 Empirisk analyse

Dette kapittelet vil diskutere empiriske analyser av *misligholdsandelen*, *innfordringsresultat* og *ressursinnsats* ved skatteoppkreverkontorene.

Misligholdsandelen vil først og fremst si noe om arbeidsmengden pr. utliknet skattekrav. En høy misligholdsandel betyr helt enkelt at en stor andel av de utliknede kravene må tvangsinnfordres. Misligholdsandelen vil i stor grad være gitt ved betalingsevnen- og viljen til skattesubjektene, men kan også tenkes påvirket av arbeidsmetodene ved det enkelte skatteoppkreverkontoret. Inndelingen i frivillig betalte og misligholdte krav er ganske grov og kategorien misligholdte krav er lite homogen. Det kan være instruktivt å tenke seg at denne kategorien består av tre typer krav; krav som ikke

lar seg innfordre uansett valg av tiltak, krav som kun lar seg innfordre ved bruk av tunge innfordringstiltak, og krav som lar seg innfordre ved lette tiltak.

Det kan hevdes at den siste typen krav ikke med nødvendighet hører hjemme i misligholds-kategorien, fordi lette innfordringstiltak kan lett substitueres med en sterkere innsats i oppfordring til frivillig oppgjør, for eksempel ved avtale om avdragsplan. At de misligholdte kravene er en lite homogen gruppe er viktig å ta i betraktning når vi bruker misligholdsandelen som mål på arbeidsmengden ved skatteoppkreverkontoret. En ekstraordinært høy misligholdsandel kan bety at mange av kravene er lette å innfordre når de først kommer til mislighold. Hvis dette er tilfellet vil et skatteoppkreverkontor som betjener en dobbelt så høy misligholdsandel som et annet, sannsynligvis trenge mindre enn dobbelt så mange årsverk pr. misligholdte krav for å innkreve disse kravene. Hvis disse skatteoppkreverne har begrensninger i ressurstilgangen, vil oppkreveren som betjener den høyeste misligholdsandelen oppnå de beste innfordringsresultatene, målt som andel innfordret av antall misligholdte krav.

Det kan imidlertid også være slik at kommuner der skatteoppkrever betjener en høy misligholdsandel også har mange krav pr. innbygger som av ulike sosioøkonomiske årsaker ikke lar seg innkreve, uansett tiltak. For to kommuner som begge har tilstrekkelig ressurstilgang, vil i dette tilfellet kommunen som har den høyeste misligholdsandelen nødvendigvis måtte ha de dårligste innfordringsresultatene, hvis resultatene er målt pr. innbygger eller pr. restskattekrav.

Innfordringsresultatet kan, som diskusjonen over viser, måles på ulike måter. Hvis vi tror at omfanget av mislighold har liten sammenheng med sammensetningen av de misligholdte kravene, vil omfanget av mislighold være et godt mål på arbeidsmengden ved skatteoppkreverkontoret. I dette tilfellet vil det være instruktivt å måle innfordringsresultatet som *andel misligholdte krav*. Hvis vi mener at misligholdsandelen først og fremst sier noe om innslaget av «lette innfordringsaker» som uansett ikke legger beslag på innfordringsressursene, er dette målet mindre instruktivt. Ideelt sett ville vi her ønske å måle resultatene som andel av «faktiske tvangsinnfordringssaker», men denne størrelsen er ikke observerbar. I mangel av noe bedre vil vi kanskje velge å måle *resultatene pr. innbygger eller pr. restskattekrav*, fordi vi mener disse størrelsene gir et bedre mål på arbeidsmengden enn det omfanget av mislighold gjør.

Diskusjonen over illustrerer at det er ikke opplagt hvordan resultatoppnåelsen bør måles. Todimensjonale figurer som illustrerer sammenhengen mellom innfordringsresultat og størrelse kan i stor grad avhenge av valget av måleenhet for resultatoppnåelsen, og slik gi vilkårlighet til resultatene. Hvis vi er interessert i å finne sammenhengen mellom resultatoppnåelse og størrelse er det imidlertid tilstrekkelig å inkludere misligholdsandelen som forklaringsvariabel i en flervariabel regresjonsanalyse. Fortegnet på den partielle effekten mellom størrelse og resultatoppnåelse vil da ikke avhenge om omfanget av mislighold eller totalt utliknet restskatt benyttes i nevneren på innfordringsmålet.

Ressursinnsatsen benyttes som forklaringsvariabel i resultatanalysene, og som forklart variabel i et eget avsnitt. Årsaken til dette er at ressursinnsatsen ikke bare bidrar til noe av resultatvariasjonen, men også kan gi et mål på skaleeffektiviteten ved skatteoppkreverkontoret. Det er også av interesse å avdekke hvorvidt ressursinnsatsen varierer med kommunens finansielle stilling.

I en flervariabel regresjonsanalyse har de estimerte parametrene tolkninger som «partielle effekter», det vil si effekten av en endring i en variabel når alle de andre forklaringsvariablene holdes konstante. Dette er det viktig å ta hensyn til når analysen skal kaste lys over potensielle effekter av en reform, nettopp fordi flere forklaringsvariable kan tenkes å bli påvirket av reformen. I dette kapittelet estimeres det først partielle effekter av skatteoppkreverkontorenes størrelse på resultatoppnåelse og ressursbruk. Hvis den geografiske avstanden til skattesubjektet er av betydning for skatteoppkrevingen, kan det være slik at misligholdsandelen øker ved en omorganisering i retning av større oppkreverenheter, og at den partielle effekten av skatteoppkreverkontorets størrelse derfor gir et misvisende bilde. For å kunne gi et netto anslag for mulige effekter av en sammenslåing er det derfor nødvendig å modellere hvordan misligholdsandelen kan tenkes å endres. Da må vi også anslå hvor mye av korrelasjonen mellom misligholdsandel og kommunestørrelse som kan skyldes skatteoppkreverkontorets størrelse, og ikke faste sosioøkonomiske effekter. Det kan derfor være naturlig å starte de empiriske analysene med å se på sammenhengen mellom misligholdsandel, kommune-størrelse og ulike sosioøkonomiske faktorer.

4.1 Sosioøkonomiske faktorer

Det er ønskelig å inkludere sosioøkonomiske variablene for å fange opp variasjoner i skatteoppkre-

Tabell 1.1 Empirisk modell for misligholdsandelen.

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
ledighet	1.036655	0.1574362	0.000
andel sosialhjelp	0.910035	0.1722478	0.000
andel grsk. Utd.	0.002026	0.0003676	0.000
kommunestørrelse	0.018221	0.0024286	0.000
tettbebygd strøk	0.029352	0.0095595	0.002
konstantledd	-0.124524	0.0215216	0.000
			Adj R-squared = 0.4708

vers rammevilkår. Variablene som er inkludert i denne analysen er plukket ut blant en større mengde kommunespesifikke variable ut fra kriteriet av at de korrelerer godt med resultatoppnåelsen ved de kommunale skatteoppkreverkontorene. Variablene må forstås som tilnærmelsesvariable for uobserverbare variasjoner i betalingsevnen mellom kommunene. Med variasjoner i betalingssevne menes her misligholdssannsynlighet, innfordringspotensial og innfordringskostnader. Kommunene som har høy arbeidsledighet, lavt utdanningsnivå og mange sosialhjelpsmottakere viser seg å ha mange individer med en lav skattebetalingsevne⁴.

4.2 Misligholdsandelen

Et skattekrav er her definert som misligholdt dersom skattekravet verken er rettidig eller forsinket betalt. Som forsinket betaling regnes krav som er betalt etter at ett av følgende 3 innfordringstiltak er igangsatt; betalingsoppfordring, tvangsinnfordringsvarsel, eller betalingsutsettelse, der sistnevnte inkluderer enighet om avdragsplan. Hvis det er gjort tiltak utover utsendelse av § 4–18 varsel regnes kravet som misligholdt. Med misligholdsandel vil vi oftest mene andelen krav som er misligholdt. Når det i stedet henvises til andelen kroner som er misligholdt vil dette gå frem av diskusjonen. Fra figur 1.1 ser vi at det er stor variasjon i misligholdsandelen for restskatten for inntektsåret 2001. Laveste misligholdsandel er under 5 prosent mens høyeste misligholdsandel er over 30 prosent. Misligholdsandelen er i snitt høyere for store kommuner og bykommunene spesielt. Det er noe større variasjon i misligholdsandelen for de mindre kommunene enn for de store. Tabell 1.1 viser

resultatene fra en regresjonsanalyse der misligholdsandelen er søkt forklart med sosioøkonomiske variable og enkelte kommunekarakteristika. Variabelen «andelen av befolkningen som bor i tettbygd strøk» er her ment å korrigere effekten av kommunens størrelse for en eventuell urbanitetsfaktor, mens (logaritmen av) folketallet i kommunen representerer størrelsen ved skatteoppkreverkontoret⁵. De estimerte koeffisientene for de sosioøkonomiske variablene har alle et fortegn i tråd med hva vi ville forvente. Hvis en høy andel av befolkningen er bosatt i tettbebygd strøk, er dette forbundet med høyere misligholdsandel. At økt kommunestørrelse er forbundet med høyere misligholdsandel, også når de sosioøkonomiske variablene er inkludert kan indikere at de små skatteoppkreverkontorene velger innfordringsstrategier som fører til at færre krav havner i mislighold. Det kan imidlertid også tyde på at variabelen «andelen bosatt i tettbebygd strøk» ikke fullt ut fanger opp den relevante urbanitetsfaktoren, eller at de inkluderte sosioøkonomiske variablene ikke fullt ut lykkes i å gjøre skatteoppkreverkontorene av ulik størrelse sammenliknbare.

Det må påpekes at antall misligholdte krav er beheftet med et måleproblem: Variabelen er beregnet som en residual ved antall krav minus antall rettidige og forsinket betalte restskattekrav. For enkelte kommuner summerer dette tallet seg til ett tall som er *laverse* enn antall krav i restansen, noe som etter våre definisjoner ikke skal være mulig. Årsaken til dette ligger, i følge Skattedirektoratet, i at innbetalinger som kun har dekket deler av det utliknede beløpet har blitt registrert som en fullstendig innbetaling, og ikke at betalinger som er

4. Det må presiseres at disse variablene er å forstå som tilnærmingsvariable og at det ikke kan konkluderes med at individene som inngår i disse definisjonene er de samme individene som er dårlige skattebetalere.

5. Det kan virke mer naturlig å benytte totalt antall ansatte ved SKO fremfor innbyggertallet for å fange opp effekten av skala ved skatteoppkreverkontoret. Innbyggertallet (logaritmen) er valgt for å gjøre analysen best mulig sammenliknbar med ECON (1999). Disse størrelsesvariablene har så høy korrelasjon at valget er irrelevant for den estimerte modellen.

foretatt i flere omganger har blitt registrert som flere innbetalinger. De beregnede misligholdsandelene vil av denne grunn ha en skjevhet mot null sammenliknet med situasjonen der kun fullstendige innbetalinger telles⁶.

4.3 Resultatoppnåelse og størrelse

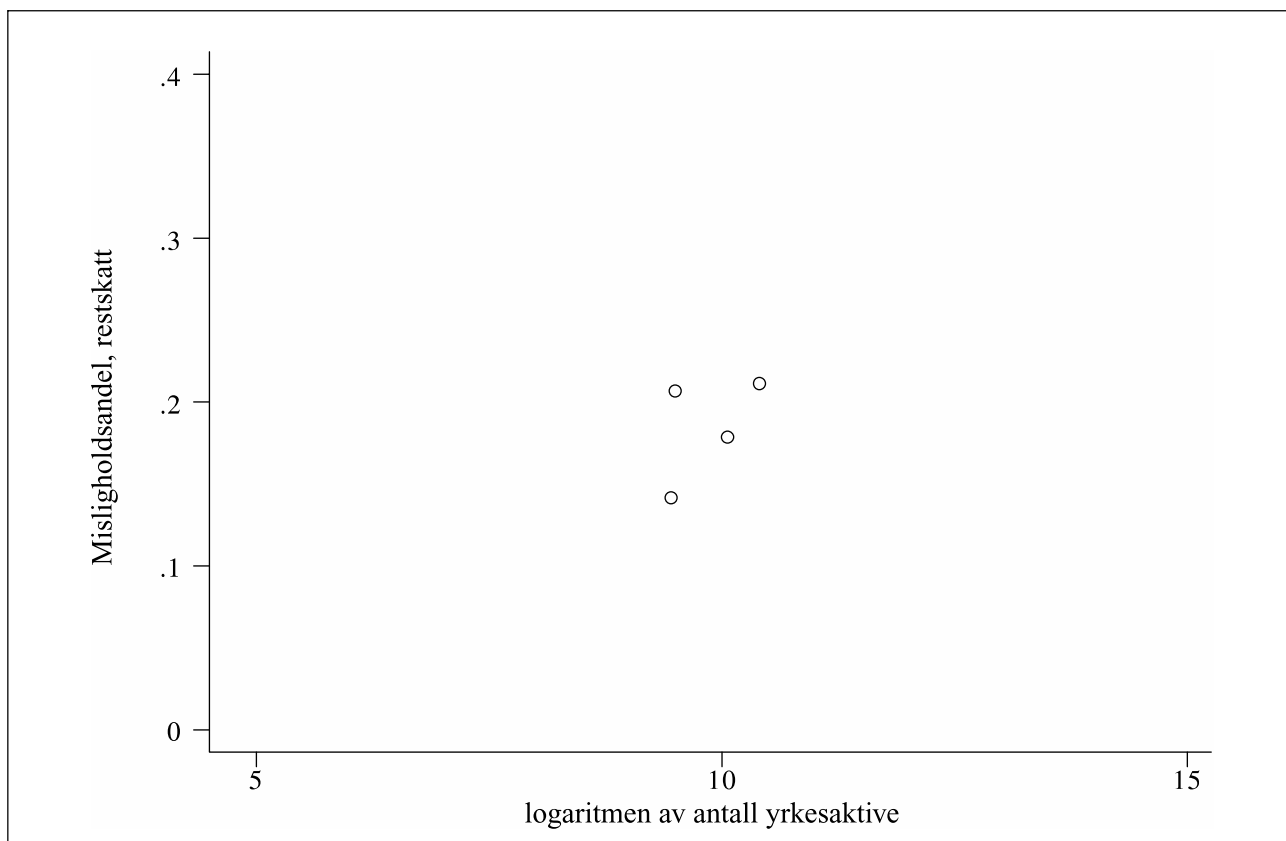
Som resultatmål for skatteoppkrevingen vil vi i det følgende betrakte både andelen skattekrav med restanser, og sum restanser som andel av sum utliknet restskatt.

Ingen av disse målene kan betraktes isolert sett uten at vi korrigerer for variable som er av betyd-

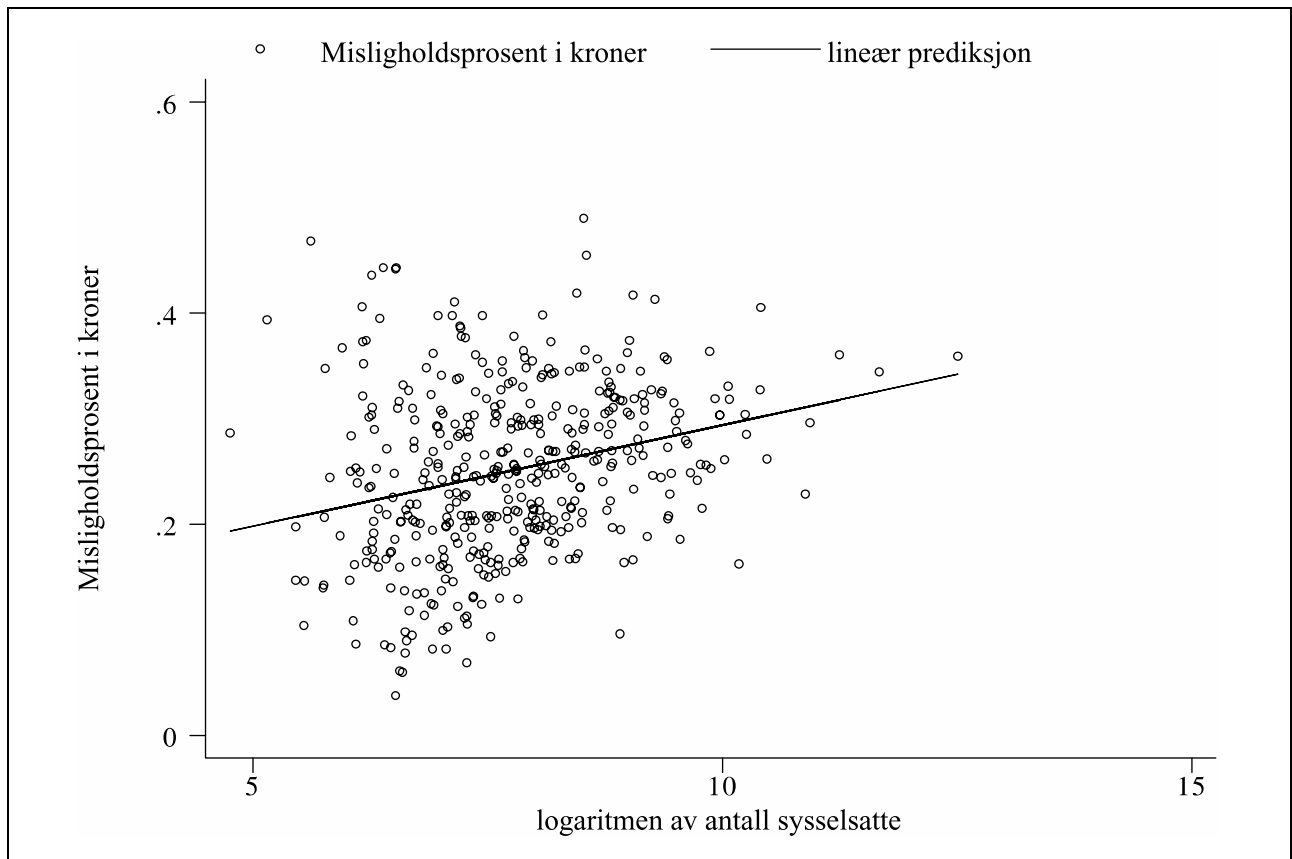
ning for rammevilkår og arbeidsmengde for skatteoppkreverkontoret. Spesielt bør det være viktig å korrigere for variasjon i misligholdsandelen. Resultatoppnåelsen målt ved sum restanser som andel av utliknet skatt bør i tillegg korrigeres for gjennomsnittlig størrelse på restansekravene. Hvorvidt kronemålet eller andelsmålet bør benyttes, avhenger av i hvilken grad vi tror innfordringskostnader og begrensninger for hvor mye som kan innfordres, relaterer seg til antall saker eller antall kroner. Forøvrig relaterer andelsmålet seg best til modellkapittelet, mens kronemålet relaterer seg best til tidligere analyser av innkreivingskvalitet samt til de faktiske styringsmålene som blir gitt de kommunale skatteoppkreverne av Skattedirektoratet.

For å analysere resultatoppnåelsen, må skattart spesifiseres. I diskusjonen som følger vil vi begrense oss til restskatten. Dette gjør diskusjonen direkte sammenliknbar med Econ (1999). I appendikset vil hovedresultater bli forsøkt reproduert for en generisk skattart som er konstruert ved å summere restskatt, forskuddstrekk, forskuddskatt og etterskuddskatt. Det generiske resultatmålet relaterer seg nærmere til den faktiske målstyringen av skatteoppkrever, mens analyse av restskatten alene gir mindre støy, en kla-

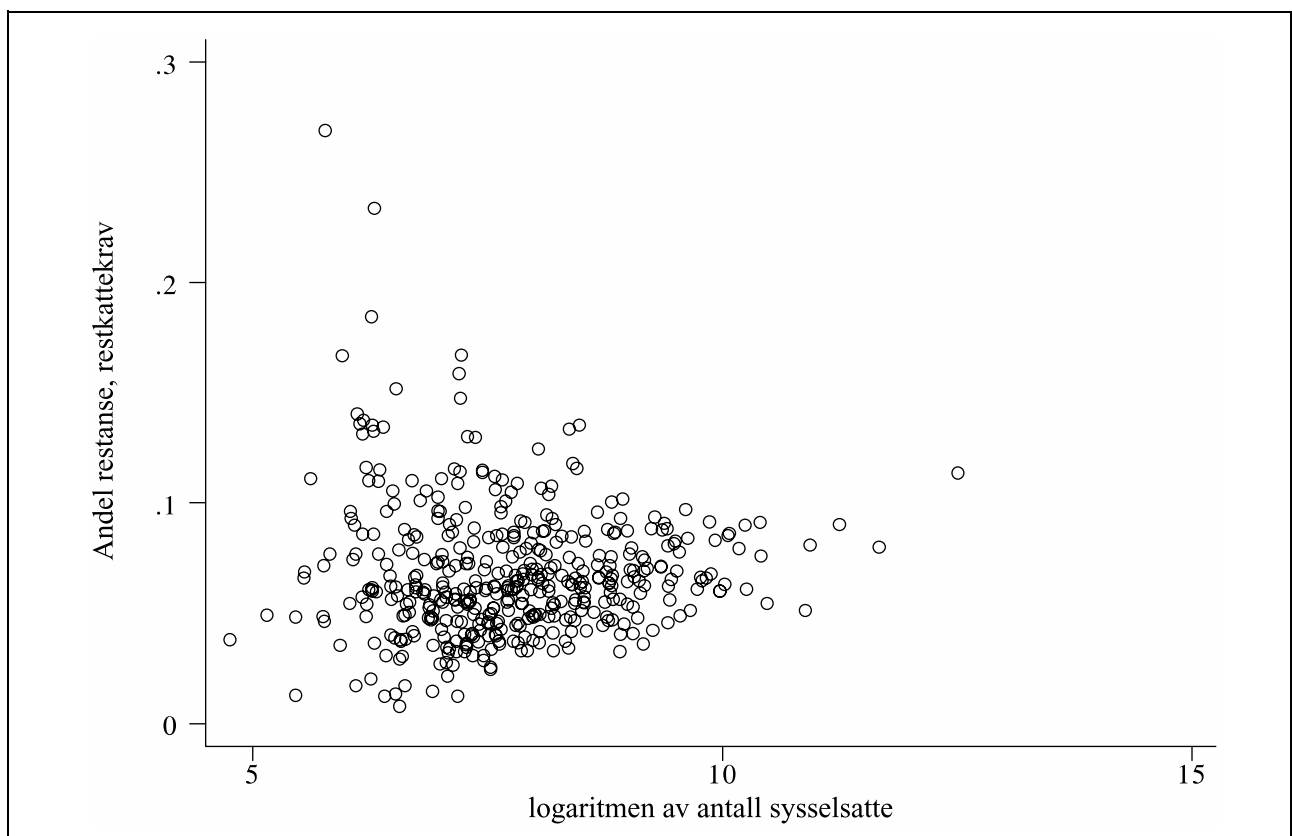
6. Misligholdsandelen får tolkningen som «andelen krav der mindre en x % er innbetalt frivillig». Konsekvenser for analysen oppstår først og fremst hvis andelen x varierer systematisk med forklaringsvariable for resultatoppnåelsen, for eksempel kommunestørrelsen: Hvis det blant skatteyttere som har betalingsproblemer i små kommuner er vanligere å betale deler av skatten enn det er for skatteyttere med tilsvarende problemer i bykommunene kan dette bidra til nettopp mønsteret i figur 1.1 der misligholdsandelen er stigende i kommunestørrelsen. Eksempelen kan ha relevans hvis små kommuner i større grad kommer frem til individuelle ordninger med skatteyter ved betalingsproblemer. Individuelle ordninger rettet mot betalingsevnen i det enkelte tilfellet kan nettopp tenkes å føre til at deler, men ikke hele beløpet innbetales.



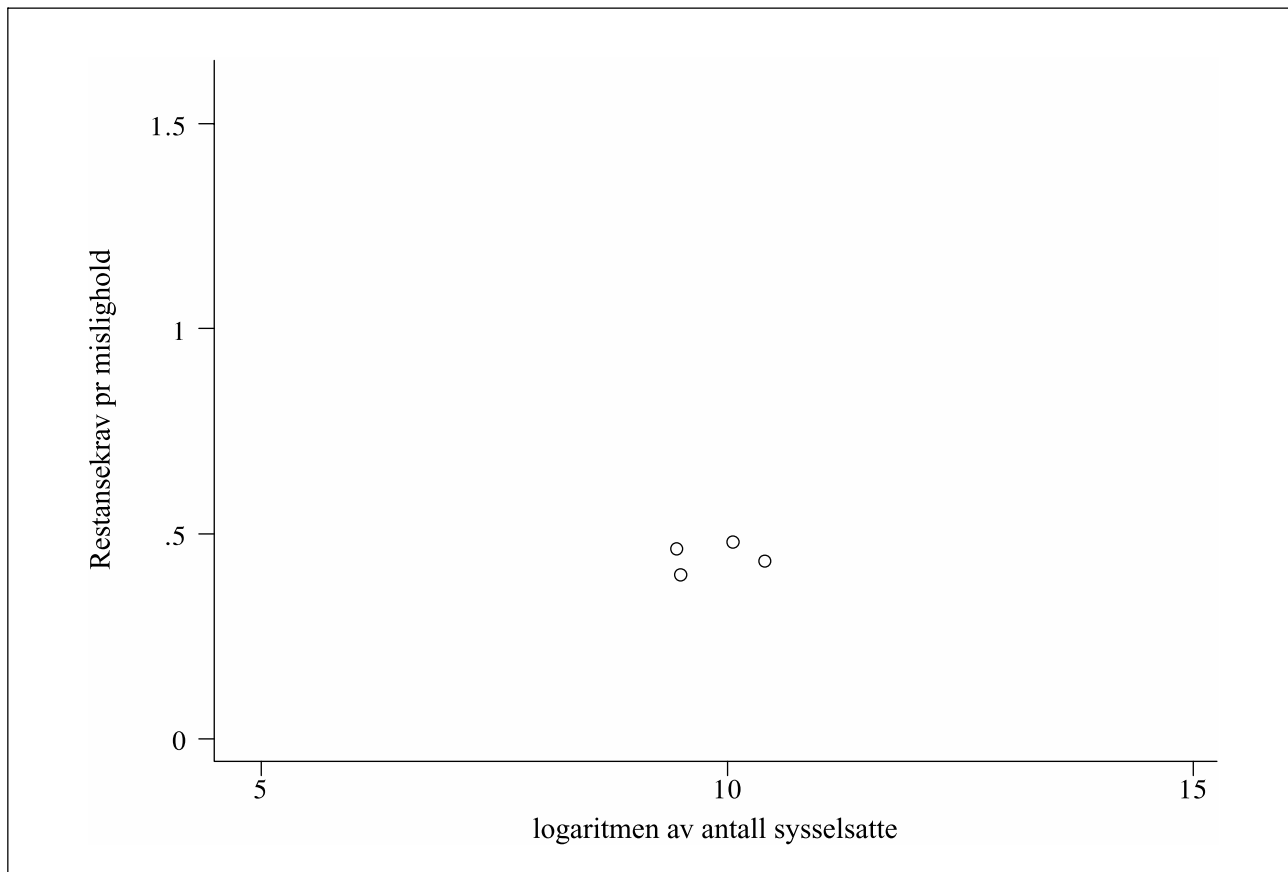
Figur 1.1 Misligholdsandel og kommunestørrelse



Figur 1.2 Mislighodt skatt som andel av utliknet restskatt.



Figur 1.3 Restanseandel og kommunestørrelse, restskatt.



Figur 1.4 Restansekrav pr misligholdte restskattekrav

rere definisjon av variablene og bedre tolkningsmuligheter.

Det kan være nyttig å innlede resultatanalysen med noen bivariate figurer: I Figur 1.3 er andelen restskattekrav fra inntektsåret 2001 som fremdeles har restanser pr 30.06.03 plottet mot kommunestørrelse. Det går frem at det er stor variasjon i denne variabelen, fra 30 prosent og ned til en restanseandel på tilnærmelesvis null prosent. Variasjonen er klart størst for de små kommunene. Sammenhengen mellom restanseandel og kommunestørrelse er ikke entydig. Forventet restanseandel har en fallende tendens for små kommuner, og en tendens til å stige med størrelsen til de større kommunene.

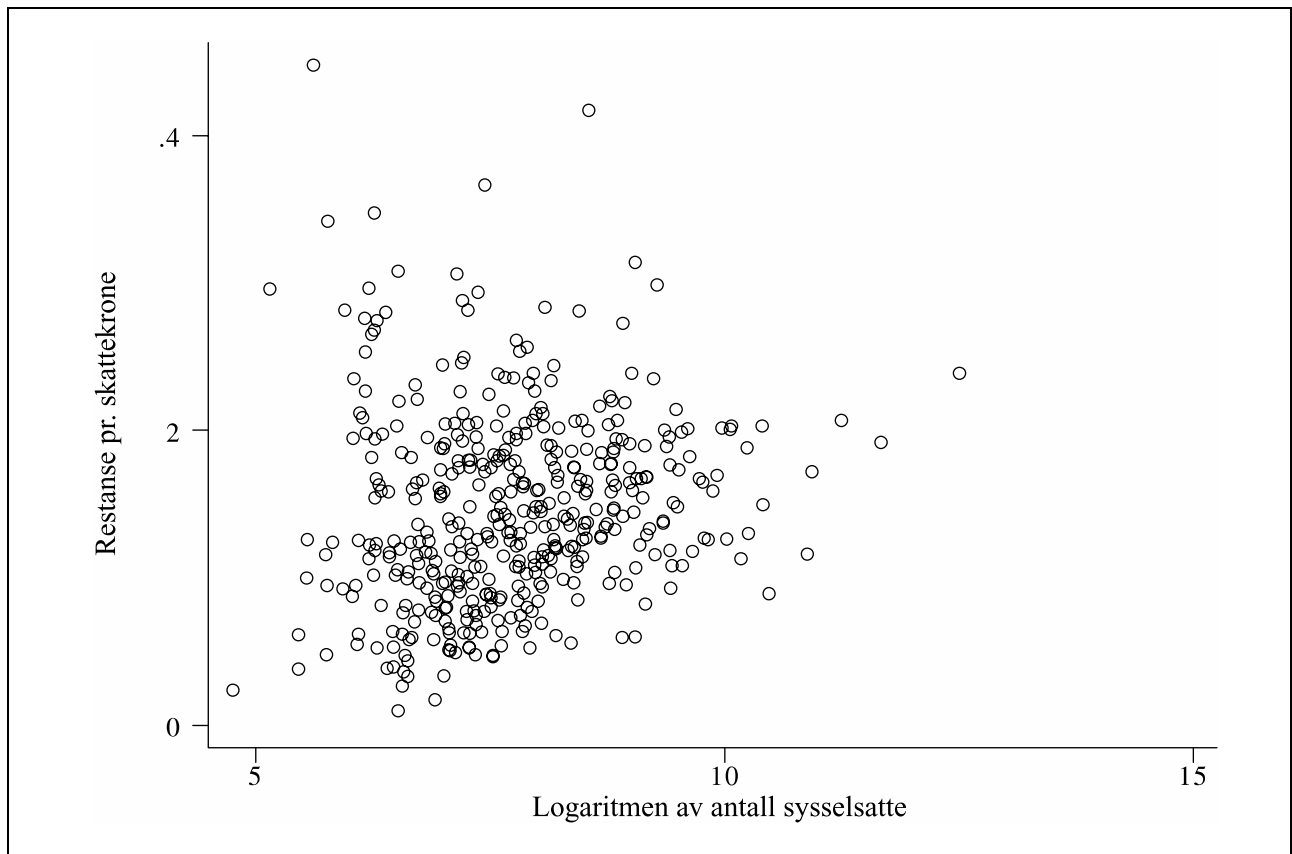
Sammenhengen mellom restanseandel og kommunestørrelse er imidlertid påvirket av sammenhengen mellom kommunestørrelse og misligholdsandel. Fra sammenhengen i figur 1.1 ser vi at dette gir en «statistisk ulempe» for de store kommunene. I figur 1.4 er derfor antall restanser pr. misligholdte restskattekrav plottet mot kommunestørrelse. Denne figuren viser ikke bare større variasjon blant de små kommunene, men gir også klarere bilde av at restansene gjennomgående faller med kommunestørrelsen⁷.

I figur 1.5 er kroner i restansen som andel av utliknet restkatt plottet mot kommunestørrelse. Sammenliknet med figur 1.3 finner vi her mindre systematikk. I figur 1.6 er kroner i restansen i prosent av misligholdt beløp plottet mot kommunestørrelse. Heller ikke her synes det å være en klar sammenheng mellom gjennomsnittlig resultatoppnåelse og kommunestørrelse.

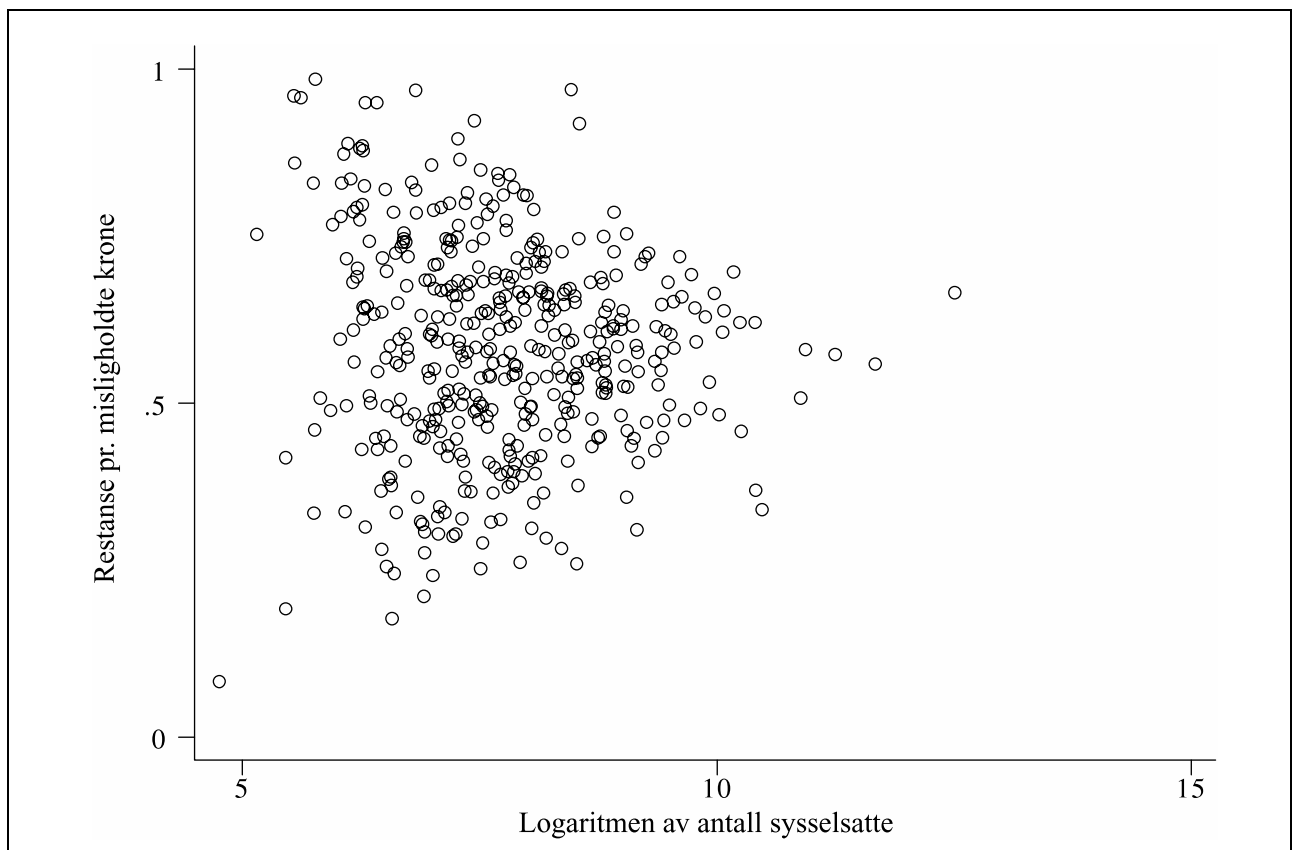
4.4 Resultatoppnåelse, flervariabel analyse

I denne seksjonen vil restansene først måles som andel restskattekrav eller som prosent av utliknet restskatt, og deretter som andel av misligholdte krav og som prosent av misligholdt beløp. Så lenge misligholdsandelen er inkludert som forklaringsvariabel vil denne distinksjonen være irrelevant for fortegnet på størrelseeffekten. Oppstykkningen er imidlertid gjort for å gjøre analysen sammenliknbar med tidligere analyser og med mål som benyttes i resultatstyringen av de kommunale skatteopp-

7. Diskusjonen knytter seg til gjennomsnittstørrelser. Det må presiseres at flere av de små kommunene har lave restanser. Dette restanseandelsmålet overstiger 1 ved flere anledninger. Dette er en konsekvens av måleproblemene knyttet til registreringen av antall innbetalinger.



Figur 1.5 Kroner i restansen som andel av utliknet restskatt



Figur 1.6 Kroner i restansen som andel av misligholdte krav, restskatt

Tabell 1.2 Empirisk modell for restanseandelen

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
andel skjønn	1.235335	0.1338318	0.000
misligholdsandel	0.1953724	0.0278919	0.000
årsverk inf. pr. mis	-0.8288182	0.2641588	0.002
kommunestørrelse	-0.0110952	0.0014029	0.000
andel tettbebygd	0.0232759	0.0056776	0.000
konstantledd	0.1001039	0.0107551	0.000
Adj R-squared = 0.4580			

Tabell 1.3 Empirisk modell for restanseandelen.

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
misligholdsandel	.1196493	312916	0
andel skjønn	1.088454	0.130298	0
kommunestørrelse	-0.005562	0.001539	0.000
årsverk inf. pr. mis.	-0.856086	0.2461497	0.001
rettidighetsandel	-0.143565	0.0223921	0.000
ledighet	0.168821	0.0942938	0.074
andel sosialhjelp	0.15843	0.1009376	0.117
andel gr.sk. utd.	0.000386	0.0002165	0.076
andel tettbebygd	0.018317	0.0055504	0.001
konstantledd	0.141443	0.0180494	0.000
Adj R-squared = 0.5381			

kreverne forøvrig. Vi får dessuten illustrert i hvordan de ulike resultatene gjelder for flere modellvarianter.

I tabell 1.2 er restanseandelen forklart med kommunestørrelse, årsverk til innfordringsfunksjonen pr. misligholdte restskattekrav, misligholdsandel, samt andelen restskattekrav som er skjønnsliknet. Alle de estimerte koeffisientene er signifikante på 1 % nivå. Økt omfang av skjønnslikning øker omfanget av restanser. Dette kan skyldes at flere forhold: Hvis skattyter forutser betalingsproblemene kan skjønnslikningen skyldes mangelfull eller feilaktig innrapportering av opplysninger som et strategisk valg. Det er ikke da nødvendigvis noen effekt fra selve skjønnslikningen på restanseandelen. De høye restansene for skjønnsliknede kan imidlertid også skyldes tvist om nivået på skjønnslikningen eller at betalingsmoralen for skjønnsmessig fastsatte krav generelt er lav. I dette tilfellet er det en kausal effekt av skjønnslikningsomfanget på restansene.

Resultatene viser en signifikant negativ relasjon mellom kommunestørrelse og restanseandel:

En partiell økning i folketallet på en prosent gir, i følge den estimerte modellen, en bedring i løsningsgraden på 0.01 prosentpoeng⁸. Dette betyr at en partiell dobling av størrelsen er anslått å gi en bedring i løsningsgraden på ett prosentpoeng. Den empiriske modellen anslår at rundt 46 prosent av variasjonen i restanseandelen kan forklares av variasjonen av de inkluderte variablene.

I tabell 1.3 er de sosioøkonomiske variablene; arbeidsledighet, andelen sosialhjelpsmottakere og andelen i befolkningen med grunnskole som høyeste utdanningstrinn inkludert som forklaringsvariable, sammen med variabelen som gir andelen av de frivillig betalte krav som ble rettidig betalt. De estimerte virkningskoeffisientene av de sosioøko-

8. Kommunestørrelsen er målt ved logaritmen av folketallet. For funksjonen $y = b \ln(x)$ har vi for en liten endring Δx at $\Delta y / \Delta x = b \cdot 1/x$, slik at $\Delta y / \Delta x \cdot x = b$. Hvis vi dividerer med 100 på begge sider av den siste likningen ser vi at absolutt endring i y ved en prosents endring i x er gitt ved $b/100$. Hvis y er målt som en rate (ikke i prosent) gir b rett frem ett uttrykk for antall prosentpoeng y endrer seg når x endrer seg med én prosent.

Tabell 1.4 Modell for kroner i restansen som andel av utliknet restskatt

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
gj. str. utlikn krav	3.21e-06	7.69e-07	0.000
kommunestørrelse	-.0126002	.0026786	0.000
misligholdsandel (kr)	.5612826	.0333437	0.000
skjønnslikningsandel (kr)	.2321942	.0502855	0.000
årsverk inf pr mis (kr)	-15767.11	7650.34	0.040
rettidighetsandel (kr)	-.0290183	.0275135	0.292
ledighet	-.0815337	.1674334	0.627
andel sosialhjelp	-.1689271	.1763874	0.339
andel gr. sk. utd.	-.0005263	.0003878	0.176
andel tettbebyggd	.0071094	.0100995	0.482
konstantledd	.0917088	.0287078	0.002
			Adj R-squared = 0.6821

Tabell 1.5 Modell for kroner i restansen som andel av misligholdt restskatt

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
gj. str. utlikn krav	9.57e-06	2.96e-06	0.001
kommunestørrelse	-.0310622	.0071946	0.000
misligholdsandel (kr)	-.2401179	.1185078	0.043
skjønnslikningsandel (kr)	.6984324	.1929117	0.000
årsverk inf pr mis (kr)	-116008.9	29997.14	0.000
konstantledd	.7660853	.0676588	0.000
			Adj R-squared = 0.1141

Tabell 1.6 Modell for antall restansekrav pr. mislighold

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
kommunestørrelse	-0.052444	0.0096077	0.00
skjønnslikningsandel	5.679398	1.177075	0.00
årsverk inf. mis.	-5.355603	2.21323	0.02
misligholdsandel	-2.645236	0.2658731	0.00
gj. str. stlikn. krv.	0.0000219	3.76E-06	0.00
ledighet	3.37668	0.7684983	0.00
konstantledd	0.8932563	0.0819192	0.00
			Adj R-squared = 0.3120

nomiske variablene er, individuelt sett, ikke signifikante på 5 % nivå, trolig fordi de sosioøkonomiske faktorene som er av betydning for resultatoppnåelsen i stor grad fanges opp av misligholdsandelen (jamfør tabell 1.1.).

I tabell 1.4 gjengis en regresjon som tilsvarer regresjonen i tabell 1.3, bortsett fra at alle variable

nå er målt som andel kroner og ikke som andel krav: Restanser, mislighold og skjønnslikning er målt som kroner i andel av utliknet restskatt, mens ressursinnsatsen, representert som årsverk benyttet til innfordringsfunksjonen, er målt pr. misligholdte restskattekrone. Det er dessuten inkludert en variabel for gjennomsnittlig størrelse på kra-

vene. I denne regresjonen har de sosioøkonomiske variablene samt rettidighetsandelen ingen signifikans. Forøvrig er resultatene som for regresjonen i tabell 1.3: Sammenhengen mellom kommunestørrelse og andel kroner i restansen er signifikant og negativ, slik at en partiell økning i størrelsen er anslått å gi en bedring i resultatoppnåelsen. Den høye modellføyningen på 68 % skyldes trolig at store enkeltkrav gir nominelle utslag på både restansene og misligholdsandel, som her begge måles i kroner. Tabell 1.5 gjengir en tilsvarende regresjon der restansene er målt i andel av misligholdt beløp. Koeffisienten for misligholdsandelen skifter her fortegn, noe som trolig reflekterer at et høyt misligholdssomfang går sammen med mange «lette» innfordringssaker. Det er en signifikant negativ sammenheng også mellom kommunestørrelse og kroner i restansen som andel av misligholdt skatt. Kvantitativt sett foreslår denne modellen at en doubling av kommunestørrelsen gir en nedgang i dette restansemålet på 3 prosentpoeng. Tabell 1.6 gjengir tilsvarende modell for antall krav i restansen som andel av totalt antall restskattekrav.

4.4.1 Oppsummering

Regresjonsanalysen indikerer at resultatoppnåelsen gjennomgående er bedre for de større kommunene når vi kontrollerer for misligholdsandel, andel krav som skjønnsliknes, ressursinnsats og ulike sosioøkonomiske variable. Resultatet gjelder uansett om vi måler resultatoppnåelsen ved andel krav eller andel kroner av utliknet restskatt i restansen. Hvis ressursinnsatsen er optimalt tilpasset kan resultatet skyldes at de mindre kommunene betjener flere skattekrav som ikke lar seg innfordre, eller det kan være at de mangler kompetanse for å innfordre spesielt krevende krav. Kvantitativt sett foreslår regresjonsanalysen at en doubling av kommunestørrelsen gir en forventet nedgang i antall restansekrav som prosent av antall mislighold på 5 prosentpoeng (tabell 1.6) eller prosentandel misligholdte kroner på 3 prosentpoeng (tabell 1.5).

4.5 Resultatvariasjon og størrelse

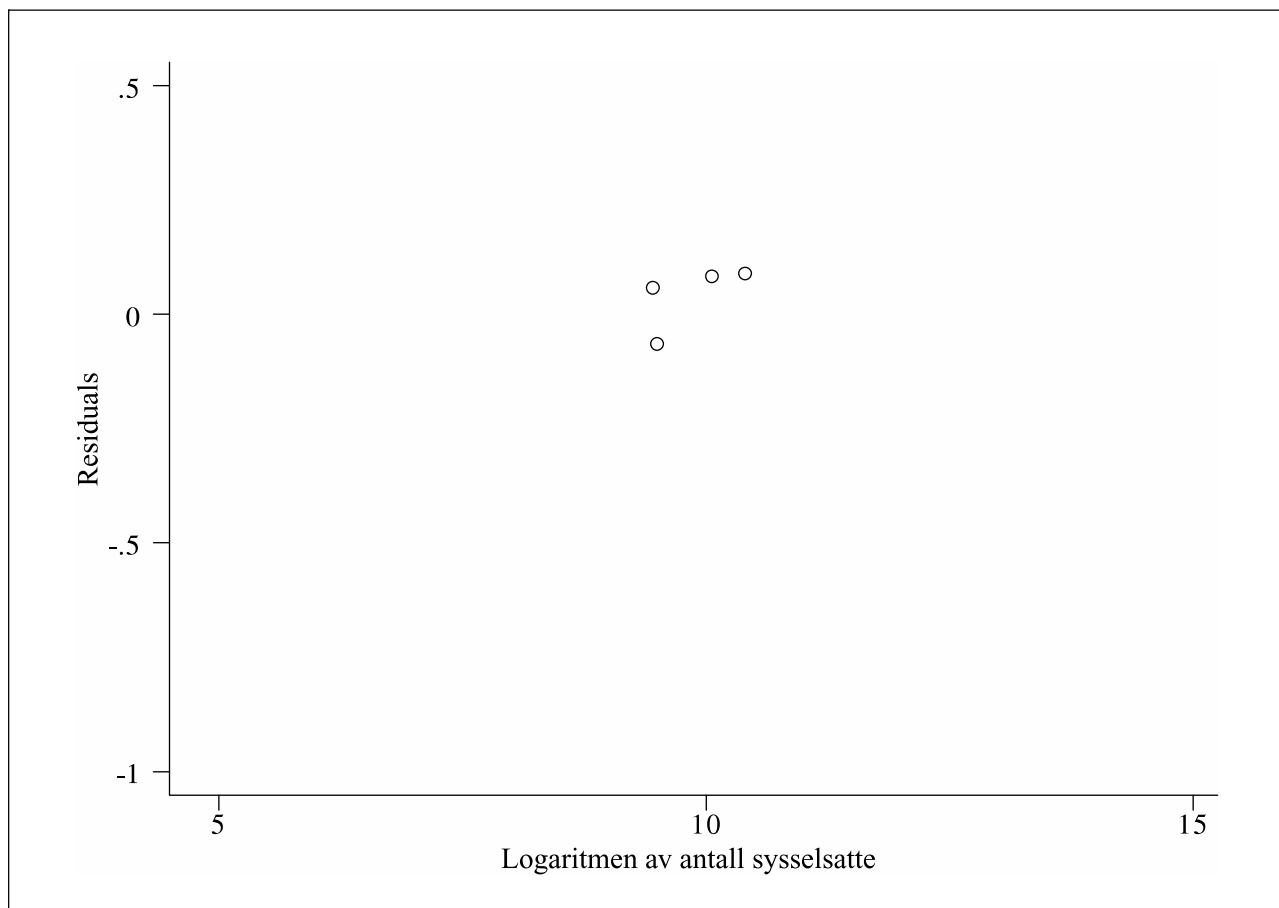
I de bivariate plottene av restansemål og kommunestørrelse fant vi at variasjonen i resultatoppnåelsen var størst for de små kommunene. Dette mønsteret var robust for hvordan resultatoppnåelsen ble målt, selv om mønsteret var tydeligst for resultatmålene som tok utgangspunkt i andel krav og ikke andel kroner i restansen. Det er flere grunner

til at sammenhengen mellom variasjon i resultat og kommunestørrelse bør undersøkes nærmere: Hvis en finner at variasjonen blant de mindre kommunene representerer forskjeller som både er konstante og ikke i sin helhet kan tilskrives forskjeller i skatteoppkrevers rammevilkår, reises spørsmålet om de små kontorene har større lokal variasjon i forhold som ressursinnsats, praksis og kompetanse. Variasjonen kan imidlertid også representere forskjeller som knytter seg til skatteoppkrevers rammevilkår, og som ikke i seg selv har relevans for organiseringen av skatteoppkreverfunksjonen.

Hvis resultatoppnåelsen for enkeltkommuner viser seg å variere mye fra år til år betyr ikke dette at vi utelukkende kan betrakte de målte resultatene som tilfeldige. Variasjoner i resultatene fra år til år kan skyldes mislighold av enkeltkrav, som både er store og spesielt vanskelige å innkreve, og at enkelte skatteoppkreverkontor som har mangelfull kompetanse for å håndtere denne typen krav når de kommer til mislighold. Kompetanse for å håndtere sjeldent store og vanskelige krav trenger ikke ha noen sammenheng med den generelle innfordringseffektiviteten ved skatteoppkreverkontoret. Hvis det blant enkelte av de mindre skatteoppkreverkontorene er mangel på denne kompetansen vil resultatene kunne veksle mye i ulike år avhengig av typen krav som kommer til mislighold. Mønsteret kan være mindre tydelig for store kommuner fordi enkeltkrav har mindre innvirkning på de totale resultatene, og fordi vanskelige mislighold inntreffer oftere (i antall) i større kommuner, slik at kompetansen for å håndtere dem er større.

Det kan innvendes at noe av resultatvariasjonen, i prinsippet, kan tilskrives rene «utvalgsvariasjoner»⁹: Variansen til et beregnet gjennomsnitt avhenger negativt av antall observasjoner vi benytter i kalkulasjonen av gjennomsnittet, og en kan derfor vente å finne en viss sammenheng mellom kommunestørrelse og resultatvariasjon, selv om det ikke skulle være forskjeller i skatteoppkrevingen. Effekten kan illustreres ved en naiv modell: Anta at alle skattekrav enten blir betalt i sin helhet eller overhode ikke lar seg innfordre. Hvis sannsynligheten for mislighold er konstant lik p vil antall mislighold være binomisk fordelt, slik at variansen til restanseandelen for en kommune med n restskattekrav er gitt ved $p(1-p)/n$. Denne variansen er avtagende i n . Når n er stor og p er liten vil imidlertid dette bidraget til den totale variansen være liten. Forskjellene i utvalgsvarians for kommuner av ulik størrelse er sannsynligvis små¹⁰.

9. Begrepet utvalg brukes her for det faktiske utfallet relativt til populasjonen av mulige utfall.



Figur 1.7 Residualplott fra regresjonen i tabell 1.5

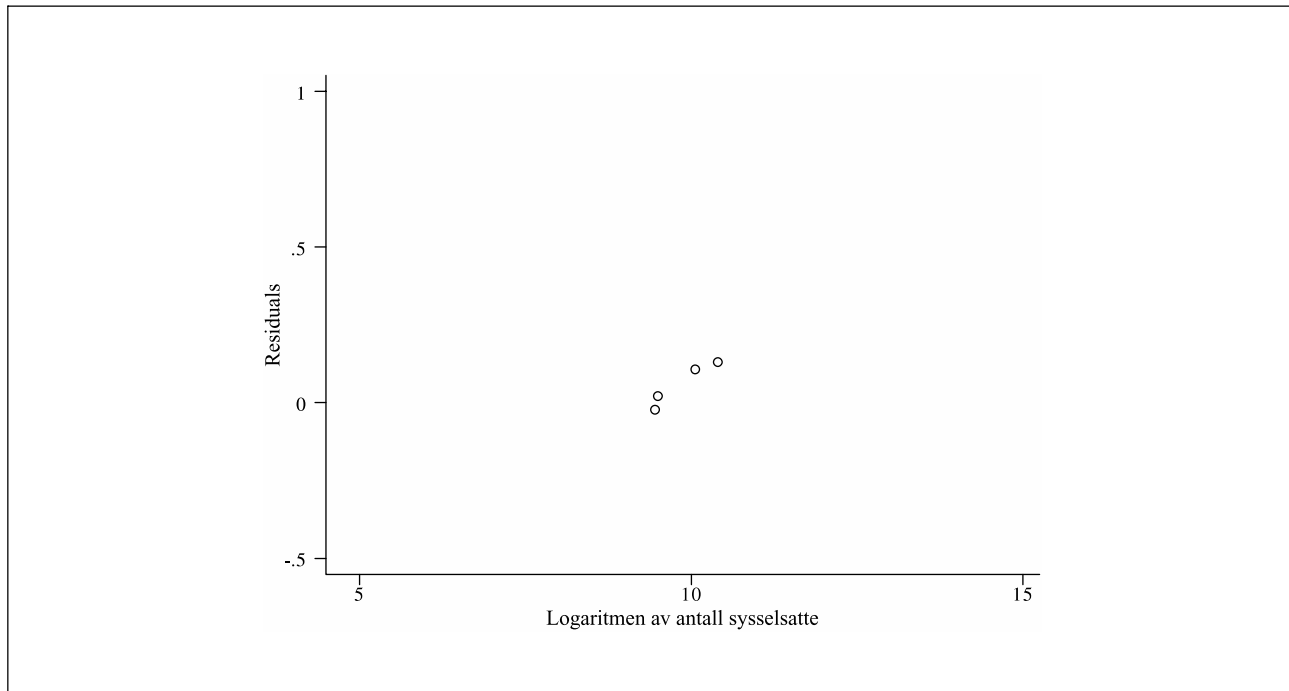
Vi bør prøve å isolere den resultatvariasjonen som ikke skyldes forskjeller i skatteoppkrevers rammevilkår. En fremgangsmåte kan være å plote *residualene* fra de flervariabel resultatanalysene mot kommunestørrelse. Merk at når kommunestørrelsen er inkludert i resultatregresjonen vil vi i ikke vente å finne noen effekt av størrelse på *nivået* på disse residualene. Vi får imidlertid illustrert sammenhengen mellom størrelse og den delen av resultatvariasjonen som modellen tilskriver skatteoppkreverfunksjonen. I figur 1.7 er residualene fra regresjonen som modellerer kroner i restansen som andel av misligholdt skatt (gjengitt i tabell 1.5), plottet mot kommunestørrelse. Denne figuren gir viser at resultatvariasjonen fremdeles er størst for de små skatteoppkreverkontorene. I figur 1.8 er residualene fra regresjonen som modellerer antall krav i restansen pr mislighold plottet mot kommunestørrelse med samme resultat.

10. Det kan forøvrig innvendes at hvis kravene som ikke lar seg innfordre er tilstrekkelig mye større enn kravene som blir innbetalt så kan effekten av utvalgsvariasjonen være større, gitt at resultatene blir målt ved restanseandelen i kroner.

4.6 Resultatoppnåelse, persistens

I forrige avsnitt fant vi at resultatvariasjonen var størst for skatteoppkreverkontorene i de små kommunene også når vi, ved å benytte resultatregresjonene, forsøkte å rense resultatene for forskjeller i skatteoppkrevers rammevilkår. Vi har imidlertid ikke undersøkt i hvilken grad resultatforskjellene er persistente over tid. En måte å undersøke dette på er å evaluere effekten av tidligere års resultatoppnåelse i resultatanalysene. I regresjonen som er gjengitt i tabell 1.7 (tabell 1.8) refererer den forklarte variabelen fremdeles andel kroner (andel krav) i restansen fra inntektsåret 2001 målt pr. 30.06.03. Blant forklaringsvariablene har vi imidlertid inkludert andel kroner i restansen fra inntektsåret 1996, også målt pr. 30.06.03¹¹. At denne variabelen refererer seg til et inntektsår hele 7 år før måletidspunktet er en fordel for å kunne fange effekter som er uavhengige av årsspesifikke eller konjunkturavhengige forhold. At det for dette

11. Liknende resultater oppnåes ved å benytte restanser fra inntektsåret 1999 målt pr. 30.06.00. Det var ikke måletidspunkt tidligere enn år 2000 tilgjengelig for denne analysen.



Figur 1.8 Residualplot fra regresjonen i tabell 1.6

resultatmålet er et lengre tidsspenn mellom misligholdstidspunkt og måletidspunkt kan imidlertid være problematisk i den grad kravene som her gjenstår representerer spesielt tunge eller ikke innfordringsbare skattekrav, og slik sett kan betraktes utenfor skatteoppkrevers kontroll. Regresjonsresultatet i tabell 1.7 indikerer en ganske stor grad av persistens: Hvis de gamle restansene er høyere med ett prosentpoeng er nye restanser forventningsvis høyere med 0.33 prosentpoeng, også når vi har kontrollert for de vanlige forklaringsvariablene. Tabell 1.8 gir det samme mønsteret for andel krav: Hvis antall restanser som andel av antall misligholdte krav fra

inntektsåret 5 år tilbake er høyere med ett prosentpoeng er dette restansemålet forventningsvis 0.81 prosentpoeng høyere. Hvis det konstrueres et 95 % konfidensintervall for denne effekten, kan vi for andelsmålet ikke forkaste en hypotese om en en-til-en sammenheng mellom den historiske og den aktuelle resultatoppnåelsen. Det er vanskelig å etablere hvorvidt persistensen i resultatene skyldes konstante forskjeller i rammevilkårene eller egenskaper ved skatteoppkreverfunksjonen. For å tolke resultatet må det også her tas utgangspunkt i en formening om hvorvidt de inkluderte uavhengige variablene lykkes i å fange opp de relevante forskjellene i skatteoppkrevers rammevilkår.

Tabell 1.7 Modellen i tabell 1.5 med historiske restanser inkludert

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
retanser fra 1996	0.3320681	0.0620394	0.00
gj. str. utlikn. krav	8.10E-06	2.89E-06	0.01
kommunestørrelse	-0.037567	0.0070756	0.00
misligholdsandel	-0.236972	0.1148162	0.04
andel skjønn	0.6561035	0.1870672	0.00
årsverk inf. pr. mis.	-107784.5	29102.93	0.00
konstantledd	0.7911797	0.0657178	0.00
Adj R-squared = 0.1684			

Tabell 1.8 Modellen i tabell 1.6 med historiske restanser inkludert

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
retanser fra 1996	0.8150683	0.103073	0.00
kommunestørrelse	-0.05074	0.0089782	0.00
andel skjønn	5.969067	1.100244	0.00
årsverk inf. pr. mis.	-7.345733	2.082879	0.00
misligholdsandel	-2.4945	0.2491114	0.00
gj. str. utlikn. krav	0.0000167	3.58E-06	0.00
ledighet	3.272783	0.718058	0.00
konstantledd	0.8707547	0.0765825	0.00
			Adj R-squared = 0.3996

4.6.1 Oppsummering

Det er større variasjon i resultatoppnåelsen for skatteoppkreverne i de små kommunene enn for skatteoppkreverne i større kommuner. Dette gjelder også når vi renser resultatvariasjonen for effekter av de uavhengige variablene inkludert i analysen, og er uavhengig av hvorvidt vi måler innfordringsresultatet ved andel krav eller andel kroner i restansen. Det er vanskelig å fastslå hvorvidt resultatet skyldes at vi bare i begrenset grad har klart og kontrollere for spesielle forhold knyttet til rammevilkårene for skatteoppkrevingen, eller hvorvidt resultatet reflekterer at lokale variasjoner i kompetanse og praksis er et større problem for de små kontorene. Det er lite trolig at mønsteret alene skyldes at «utvalgsvariasjonen» er større for små kommuner. Det er også en klar sammenheng mellom resultatoppnåelsen og restanser fra tidligere likningsår. Dette indikerer høy grad av persistens i resultatoppnåelsen, enten dette skyldes egenskaper ved skatteoppkreverkontoret eller lokale rammevilkår for skatteoppkrevingen.

4.7 Ressursbruk

I den stilistiske modellen som ble presentert i kapittel 2 ble det foreslått at hvis ressursene var optimalt tilpasset ville ressursbruken ved skatteoppkreverkontoret kunne gi et bilde av effektiviteten: Lav ressursbruk ville indikere høyere effektivitet. Vi påpekte også at den målte innfordringseffektiviteten også kunne være influert av egenskaper ved skattemassen. Hvis forskjellene i skattemassen først og fremst setter ytre rammer for omfanget av innfordringen, og i mindre grad påvirker enhetskostnadene, kunne den målte effektiviteten tillegges egenskaper ved skatteoppkreverkontoret.

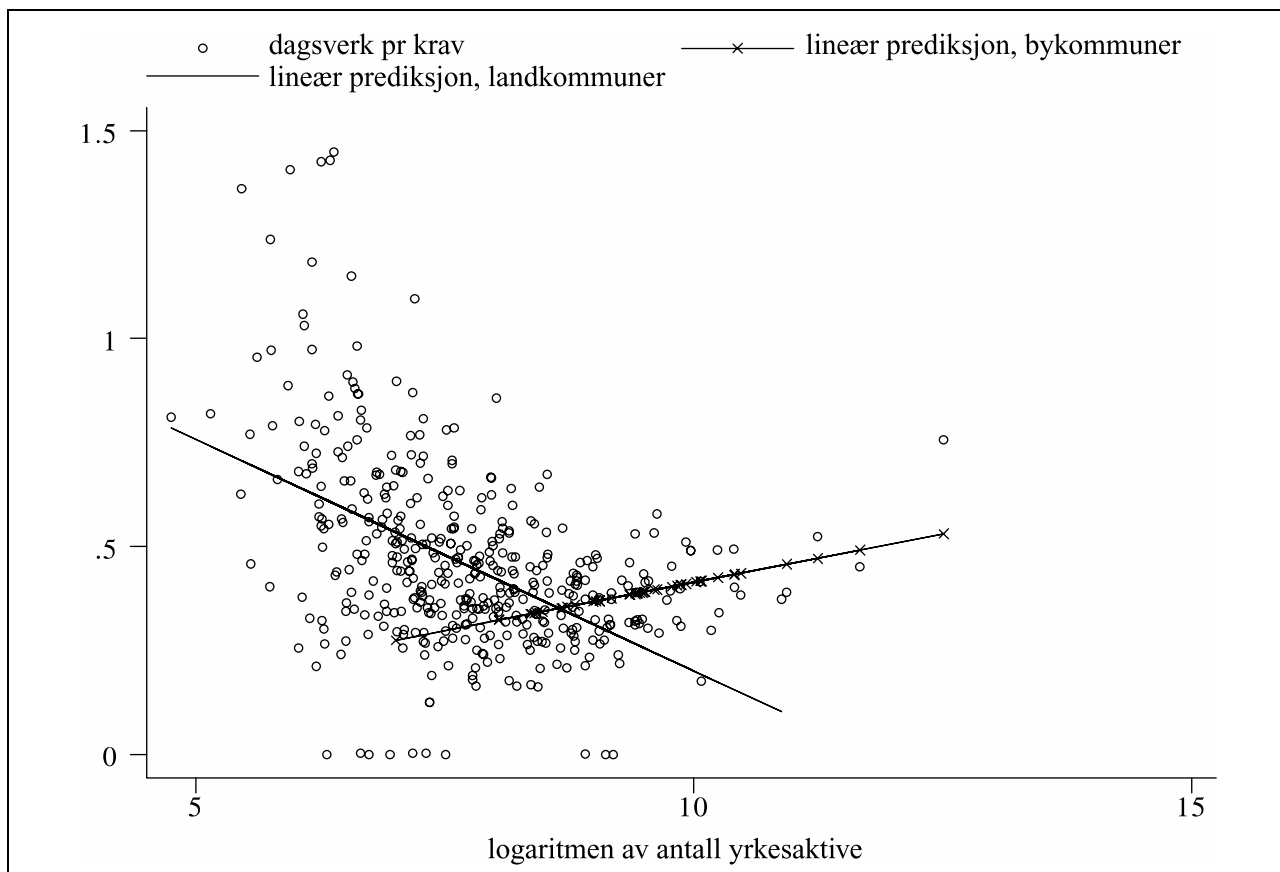
Vi vil i det følgende analysere ressursinnsatsen ved variablene «årsverk benyttet i innfordringsfunksjonen pr. misligholdte skattekrav» og «totalt antall ansatte ved SKO pr. skattekrav». Den første variabelen er i tidligere avsnitt benyttet som uavhengig variabel i regresjonsanalysen for resultatoppnåelsen. Variabelen kan imidlertid være påvirket av prioriteringene av de ulike arbeidsområdene ved skatteoppkreverkontoret det enkelte år, og er muligens ikke representativ for ressursbruken over en lengre periode. Variabelen som relaterer seg til den totale ressursbruken endrer seg trolig tregere over tid slik at den kan gi et mer representativt bilde av ressursbruken. Den er imidlertid mer influert av faste forskjeller i arbeidsmengden ved de ulike skatteoppkreverkontorene¹². Selv om total ressursbruk ikke benyttes direkte som forklaringsvariabel for resultatoppnåelsen, har den indirekte effekt ved at den påvirker ressursinnsatsen i innfordringsfunksjonen.

4.7.1 Bivariate plott

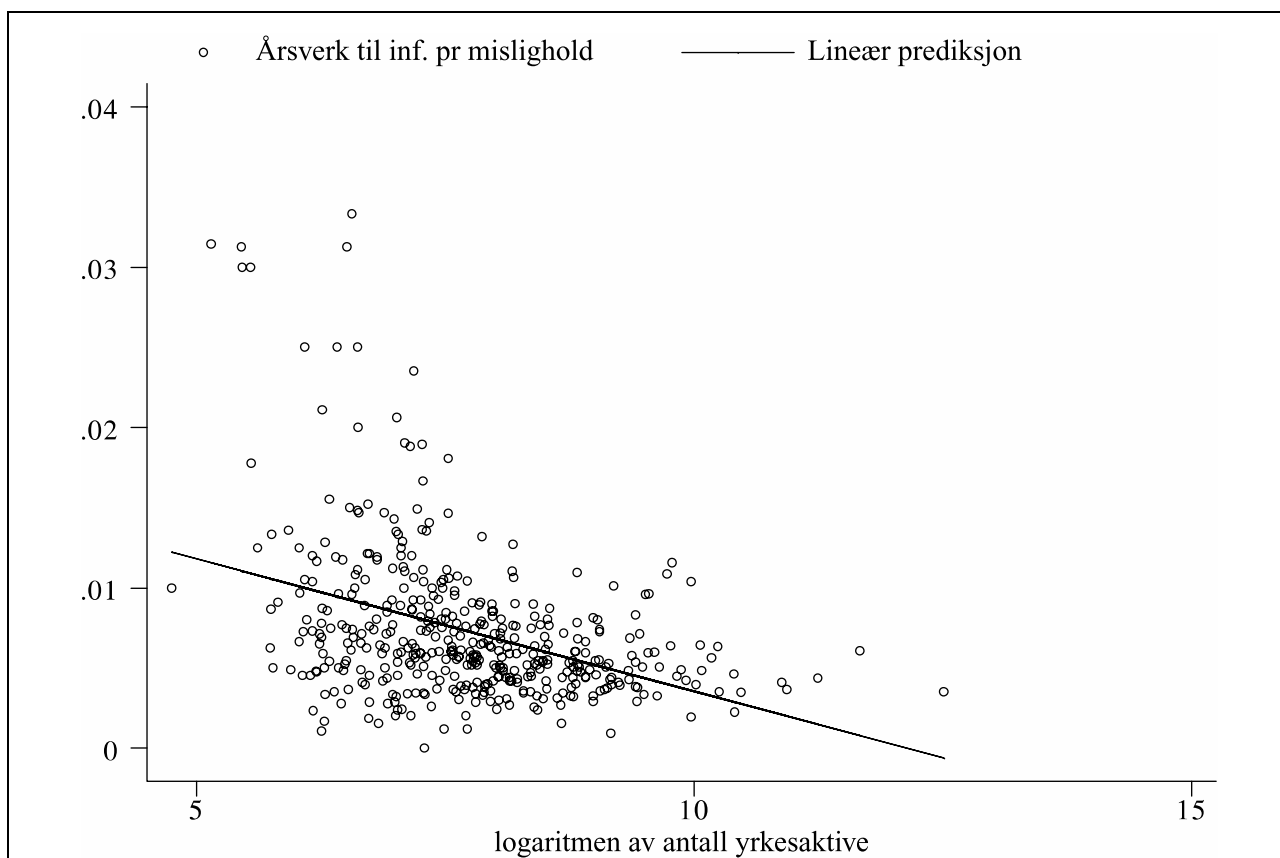
Figur 1.9 viser den totale ressursbruken ved skatteoppkreverkontoret målt pr. restskattekrav¹³. Forventet ressursinnsats synes å falle med kommunestørrelsen for de små kommunene, mens sammenhengen virker motsatt for de større kommunene. Spesielt synes sammenhengen å være forskjellig for by og landkommunene. I figuren er den beste lineære prediksjonen av forventet ressursinnsats plottet for bykommuner (med bystatus pr. 1996) og landkommuner separat. Vi har tidligere sett at mis-

12. Eksempelvis kan vi tenke oss at kommuner med mange små bedrifter har en annen arbeidsmengde enn en kommune med et fåtall store bedrifter, at bykommunene kan være pålagt flere oppgaver i kraft av sin størrelse osv.

13. De 10 observasjonene som har null ressursinnsats representerer feilregistreringer.



Figur 1.9 Dagsverk pr. krav og kommunestørrelse



Figur 1.10 Årsverk benyttet til innfordring og kommunestørrelse

ligholdsandelen stiger med kommunestørrelse, noe som sannsynligvis forklarer deler av dette mønsteret. En annen forklaring kan ligge i at de store kontorene benytter en forholdsvis større andel av ressursene til kontroll og informasjon rettet mot arbeidsgiversiden.

Figur 1.10 viser årsverksinnsats i innfordringsfunksjonen pr. misligholdte restskattekrav plottet mot kommunestørrelse. Selv om enkelte mindre kommuner har en lav eller moderat ressursinnsats, er det gjennomgående slik at ressursinnsatsen brukt til innfordringsaktiviteten er lavere dess større skatteoppkreverkontoret er.

4.7.2 Oppsummering

De bivariate plottene viser at det gjennomgående er en negativ sammenheng mellom ressursinnsats og kommunestørrelse for de små kommunene. Dette gjelder både den totale ressursbruken og ressurser benyttet i innfordringsaktiviteten. Enkelte mindre kommuner har imidlertid en ressursinnsats på nivå med de større kommunene, slik at variasjonen i ressursinnsats er større for de mindre kommunene. For de aller største kommunene ser det ut til å være en positiv sammenheng mellom samlet ressursinnsats og størrelse. Dette kan skyldes det uforholdsvis større misligholdsomfanget, eller det kan reflektere at disse har større ressursinnsats rettet mot arbeidsgiversiden.

4.7.3 Ressursinnsats, flervariabel analyse

Tabell 1.9 gjengir en regresjon der årsverk til innfordring pr. misligholdte restskattekrav er forklart ved samlet ressurstilgang, misligholdsandel, restskatteandel, andel ressurser som er benyttet til kontroll, samt kommunestørrelse. Ikke overraskende avhenger ressursinnsatsen til innfordringsfunksjonen positivt av den generelle ressurstilgan-

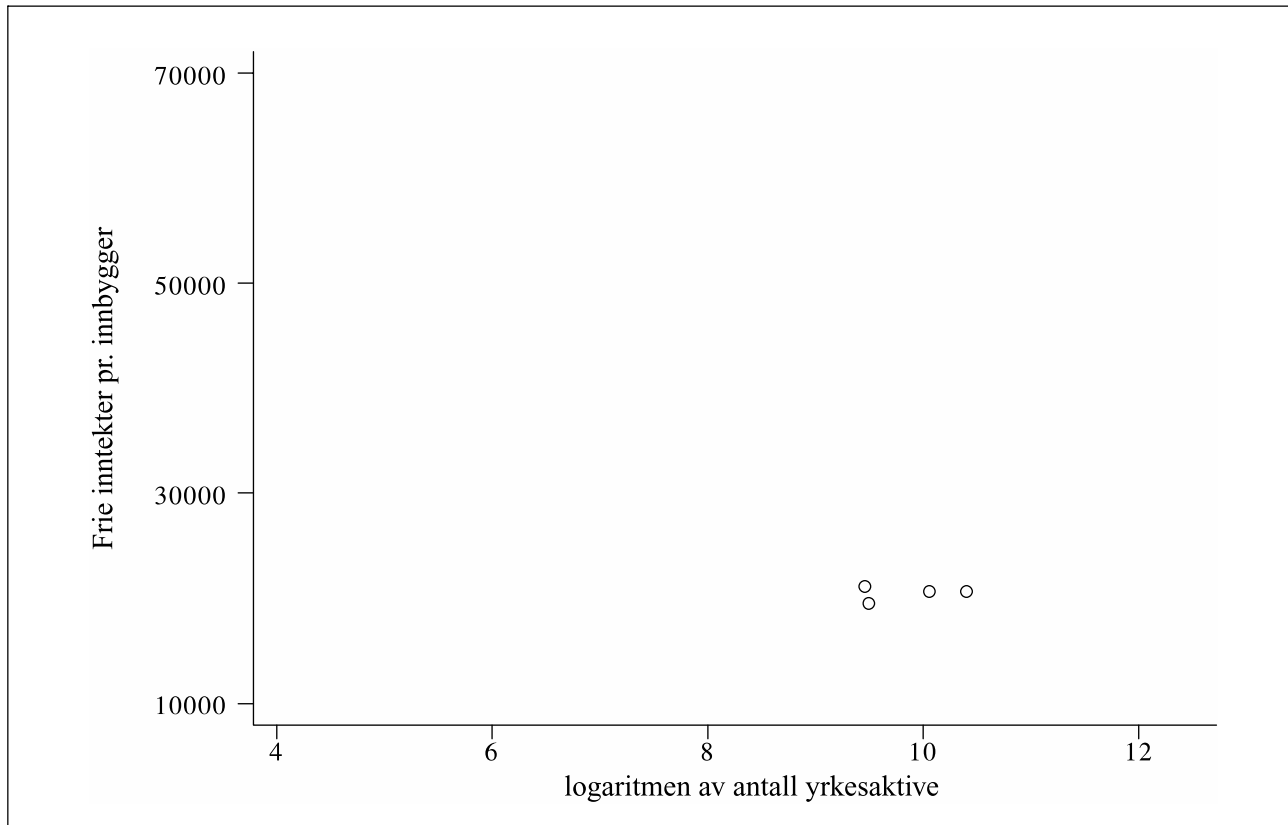
gen ved skatteoppkreverkontoret og negativt av andelen ressurser benyttet til kontroll. Årsverk benyttet til innfordring pr. misligholdte restskattekrav avhenger negativt av misligholdsandelen, noe som kan ha flere årsaker: Kanskje blir et skatteoppkreverkontor som temporært eller varig har ekstraordinære utfordringer bare delvis bevilget tilstrekkelig med ekstra ressurser, eller kanskje tyder en høy misligholdsandel på et høyt innslag av «lettere» innfordringssaker. Kommunestørrelsen, representert ved logaritmen av antall sysselsatte bosatt i kommunen, gir ikke signifikant effekt på dette ressursinnsatsmålet, noe heller ikke andelen bosatt i tettbebygde strøk gir. Dette tyder på at skatteoppkreverkontor av ulik størrelse ikke prioriterer innfordringsaktiviteten ulikt, gitt den totale ressurstilgangen ved kontoret. Mønsteret i figur 1.10, der ressursinnsats til innfordring pr. misligholdte restskattekrav var fallende med økt kommunestørrelse, må derfor skyldes at de små kontorene har en større total ressurstilgang, og at noen av disse ekstra ressursene også benyttes til innfordringsaktiviteten.

Høy restskatteandel gir lavere ressursbruk, formodentlig av samme grunn som for misligholdsandelen. Ingen av de sosioøkonomiske variablene; ledighet, andel sosialhjelpsmottakere eller utdannelsesnivå har signifikant effekt hvis de inkluderes i denne regresjonen.

I tabell 1.11 gjengis en regresjon der totalt antall dagsverk ved skatteoppkreverkontoret er den avhengige variabelen. Det er her introdusert noen nye forklaringsvariable: Variabelen «bystatus» er en indikatorvariabel som tar verdien 1 for kommunene som hadde bystatus i 1996. Variabelen «by*kom.str.» er konstruert ved produktet av folketallet (logaritmen) og bystatusindikatoren. Når modellen spesifiseres på denne måten åpner vi for mønsteret vi identifiserte i det bivariate plottet, der sammenhengen mellom ressurstilgang og

Tabell 1.9 Empirisk modell for årsverk innfordring pr. mislighold

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
dagsverk pr. krav	0.0074673	0.0009643	0.000
misligholdsandel	-0.0516255	0.0041967	0.000
kommunestørrelse	-0.0004367	0.0002548	0.087
andel tettbygd	0.0016281	0.0009538	0.089
ressursandel kontroll	-0.0031373	0.0011383	0.006
restskatteandel	-0.0002862	0.0001444	0.048
konstantledd	0.0154678	0.0019226	0.000
Adj R-squared = 0.4070			



Figur 1.11 Frie inntekter pr. innbygger og kommunestørrelse

kommunestørrelse var forskjellig for de store kommunene. Den estimerte virkningskoeffisienten til variabelen «kommunestørrelse» gir effekten kommunestørrelse på ressurstilgangen for landkommunene, mens tilsvarende effekt for bykommunene finnes ved å summere virkningskoeffisienten til variablene «kommunestørrelse» og «by*komm.str». Mens effekten er signifikant og negativ for landkommunene er den insignifikant for bykommunene¹⁴. Dette resultatet skiller seg fra mønsteret vi fant ved den bivariate analysen i figur 1.9, der vi fant en positiv sammenheng mellom totalt antall dagsverk pr. restskattekrav og størrelse for bykommunene.

Restskatteandelen har en signifikant negativ effekt på ressurstilgangen mens effekten av misligholdsandelen er signifikant og positiv. Dette kan tyde på at et skatteoppkreverkantor som betjener en kommune med en ekstraordinært høy misligholdsandel også blir tildelt ekstra ressurser, men som den forrige regresjonen antyder, ikke så mye at ressursinnsatsen pr. misligholdte restskattekrav er på linje med gjennomsnittet.

Vi har også introdusert variabelen «frie inntekter». Denne variabelen representerer summen av skatteinnngang og rammetilskudd, målt pr. innbygger, og gir et mål for kommunens finansielle stilling. Denne variabelen har en signifikant positiv effekt på ressurstilgangen ved skatteoppkreverkantoret. Resultatet kan skyldes at kommuner med en svak finansiell stilling bevilger for lite til skatteoppkrevingen eller at kommuner med sterk finansiell stilling bevilger overflødige ressurser.

Det bør nevnes at variabelen «frie inntekter» har en relativ høy korrelasjon med kommunestørrelsen. Som figur 1.11 viser er det en klar tendens til at frie inntekter pr. innbygger faller med folketallet. Hvis kommunens grad av frie inntekter ikke har spesielle implikasjoner for ressursbehovet i skatteoppkrevingen bør vi derfor ekskludere denne variabelen når vi anslår effektiviseringspotensialet ved å aggregere oppkreverenhetene. I tabell 1.6 er regresjonsmodellen for antall dagsverk ved SKO reproduisert uten variabelen «frie inntekter». I denne regresjonen er effekten av kommunestørrelse på total ressursbruk merkbart større.

Med unntak av ledighetsraten gir de sosioøkonomiske variablene ikke signifikant effekt hvis de inkluderes i denne regresjonen. Variabelen «antall

14. En F-test gir signifikanssannsynlighet 30 % for nullhypotesen om at koeffisientene summerer seg til null.

Tabell 1.10 Modell for antall dagsverk ved SKO pr. restskattekrav

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
bystatus (1996)	-1.027565	.2894635	0.000
kommunestørrelse	-.0830578	.0175896	0.000
by*komm.str.	.1109152	.0313653	0.000
restskatteandel	-.0215043	.007204	0.003
misligholdsandel	.9254511	.2033321	0.000
andel tettbebyggd	.1163531	.0469198	0.014
frie inntekter	7.37e-06	2.15e-06	0.001
konstantledd	.8225078	.1681504	0.000
			Adj R-squared = 0.3287

Tabell 1.11 Modell for antall dagsverk ved SKO pr. restskattekrav

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	Signifikanssannsynlighet
bystatus (1996)	-1.341197	.2837404	0.000
kommunestørrelse	-.126417	.0135347	0.000
by*komm.str.	..147129	.0305196	0.000
restskatteandel	-.026898	.0072279	0.000
misligholdsandel	1.21017	.1995718	0.000
andel tettbebyggd	.1232778	.0481654	0.011
konstantledd	1.337611	.0863786	0.000
			Adj R-squared = 0.3203

bedrifter pr. innbygger» ble forsøksvis inkludert for å justere for ulik arbeidsbyrde i blant annet kontrollaktiviteten. Denne variabelen ga heller ikke signifikant effekt. Det ble også forsøkt inkludert variable for å indikere hvorvidt kommunen var netto bidragsmottaker, nøytral eller netto bidragsyter via den interkommunale inntektsutjevningsordningen. Det var ikke mulig å etablere noen signifikant effekt av disse indikatorene når variabelen for kommunens finansielle stilling var inkludert.

4.7.4 Oppsummering

Regresjonsanalysen viser at den totale ressursbruken gjennomgående er større ved skatteoppkrevingen i små enn i større kommuner, også når vi inkluderer variable for å kontrollere for forskjeller i skattemassen. Til forskjell fra den bivariate analysen er det for bykommunene, som alle er av en viss størrelse, ikke lenger noen sammenheng mellom størrelse og ressursinnsats, noe som kan tyde på at stordriftsfordelene uttømmes på et visst størrelsesnivå. Ressursinnsatsen til innfordringsaktiviteten avhenger ikke av kommunestørrelsen når vi kon-

trollerer for den totale ressursbruken ved skatteoppkreverkantoret, noe som kan tyde på at skatteoppkreverkantoret av ulik størrelse ikke prioriterer innfordringsaktiviteten forskjellig når den totale ressurstilgangen er lik. Kommuner med en sterk finansiell stilling bevilger gjennomgående mer ressurser til skatteoppkrevingen enn kommuner med en svak finansiell stilling. Ressurstilgangen ved skatteoppkreverkantoret synes ikke å avhenge av hvorvidt kommunen er netto bidragsyter eller mottaker i den interkommunale inntektsutjevningsordningen.

4.8 Kontrafaktiske betraktninger

I innledning til dette kapittelet ble det påpekt at de estimerte virkningskoeffisientene representerer partielle effekter, det vil si at de anslår virkningen av endringen i en variabel når de andre forklaringsvariablene i analysen holdes konstant. For at vi skal kunne si noe om nettoeffekten av en omorganisering som endrer den gjennomsnittlige størrelsen ved skatteoppkreverkantorene er det viktig at vi forsøker å si noe om hvordan *flere* av forklaringsva-

riablene kan endres som en konsekvens av reformen.

I analysen av misligholdsandelen fant vi at en økning i kommunestørrelsen ga en økning i forventet misligholdsandel, også når en rekke sosioøkonomiske variable var kontrollert for. Som påpekt i innledningen kan denne effekten muligens knyttes til at nærhet mellom skatteoppkrever og skattesubjekt av ulike grunner gir høyere frivillighetsgrad. Dette indikerer at vi bør forsøke å ta høyde for at misligholdsandelen kan øke ved en omorganisering i retning av større skatteoppkreverenheter. I det følgende vil vi anta at de inkluderte sosioøkonomiske forklaringsvariablene for misligholdsandelen fanger opp alle effekter som ikke kan tilskrives selve skatteoppkreverfunksjonen. Den estimerte partielle effekten av kommunestørrelsen i denne regresjonen gir da et relevant anslag for den faktiske effekten av en økning av størrelsen¹⁵. Isolert sett vil en økning i misligholdsandelen gi en svekkelse i resultatoppnåelsen. For å finne nettoeffekten av en eventuell omlegging i retning av større skatteoppkreverenheter, må denne effekten måles opp mot den direkte effekten av at en økning i størrelsen styrker resultatoppnåelsen.

Utenom misligholdsandelen, er det få av de andre forklaringsvariablene som i særlig grad kan tenkes å endres ved en omorganisering. De sosioøkonomiske variablene vil ligge fast og ressursinnsatsen kan i prinsippet varieres fritt under ulike organsisjonsmodeller. Et mulig unntak kan være skjønnslikningsandelen. Fordi skatteoppkrever ikke har noe formelt ansvar for verken skattesubjektets innrapportering eller andre forhold vedrørende fastsettelsessiden, og fordi det også rent rettsprinsipielt bør være en viss avstand mellom fastsettelse og innkreving av skatt, er imidlertid denne muligheten mindre opplagt enn for misligholdsandelen. I diskusjonen som følger vil vi gi anslag for nettoeffekten av en økning av størrelsen, når misligholdsandelen kan tenkes å bli påvirket, men skjønnslikningsandelen holdes fast.

4.8.1 Betydningen av størrelse

Tabell 1.1 viste en regresjon som foreslo at kommunestørrelsen sammen med et knippe sosioøkonomiske variable kunne forklare om lag halvparten av den observerte variasjonen i misligholdsandelen. Denne modellen anslo at en økning i størrel-

sen på skatteoppkreverkontoret på en prosent ville gi en økning i misligholdsprosenten på 0.018 prosentpoeng¹⁶. I følge tabell 1.2 gir en økning i misligholdsprosenten på ett prosentpoeng en økning i restanseprosenten (målt ved prosentantall saker i restansen) på 0.19 prosentpoeng. Den indirekte effekten på restanseandelen er derfor gitt ved $0.018 \cdot 0.195 = 0.00351$ prosentpoeng. I følge tabell 1.2 er den direkte effekten på restanseandelen av en presents økning i kommunestørrelsen gitt ved -0.011 prosentpoeng, slik at den anslåtte nettoeffekten blir $0.00351 - 0.011 = -0.00749$ prosentpoeng. Den anslåtte nettoeffekten på restanseprosenten av en økning i størrelsen på skatteoppkreverenheten er negativ, men begrenset i kvantitativ forstand. En dobling av størrelsen gir et fall i restansene på $-0.00749 \cdot 100 = -0.749$, det vil si noe mindre enn ett prosentpoeng. I følge figur 1.3 har de fleste skatteoppkreverkontorene en restanseandel mellom 3 og 12 prosent, slik at den anslåtte endringen ikke kan sies å være ubetydelig¹⁷.

4.8.2 Sammenslåing av kontorer

Det er fristende å benytte dette anslaget til å illustrere hva de estimerte sammenhengene impliserer for skatteinngangen i kroner, ved ulike reformer som øker størrelsen ved skatteoppkreverkontorene. Denne typen anslag er beheftet med svært stor usikkerhet, og bør ofte oppfattes som en beskrivelse av den estimerte modellen snarere enn som en kontrafaktisk prediksjon. I det følgende presenteres likevel et slikt anslag. For å forenkle beregningen, er effekten av å samle skatteoppkrevingen i fylkeskommunale enheter anslått¹⁸.

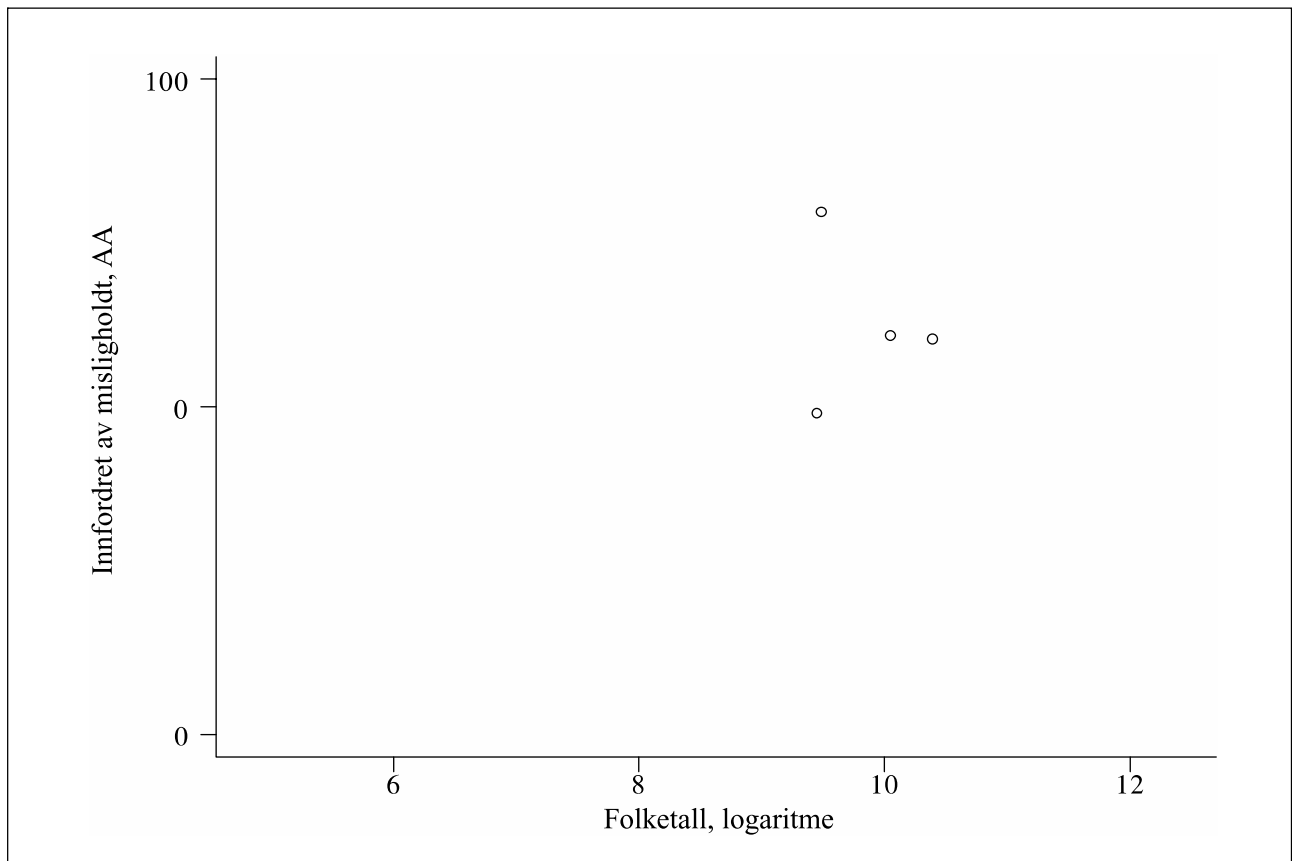
En fremgangsmåte ligger i å ta utgangspunkt i hva den estimerte modellen predikerer for det faktiske antall kroner i restansen i utvalget, for så å anslå en forventet endring ut i fra dette anslaget. Når prediksjonene for andelen restskattekrav i

15. Fordi det kan tenkes at vi bare delvis har lyktes i å kontrollere for variasjoner i sosioøkonomiske forhold mellom kommuner av ulik størrelse, gir denne metoden en estimert øvre grense for effekten av skatteoppkreverkontorets størrelse for misligholdsandelen.

16. Kommunestørrelsen er målt ved logaritmen av folketallet. For funksjonen $y = b \ln(x)$ har vi for en endring Δx at $\Delta y / \Delta x = b \cdot 1/x$, slik at $\Delta y / \Delta x \cdot x = b$. Hvis vi dividerer med 100 på begge sider av den siste likningen ser vi at absolutt endring i y ved en presents endring i x er gitt ved $b/100$. Hvis y er målt som en rate derfor gir b rett frem ett uttrykk for antall prosentpoeng $y \cdot 100$ endrer seg når x endrer seg med én prosent. Hvis $y = bz$ og både y og z er målt som rater gir b antall prosentpoeng $y \cdot 100$ øker med når $z \cdot 100$ øker med et prosentpoeng.

17. Liknende konklusjon kan trekkes ved å ta utgangspunkt i restanseprosenten i kroner.

18. Dette innebærer en drastisk størrelsesøkning i for de fleste skatteoppkreverkontorene, og resultatene må tolkes med varsomhet. Det må imidlertid påpekes at et dusin kommuner i utvalget har en størrelsesorden som et gjennomsnittlig fylke, og at prediksjonene slik sett ikke er helt ute av proporsjon med den estimerte modellen.



Figur 1.12 Innfordret arbeidsgiveravgift. Prosent av misligholdt beløp.

restansen fra regresjonen i tabell 1.2 multipliseres med sum utliknet restskatt for hver kommune, summerer den totale restansen seg til 814 millioner kroner. Det er under halvparten av det faktiske beløpet i restansen på 1.9 milliarder kroner. Denne underprediksjonen reflekterer at restskattekravene som finner veien til restansen gjennomgående er større enn snittstørrelsen på de utliknede kravene. I data finner vi at de misligholdte kravene i snitt er dobbelt så store som de utliknede kravene¹⁹. Når vi tar hensyn til denne effekten blir anslaget for antall kroner i restansen lik 1, 58 milliarder kroner. Med samme fremgangsmetode summerer antall kroner i restansen seg til 1, 39 milliarder etter den hypotetiske reformen. Anslaget for nettoinnsparingen ved økt skatteinngang etter reformen, når den forventede økningen i misligholdsandelen er tatt hensyn til, er derfor på 186 millioner kroner²⁰. Hvis beregningen alternativt

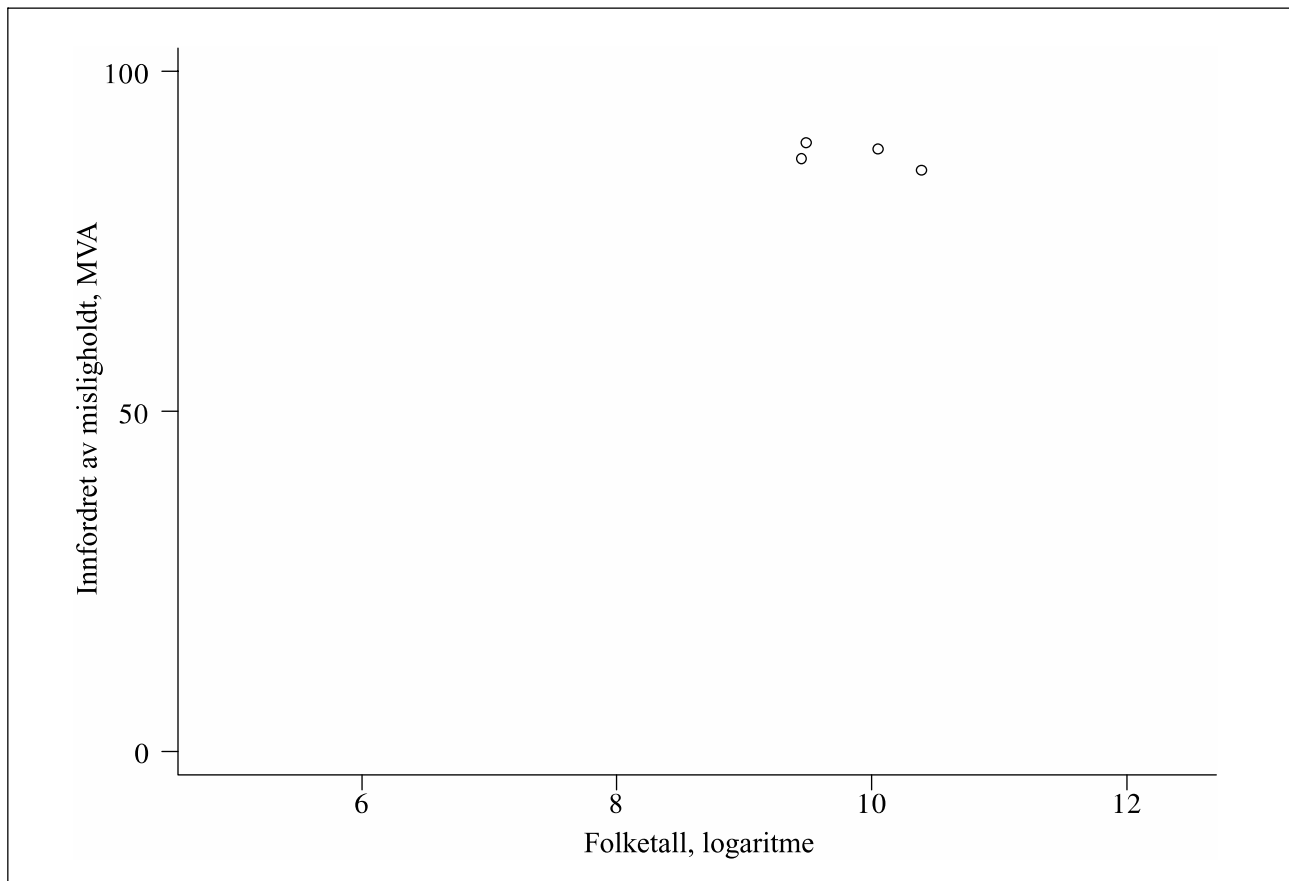
gjøres under forutsetningen av at misligholdsandelen er den samme før og etter reformen, blir anslaget for økningen i skatteinngangen i stedet 257 millioner kroner. Det er underforstått at disse anslagene ikke forholder seg til eventuelle omstillingskostnader. Anslagene gjelder bare for restskatten, slik at det totale inntjeningspotensialet, når alle skattartene ses under ett, vil kunne være større.

5 En sammenlikning av moms og arbeidsgiveravgift

Arbeidsgiveravgiften kreves inn av det kommunale skatteoppkreverkkontoret, mens merverdiavgiften kreves inn av skattefogden i hvert fylke. Det er også forskjeller mellom de to skattartene, både med hensyn til debitormassen og innrapporteringsrutiner. Til grunn for analysen i denne rapporten ble det av Skattedirektoratet foretatt et spesielt uttrekk av bedrifter som betaler begge avgifter. Det betyr at forskjellene i debitormassen mellom de to avgiftene er kontrollert for. Mens merverdiavgiften er basert på egendeklarasjon blir arbeidsgiveravgiften rapportert sammen med, og har også samme beregningsgrunnlag, som forskuddstrek-

19. Snittstørrelsen på denne faktoren er i datautvalget lik 1.94, standardavviket er 0.64. Ved et plott mot kommunestørrelse viser denne faktoren ingen liten systematisk variasjon.

20. For et mindre knippe kommuner ble den predikerte restanseandelen etter det komparative skiftet negativ. Restanseandelen ble for disse satt lik gjennomsnittlig restanse (før skiftet) for de 10 kontorene med best resultatoppnåelse.

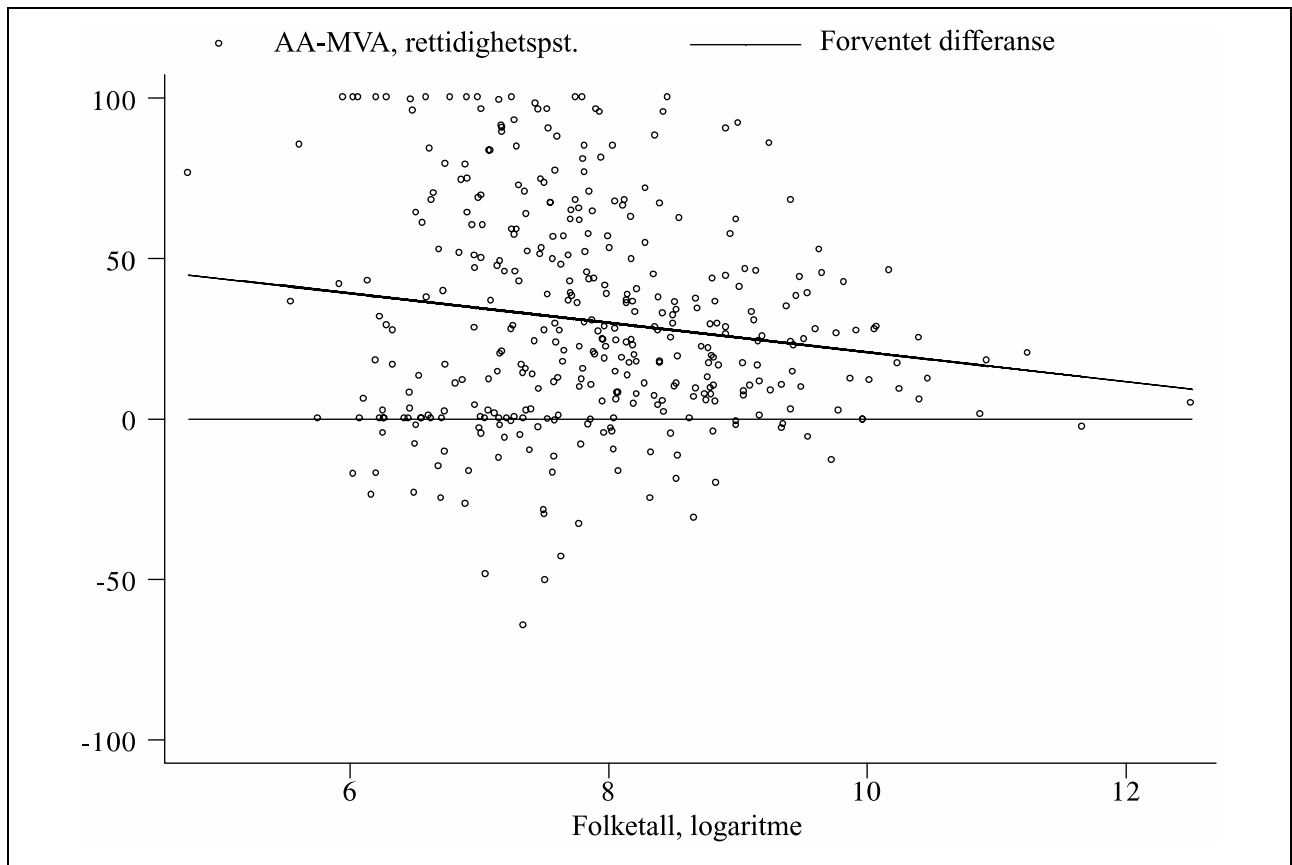


Figur 1.13 Innfordret merverdiavgift. Prosent av misligholdt beløp.

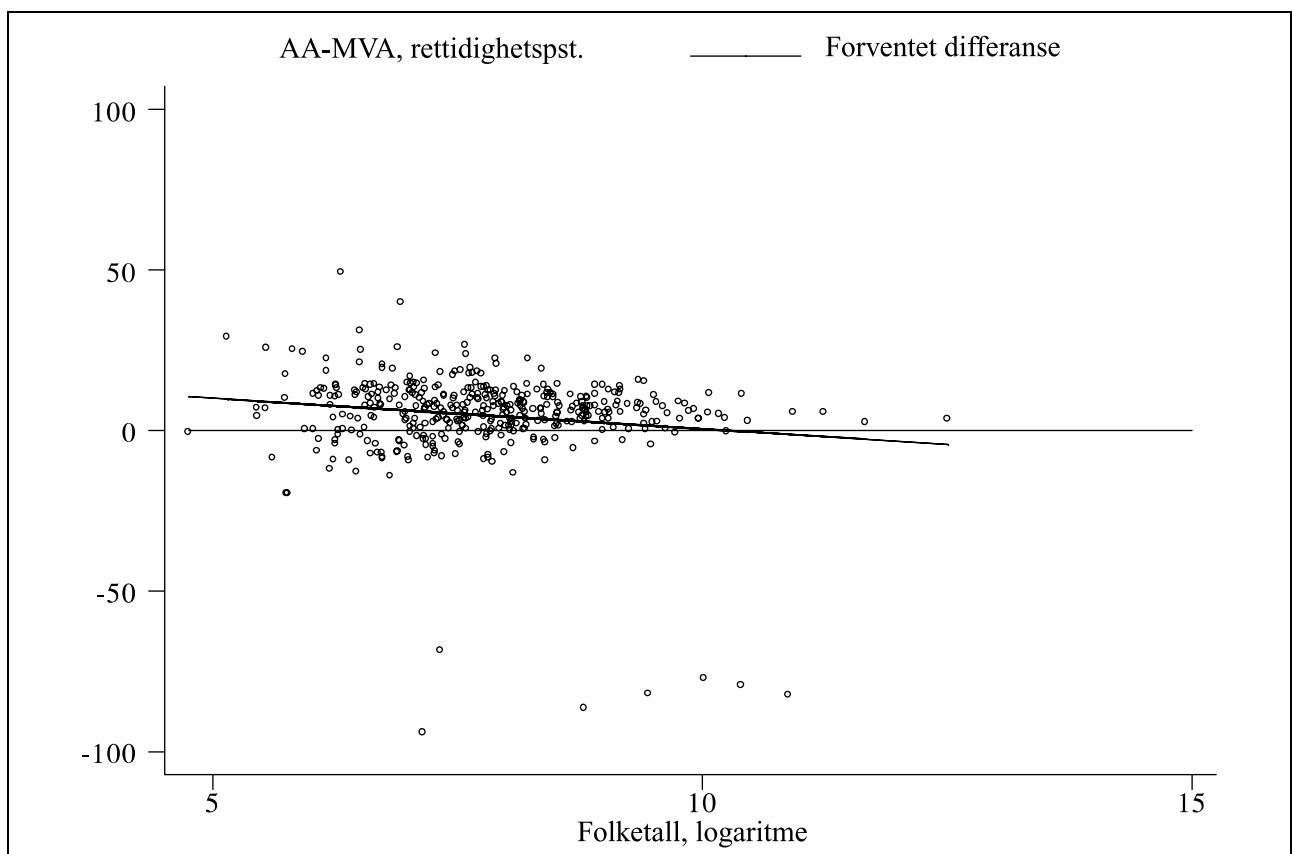
ket. Dette kan trekke i retning av at arbeidsgiveravgiften er lettere å innføre. På den andre siden vil merverdiavgiften ha prioritet foran arbeidsgiveravgiften ved et konkursoppgjør, noe som kan trekke i motsatt retning. I den grad det er noenlunde de samme utfordringene som knytter seg til innfordringen av arbeidsgiveravgiften som til merverdiavgiften er det interessant med en direkte sammenlikning av innfordringsresultatene som knytter seg til de to skattartene. I det følgende vil jeg først presentere resultatene fra en slik sammenlikning. Det finnes imidlertid en annen metode som kan benyttes for disse tallene, som ikke avhenger av en direkte sammenliknbarhet mellom skattartene: Ved å analysere *differansen* i resultatoppnåelsen mellom arbeidsgiveravgiften og merverdiavgiften får vi rensert vekk alle kommunale forskjeller som ikke kan knyttes til effekter av skatteoppkreverkontoets størrelse. Dette gir en spesiell mulighet til å undersøke robustheten av resultatene for restskatten. For restskatten fant vi blant annet at resultatoppnåelsen, målt ved restanser i prosent av misligholdt restskatt, var bedre for de store kontorene, også når mulige effekter av misligholdsandelen ble kontrollert for.

Videre fant vi at misligholdsandelen gjennomgående var større dess større skatteoppkreverkontoet var, også når ulike sosio-økonomiske variable ble inkludert i analysen. I sum indikerte resultatene at resultatoppnåelsen ville bli bedre ved omorganisering i retning av større skatteoppkreverenheter, også når det ble tatt høyde for at en økning i størrelsen på skatteoppkreverkontoet i ga en økning i misligholdsandelen.

Figur 1.12 viser kroner innfordret i prosent av misligholdt beløp for arbeidsgiveravgiften. Det er her en klynge observasjoner ved 100 prosent (alt innfordres) og en klynge ved null prosent (ingen ting innfordres). Figur 1.13 viser tilsvarende figur for merverdiavgiften. Det er her en klynge ved 100 prosent, men ingen klynge ved null prosent. Denne forskjellen illustrerer at manglende innfordring av krav er et trekk ved den kommunale oppkrevingen av arbeidsgiveravgift, men ikke ved skattefogdens oppkreving av merverdiavgiften. Videre viser figuren at manglende innfordring av misligholdt arbeidsgiveravgift er vanligere for små enn for større kommunale skatteoppkreverkantor.



Figur 1.14 Differanse i restanse som prosent av mislighold.



Figur 1.15 Differanse i rettidighetsprosent.

Tabell 1.12 Modell for differanse av restanser

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	t-verdi	Signifikanssannsynlighet
misligholdsandel AA	-2.9246	1.0821	-2.70	0.01
misligholdsandel MVA	0.6692	0.6142	1.09	0.28
rettidighetsandel AA	-0.1134	0.1372	-0.83	0.41
rettidighetsandel MVA	0.0620	0.2358	0.26	0.79
dagsverk ved SKO pr. inn- bygger	-1.8807	0.5075	-3.71	0.00
kommunestørrelse	-0.0695	0.0172	-4.03	0.00
konstantledd	1.0679	0.2488	4.29	0.00
				Adj R-squared = 0.0600

Figur 1.14 viser differansen mellom arbeidsgiveravgiften og merverdiavgiften med hensyn til kroner i restansen i prosent av misligholdt beløp. Det er tegnet inn en horisontal linje ved null, samt en linje som gir forventet differanse basert på minste kvadraters metode. At restansene gjennomgående er større for arbeidsgiveravgiften, som de kommunale skatteoppkreverkontorene har ansvaret for, går frem ved at de fleste punktene ligger over den horisontale linjen. Videre viser figuren at denne forskjellen i forventning er mindre dess større det kommunale skatteoppkreverkontoret er.

Figur 1.15 viser differansen mellom arbeidsgiveravgiften og merverdiavgiften mht. rettidighetsprosenten i kroner. Rettidighetsprosenten er definert som prosent rettidig betalt av frivillige innbetalinger. Figuren viser at rettidighetsprosenten gjennomgående er høyere for arbeidsgiveravgiften, men at denne differansen er mindre dess større det kommunale skatteoppkreverkontoret er.

Figur 1.14 indikerer at innfordringsevnen til den kommunale skatteoppkreveren, når det gjelder arbeidsgiveravgiften, er gjennomgående bedre dess større skatteoppkreverkontoret er. Ved at vi har tatt differansen til restansene i prosent av misligholdt beløp mellom de to avgiftene har vi renset ut betydningen av alle potensielle effekter av lokale forhold som virker likt på den kommunale og den fylkeskommunale skatteoppkrevingen. Ved samme metode har vi imidlertid funnet en positiv sammenheng mellom misligholdsprosenten og størrelsen på det kommunale skatteoppkreverkontoret. Fordi betydningen av lokale forhold er renset ut er det nærliggende å tro at denne forskjellen i stor grad bør kunne tilskrives forskjeller i ressursinnsats, og/eller i valg av arbeidsmetode for skatteoppkreverkontor av ulik størrelse.

Hvis det er slik at skatteoppkrevere i små kommuner i større grad klarer å motivere bedrifter som kun har lettere svikt i betalingsevne eller vilje, til å betale frivillig, slik at den gjenværende innkrevingsmassen er vanskeligere å innfordre, kan dette i seg selv kan bidra til den positive sammenhengen mellom innfordringsevne og størrelse som tegnes i figur 1.14. Hvis en slik sammenheng mellom omfanget av mislighold og innfordringsresultat er noenlunde lineær vil den imidlertid fullt ut fanges opp ved at misligholdsprosenten inkluderes som forklaringsvariabel i en flervariabel regresjonsanalyse for resultatoppnåelsen.

I tabell 1.12 er differansen i restanser i prosent av misligholdt beløp søkt forklart med misligholdsprosent og rettidighetsprosent for begge skattarter, samt for lokale forskjeller i ressursinnsatsen ved de kommunale skatteoppkreverkontorene. Resultatene gir støtte til hypotesen om at en høy misligholdsandel for arbeidsgiveravgiften går sammen med en lettere sammensetning av innfordringsmassen, som i siste instans gir lavere restanser. Effekten av skatteoppkreverkontorets størrelse er imidlertid den samme, også etter at vi har kontrollert for forskjeller i misligholdsprosenten. Av dette kan vi konkludere at resultatene for den kommunale oppkrevingen av arbeidsgiveravgiften er gjennomgående bedre dess større skatteoppkreverkontoret er. I analysen er det tatt høyde for at små skatteoppkreverkontor kan stå ovenfor en vanskeligere innfordringsmasse når misligholdsandelen er lavere. Vi har videre kontrollert for all lokal variasjon som påvirker de to skattartene likt, samt for at det kan være forskjeller i ressursinnsatsen ved kommunale skatteoppkreverkontor av ulik størrelse.

Misligholdsandelen for merverdiavgiften bidrar ikke signifikant til å forklare differansen i

Tabell 1.13 Modell for differanse av restanser

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Signifikansnivå	t-verdi	Signifikanssannsynlighet
misligholdsandel (kr)	-2.0872	0.8422	-2.48	0.01
dagsverk ved SKO pr inn-bygger	-1.8038	0.5013	-3.60	0.00
kommunestørrelse	-0.0707	0.0168	-4.21	0.00
konstantledd	1.0329	0.1532	6.74	0.00

Adj R-squared = 0.0632

restanseprosenten mellom de to skattartene. Det gjør heller ikke rettidighetsprosenten for hver av de to skattartene. Tabell 1.2 viser resultatene fra en regresjon der de klart insignifikante variablene er ekskludert. Denne regresjonen har en justert R² på 6.5 prosent og forklarer derfor en svært liten andel av variasjonen til den avhengige variabelen. Dette betyr ikke at vi skal legge mindre vekt dette resultatet sammenliknet med regresjonsanalysen for restskatten, der en større del av variasjonen ble forklart. Føyningen er langt fra sammenliknbar mellom disse modellene. For sammenlikningen mellom arbeidsgiveravgiften og merverdiavgiften har vi filtrert venstresidevariabelen for all variasjon som er uvesentlig for vår hypotese, og vi trenger derfor færre forklaringsvariable for å forklare den gjenværende variasjonen. Effekten av størrelsen på det kommunale skatteoppkreverkontoret er signifikant på 1 prosent nivå, og de fleste åpenbare feilkilder skulle være godt kontrollert for.

6 Sammenlikning med tidligere resultatanalyser

Det ligger ikke i mandatet for denne rapporten å utrede resultatene fra tidligere analyser av den kommunale skatteoppkrevingen. Resultatene som her er etablert, med hensyn til sammenhengen mellom resultatoppnåelsen og størrelsen ved skatteoppkreverkontorene, skiller seg imidlertid markant fra resultatene i en tidligere analyse av den kommunale skatteoppkrevingen. Det kan derfor være nyttig å påpeke enkelte forskjeller i data og fremgangsmåte som kan ha gitt opphav til disse forskjellene. Rapporten som ligger til grunn for sammenlikningen er Econs rapport nr. 66/99, som ble utarbeidet på oppdrag av Norges kemner og kommunekassererforbund. Forskjellene som omtales knytter seg til datamaterialet, metodetilnærming, variabeldefinisjoner og valg av signifi-

kansnivå for hovedhypotesen. Disse elementene vil bli diskutert under egne avsnitt.

6.1 Hovedresultater i Econ (1999)

I avsnittet under kapittelet; «Konklusjoner» skriver Econ:

«Hovedkonklusjonen er at *kommunestørrelsen betyr noe* også når vi tar hensyn til betydningen av de andre faktorene: Jo mindre kommunene er, dess bedre er kvaliteten på innfordringen. Små kommuner har normalt relativt lavere restanser enn større kommuner. Den kvantitative betydningen av kommunestørrelsen er imidlertid relativt liten i følge den forklaringsmodellen som benyttes (...)»

Om sammenlikningen mellom arbeidsgiveravgift og moms rapporteres det blant annet at:

«(...) Sammenlikningen av innfordringen av merverdi- og investeringsavgift på den ene siden og arbeidsgiveravgift på den andre, viser at *restansene er klart lavest for arbeidsgiveravgiften*, som de kommunale kommunekassererne har ansvaret for. Dette *kan* skyldes at kommunekassererne har høyere kvalitet på innfordringen en skattefogdetaten, som har ansvaret for innfordringen av merverdi- og investeringsavgiften. Datamaterialet gir likevel ikke grunnlag for å trekke en slik konklusjon. En viktig årsak er at debitormassen for moms og investeringsavgift er forskjellig, noe vi ikke har hatt anledning til å kontrollere for. (...)»

6.2 Data

6.2.1 Analyse av restskatten

I Econs rapport analyseres restanser fra restskatten fra inntektsåret 1997 pr. 30.06.99, mens dataene som er benyttet i denne rapporten skriver seg fra inntektsåret 2001 pr. 30.06.03. Det er imidlertid lite trolig at årspesifikke effekter kan være årsaken til resultatforskjellene. Tidsintervallet mellom inn-

tektsår og måletidspunkt er det samme, noe som skulle tilsi god sammenliknbarhet.

Det må imidlertid påpekes at det er forskjeller i datatilgangen som kunne benyttes i de to analysene. I Econs rapport deles ikke innbetalingene inn i rettidige, forsinkede og innfordrede krav, slik at misligholdsomfanget kunne kartlegges. Heller ikke opplysninger om omfanget av skjønnslikninger ser ut til å ha vært tilgjengelige²¹. Resultatoppnåelsen måtte derfor først og fremst forklares med ulike makrovariable og kommunekarakteristika, mens effekten omfanget av mislighold, skjønnslikninger og ressursinnsats ikke kunne bli kontrollert for.

6.2.2 Sammenlikning mellom merverdiavgift og arbeidsgiveravgift

I sammenlikningen mellom merverdiavgift og arbeidsgiveravgift kontrolleres det ikke for omfanget av mislighold. Sammenlikningen foretas på fylkesnivå, og ikke på kommunenivå slik det er gjort i denne rapporten. Som det blir presisert i sammendraget for resultatene, ga ikke datamaterialet mulighet for å kontrollere for at debitormassen for disse to avgiftene var forskjellig. Av denne grunn ble det også grundig presisert av Econ at kun begrenset relevans kunne tillegges resultatet om at restansene var lavere for de kommunale skatteoppkreverne enn for skattefogdene i fylkene.

Til grunn for de nye analysene (denne rapporten) er datamaterialet fremkommet ved kun å aggregere bedrifter som betaler begge avgifter, slik at innfordringen av de to avgiftene blir mer sammenliknbare.

6.3 Variabeldefinisjoner

En feilaktig utelukkning av misligholdsandelen som forklaringsvariabel kan medføre svært misvisende resultater om sammenhengen mellom innfordringskvalitet og størrelse. Dette gjelder både for analysen av restskatten og for sammenlikningen mellom merverdiavgift og arbeidsgiveravgift. Det faktum at misligholdsandelen ikke inkluderes gir også en mulig forklaring på mangelen av robusthet med hensyn til de ulike resultatindikatorer som benyttes: Det vises til en effekt av størrelse når kroner i *restansen* ses i forhold til utliknet beløp, men ikke når *innfordret beløp* ses i forhold til

utliknet beløp. Hvis misligholdsandelen hadde vært inkludert som forklaringsvariabel ville svaret mellom disse spesifikasjonene vært større.

I Econs rapport justeres indikatorene for utgiftsføringer og ettergivelser, selv om det påpekes at disse størrelsene er svært følsomme for variasjoner i valg av innfordringsstrategi, som ikke kan tilskrives kvaliteten på innfordringen. I denne rapporten benyttes i stedet bruttoindikatorer som ikke er justert for disse størrelsene.

Resultatmålene ble alle målt i kroner, noe som kan ha gjort analysen følsom for lokale variasjoner i størrelsen på de misligholdte skattekravene, i og med at misligholdsandelen ikke ble kontrollert for²².

Skatteoppkreverkontorets størrelse ble videre representert ved antall innbyggere, mens denne rapporten har benyttet logaritmen av denne størrelsen. Fordi det er mest nærliggende å tenke seg at skatteoppkreverkontorets størrelse har en proporsjonal effekt på resultatoppnåelsen, virker dette størrelsesmålet mer egnet. Koeffisienten som estimeres anslår da den marginale effekten av en prosentvis økning i antall innbyggere, og ikke effekten av en absolutt økning. I datautvalget har et knippe skatteoppkreverkontor en størrelse som er svært mye større enn gjennomsnittet, slik at den estimerte sammenhengen blir uforholdsmessig mye påvirket av resultatoppnåelsen ved disse kontorene, når størrelsen måles ved antallet og ikke logaritmen av antall innbyggere.

6.4 Metodisk tilnærming

Som metodisk tilnærming benytter Econ en variabelreduksjonsmetode. Metoden går ut på å begynne med en generell modell der mange potensielt relevante variable er inkludert, for så å teste statistisk for gyldigheten av å ekskludere variablene som har lavest forklaringskraft. Når en til slutt kan forkaste gyldigheten av videre eksklusjoner presenteres resultatet som en gyldig forenkling av den generelle modellen. Når denne metoden benyttes er det essensielt at alle relevante variable er inkludert i den generelle modellen, før variabelreduksjonen starter. Det er derfor viktig at metoden kombineres med en drøfting av hvilke variable som teoretisk sett bør inngå, og hvordan de bør forholde seg til hverandre. En bør være spesielt skeptisk til variable som kun gir signifikant effekt mot slutten av datareduksjonsprosessen. Dette fordi reduksjonsprosessen i seg selv har et

21. Blant annet skrives det på side 16 at

«Det er trolig selvstendig næringsdrivende som i størst grad blir skjønnsliknet (...). Dette taler for å holde selvstendig næringsdrivende utenfor analysen».

22. Det kontrolleres imidlertid for gjennomsnittlig størrelse på de utliknede kravene.

innslag av vilkårlighet. For empiriske sammenhenger som skal gjøres til gjenstand for en hovedkonklusjon bør det også testes for robusthet med hensyn til ulike likeverdige formuleringer av modellen. En drøfting av faktorer som kan tenkes å influere resultatoppnåelsen gjør det klart at både misligholdsandel og omfanget av skjønnslikninger bør inkluderes som mulige forklaringsvariable i den generelle modellen. I Econs rapport ble det ikke påvist en signifikant effekt av skatteoppkreverkontoets størrelse før et tilstrekkelig antall forklaringsvariable ble ekskludert fra analysen, og effekten var da ikke robust ovenfor valget mellom de ulike resultatindikatorene som ble drøftet.

6.5 Signifikansnivå

Econ benytter et signifikansnivå på 10 % for test av nullhypotesen om at resultatoppnåelsen ikke avhenger av kommunestørrelsen. Hypotesen testes så for 4 ulike mål på resultatoppnåelsen, både i den generelle og den forenklede modellen. Nullhypotesen kunne ikke forkastes for noen av disse resultatmålene når de ble testet i den generelle modellen. I den forenklede modellspesifikasjonen ble nullhypotesen forkastet for 3 av de 4 resultatmålene, slik at en signifikant effekt ble påvist i et flertall av spesifikasjonene. Hvis det i stedet hadde vært benyttet et signifikansnivå på 5 % ville imidlertid ikke nullhypotesen blitt forkastet for noen av resultatmålene i den forenklede modellen.

Når det benyttes et signifikansnivå på 10 % betyr dette at vi, for tilfellet der modellen er korrekt spesifisert, med 10 % sannsynlighet feilaktig vil påvise en sammenheng mellom to uavhengige variable. For test av en hypotese som er kontroversiell, i den forstand at retningen av effekten på forhånd er uvisst og kostnadene ved feilaktig å påvise en sammenheng er store, kan det innvendes at det bør brukes et lavere signifikansnivå enn 10 %. Hvis hypotesen testes i en modell der det er usikkerhet knyttet til modellspesifikasjonen taler dette også

for at det velges et lavt signifikansnivå. For eksempel er det i de nye analysene (denne rapporten) benyttet et signifikansnivå på 1 %.

6.6 Konklusjon

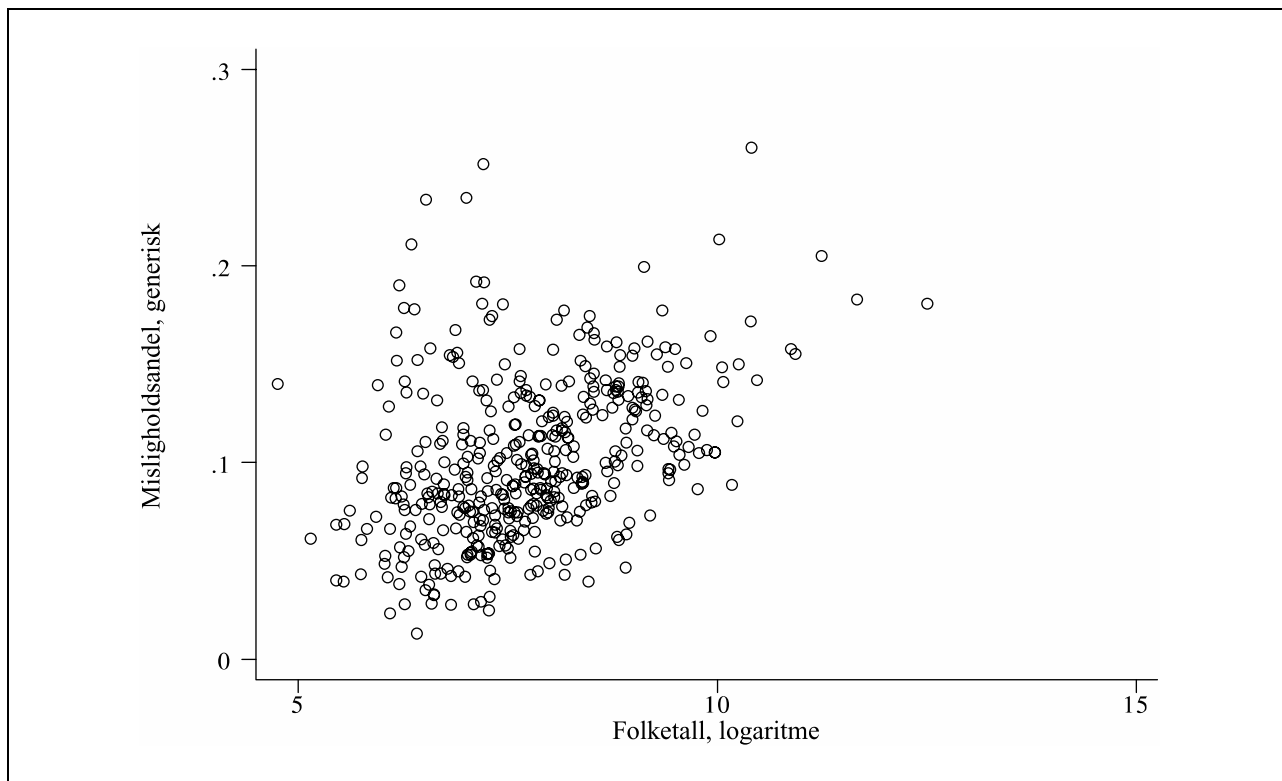
Analysen av sammenhengen mellom innfordringen av moms og arbeidsgiveravgift er ikke sammenliknbar mellom de to rapportene fordi bare den ene rapporten var i stand til å kontrollere for at debitormassen var ulik for de to avgiftene. For analysen av restskatten er den empiriske sammenhengen mellom størrelse og resultatoppnåelse som rapporteres i den tidligere studien ikke signifikant ved forsiktige valg av signifikansnivå. Den tidligere påviste sammenhengen mellom størrelse og resultat er dessuten lite robust med hensyn til hvordan resultatoppnåelsen måles, og hvilke forklaringsvariable som inkluderes i analysen. En hovedforskjell mellom de to studiene ligger i at det tidligere ikke ble åpnet for at misligholdsandelen kunne inngå som forklaringsvariabel. Det ble heller ikke kontrollert for variasjoner i omfanget av skjønnslikninger og ressursinnsats. En annen forskjell ligger i justeringen for omfanget av utgiftsføringer, som kan ha gjort selve resultatmålingen avhengig av det enkelte skatteoppkreverkontoets evne til å håndtere vanskelige innfordringssaker. Sammenhengen mellom størrelse og resultatoppnåelse estimeres i den tidligere studien på en måte som gir uforholdsmessig stor vekt til resultatoppnåelsen ved de største kontorene, ved at antall innbyggere og ikke logaritmen benyttes som størrelsesvariabel. Av de nevnte forhold er det mest sannsynlig den manglende kontrollen for omfanget av mislighold har gitt opphav til forskjellene i resultater mellom de to rapportene.

7 Referanser:

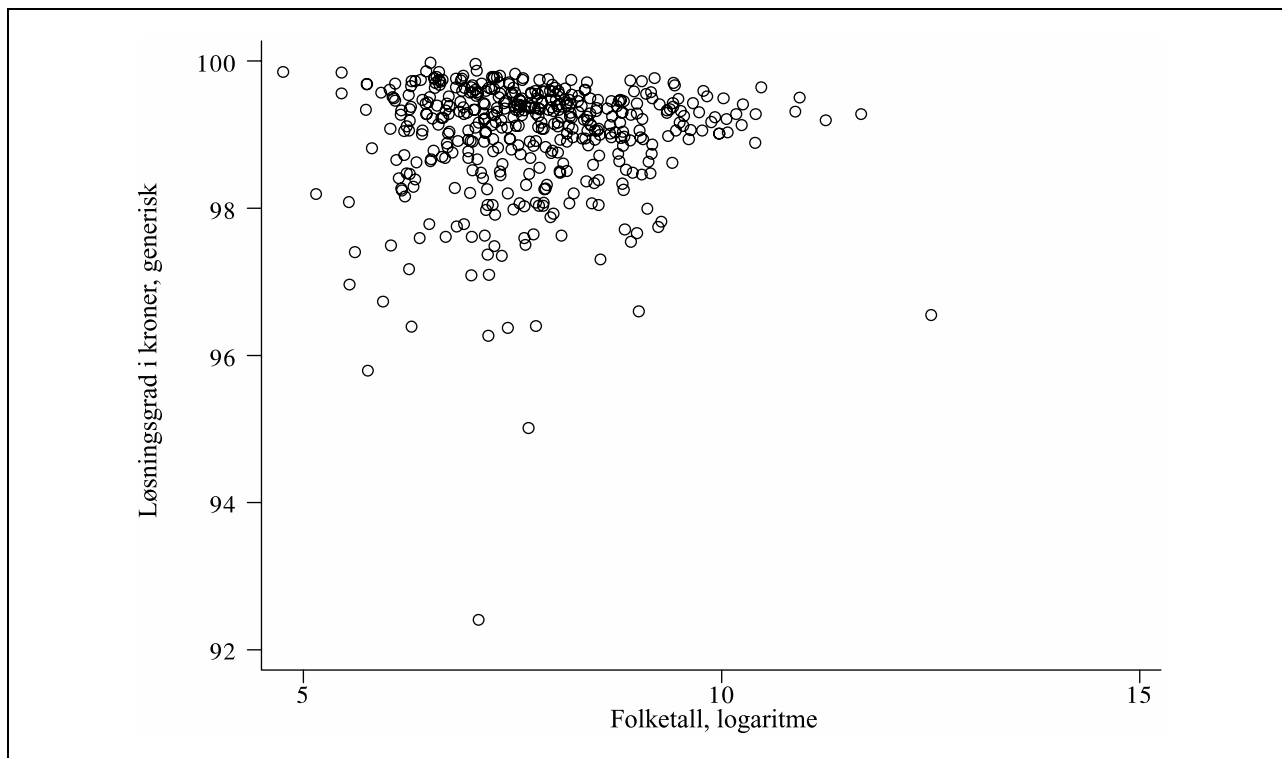
Econrapport 66/99 «Kvalitet på skatteoppkreving.»

8 Appendiks

8.1 A1. Regresjonsresultater for generisk skattart



Figur 1.16 Misligholdsandel, generisk skattart.



Figur 1.17 Resultatgrad i kroner, generisk skattart.

Tabell 1.14 Modell for antall restansekrav pr. mislighold, generisk skattart

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	t-verdi	Signifikanssannsynlighet
misligholdsandel	-3.2818	0.4184	-7.84	0.00
andel skjønnslikning	12.9487	2.0167	6.42	0.00
kommunestørrelse	-0.0843	0.0166	-5.07	0.00
andel tettbygd	0.1665	0.0591	2.82	0.01
arbeidsledighet	1.8710	1.0066	1.86	0.06
andel grunnskole	0.0013	0.0023	0.55	0.58
andel sosialhjelp	-0.0171	1.0633	-0.02	0.99
dagsverk ved SKO pr. krav	-0.2480	0.0914	-2.71	0.01
konstantledd	1.2675	0.1456	8.71	0.00
				Adj R-squared = 0.2703

Tabell 1.15 Modell for antall kroner i restansen pr. misligholdte krone, generisk skattart.

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	t-verdi	Signifikanssannsynlighet
misligholdsandel (kr)	-3.2818	0.8681	-3.17	0.00
andel skjønnslikning (kr)	12.9487	2.6469	6.46	0.00
kommunestørrelse	-0.0843	0.0115	-3.00	0.00
andel tettbygd	0.1665	0.0445	-1.07	0.29
arbeidsledighet	1.8710	0.7286	-0.12	0.90
andel grunnskole	0.0013	0.0017	-0.98	0.33
andel sosialhjelp	-0.0171	0.7923	-0.07	0.94
dagsverk ved SKO pr. krav	-0.2480	0.0666	-3.74	0.00
konstantledd	1.2675	0.1027	8.78	0.00
				Adj R-squared = 0.1337

Tabell 1.16 Modell for misligholdsandel, generisk skattart

Forklaringsvariabel	Koeffisient	Standardfeil	t-verdi	Signifikanssannsynlighet
kommunestørrelse	0.0124	0.0018	6.91	0.00
andel tettbygd	0.0230	0.0070	3.27	0.00
arbeidsledighet	0.7972	0.1150	6.94	0.00
andel sosialhjelp	0.3493	0.1273	2.74	0.01
andel grunnskole	0.0013	0.0003	4.73	0.00
andel skjønn	2.0686	0.2208	9.37	0.00
konstantledd	-0.0951	0.0158	-6.03	0.00
				Adj R-squared = 0.5830

8.2 A2. Spørreundersøkelsen

Undersøkelse knyttet til ressursbruk, organisering og rammevilkår for skatteoppkreverkontoret

Skatteoppkreverutvalget – et utvalg nedsatt av Finansdepartementet for å vurdere forslag til forbedring av skatteoppkreverfunksjonen – har behov for ytterligere informasjon om organiseringen og driften ved skatteoppkreverkontorene. Vi ber derfor om at den som er ansvarlig for skatteoppkreverfunksjonen (skatteoppkreveren selv, avdelingsle-

der, kemner el. lign.) om å fylle ut nedenstående spørreskjema.

For hvert spørsmål ber vi om at det settes kryss ved det mest rimelige alternativ.

For å kunne sammenholde informasjonen fra spørreskjemaene med data om kommunistørrelse mv., ber vi om at kommunenummer fylles ut i feltet under.

Resultatene fra undersøkelsen vil bli anonymisert i utvalgets rapport.

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

Organisering

(1) De som arbeider med skatteoppkreving har også oppgaver (som fast oppgave eller som vikar ved sykdom og lignende) knyttet til innkreving av kommunale avgifter, gebyrer o. lign.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	44	50	22	7	123
Delvis enig	16	26	12	6	60
Delvis uenig	4	12	10	3	29
Helt uenig	12	35	43	37	127
Ikke svart	0	0	0	0	0
Totalt	76	123	87	53	339

(2) De som arbeider med skatteoppkreving har også oppgaver (som fast oppgave eller som vikar ved sykdom og lignende) knyttet til kommunale økonomifunksjoner som kommunebudsjett, – regnskap o. lign.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	45	38	9	2	94
Delvis enig	13	22	11	5	51
Delvis uenig	5	13	9	4	31
Helt uenig	13	49	58	42	162
Ikke svart	0	1	0	0	1
Totalt	76	123	87	53	339

(3) Skatteoppkreverfunksjonen er organisert som en selvstendig enhet (avdeling, kontor el. lign.) med egen ledelse i forhold til den øvrige økonomifunksjonen i kommunen.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	10	23	40	36	109
Delvis enig	7	11	14	7	39
Delvis uenig	6	7	4	3	20
Helt uenig	52	80	29	7	168
Ikke svart	1	2	0	0	3
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

(4) I hvilken grad er skatteoppkreverfunksjonen fysisk samlokalisert (samme bygning, gang, etasje, kontorlandskap) med den øvrige økonomiforvaltning i kommunen?

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	74	113	77	25	289
Delvis enig	1	8	7	14	30
Delvis uenig	0	1	0	1	2
Helt uenig	1	1	3	13	18
Ikke svart	0	0	0	0	0
Totalt	76	123	87	53	339

Ressurstilgang

(5) Tilgangen på personalressurser til skatteoppkrevingssoppgaver er tilfredsstillende.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	26	39	40	22	127
Delvis enig	29	48	25	20	122
Delvis uenig	10	22	13	4	49
Helt uenig	11	13	9	7	40
Ikke svart	0	1	0	0	1
Totalt	76	123	87	53	339

(6) Tilgangen på nødvendig juridisk kompetanse (intern eller ekstern) er tilfredsstillende.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	34	47	50	38	169
Delvis enig	27	58	26	12	123
Delvis uenig	14	11	7	2	34
Helt uenig	1	7	3	1	12
Ikke svart	0	0	1	0	1
Totalt	76	123	87	53	339

(7) Tilgangen på støtteressurser (eksempelvis it-systemer og it-drift) er tilfredsstillende.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	43	81	60	34	218
Delvis enig	26	36	25	17	104
Delvis uenig	4	6	1	2	13
Helt uenig	1	0	1	0	2
Ikke svart	2	0	0	0	2
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

(8) Ved en eventuell svekkelse i kommunens økonomi er skatteoppkreverfunksjonen mer utsatt for kutt i ressurstilgangen enn andre kommunale oppgaver/funksjoner.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	5	8	4	4	21
Delvis enig	11	24	17	6	58
Delvis uenig	23	25	17	13	78
Helt uenig	35	66	49	30	180
Ikke svart	2	0	0	0	2
Totalt	76	123	87	53	339

(9) Uoppgjort restanse på enkeltkrav kan skyldes:

(a) *Generell mangel på ressurser*

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	9	11	5	4	29
Delvis enig	18	28	25	11	82
Delvis uenig	29	37	15	17	98
Helt uenig	18	45	42	21	126
Ikke svart	2	2	0	0	3
Totalt	76	123	87	53	339

(b) *Bevisst strategi for å unngå kompliserte juridiske saker*

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	2	3	2	0	7
Delvis enig	7	12	3	0	22
Delvis uenig	13	16	10	8	47
Helt uenig	51	90	72	45	258
Ikke svart	3	2	0	0	5
Totalt	76	123	87	53	339

(c) *Innfordringen ville bli for kostbar i form av spesialisert ressursbruk*

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	6	8	5	3	22
Delvis enig	13	21	13	1	48
Delvis uenig	20	31	14	13	78
Helt uenig	36	58	54	36	184
Ikke svart	1	5	1	0	7
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

(d) Innfordringen ville bli for kostbar i form av ikke-spesialisert ressursbruk

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	3	4	4	6	17
Delvis enig	9	18	10	8	45
Delvis uenig	23	34	15	7	79
Helt uenig	38	64	58	32	192
Ikke svart	3	3	0	0	6
Totalt	76	123	87	53	339

(e) Kravet lar seg ikke innføre, uansett ressursbruk

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	25	56	40	26	147
Delvis enig	39	60	38	24	161
Delvis uenig	8	5	5	1	19
Helt uenig	3	2	3	2	10
Ikke svart	1	0	1	0	2
Totalt	76	123	87	53	339

(10) Sen og/eller manglende iverksettelse av tiltak som vurderes som aktuelle ut fra en ønsket innfordringsstrategi kan skyldes:

(a) Generell mangel på ressurser

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	11	22	7	8	48
Delvis enig	27	33	25	11	96
Delvis uenig	18	34	16	13	81
Helt uenig	19	34	39	21	113
Ikke svart	1	0	0	0	1
Totalt	76	123	87	53	339

(b) Bevisst strategi for å unngå kompliserte juridiske saker

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	0	0	0	0	0
Delvis enig	11	8	6	0	25
Delvis uenig	18	25	9	9	61
Helt uenig	46	89	72	44	251
Ikke svart	1	1	0	0	2
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

<i>(c) Innfordringen ville bli for kostbar i form av spesialisert ressursbruk</i>					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	3	8	4	3	18
Delvis enig	12	15	12	2	41
Delvis uenig	25	37	17	10	89
Helt uenig	35	60	54	38	187
Ikke svart	1	3	0	0	4
Totalt	76	123	87	53	339
<i>(d) Innfordringen ville bli for kostbar i form av ikke-spesialisert ressursbruk</i>					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	0	5	2	6	13
Delvis enig	11	16	9	6	42
Delvis uenig	22	34	17	8	81
Helt uenig	37	64	59	33	193
Ikke svart	6	4	0	0	10
Totalt	76	123	87	53	339
<i>(e) Kravet lar seg ikke innføre, uansett ressursbruk</i>					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	18	53	33	24	128
Delvis enig	43	51	41	19	154
Delvis uenig	6	11	6	5	28
Helt uenig	8	8	6	5	27
Ikke svart	1	0	1	0	2
Totalt	76	123	87	53	339

Ressursbehov og utfordringer

(11) Spesielle forhold knyttet til skattytere/arbeidsgivere i kommunen gir store utfordringer til innkreivingsfunksjonen sammenliknet med andre kommuner.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	4	4	6	5	19
Delvis enig	9	16	23	15	63
Delvis uenig	26	36	21	11	94
Helt uenig	37	66	37	21	161
Ikke svart	0	1	0	1	2
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

(12) Spesielle forhold knyttet til næringsstrukturen i kommunen gir store utfordringer i skatteoppkrevingen sammenliknet med andre kommuner.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	2	5	3	3	13
Delvis enig	8	14	9	8	39
Delvis uenig	22	30	25	10	87
Helt uenig	43	73	50	32	198
Ikke svart	1	1	0	0	2
Totalt	76	123	87	53	339

(13) En uforutsett økning i arbeidsoppgavene kan møtes med økt ressursinnsats slik at innfordringsresultatene ikke påvirkes.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	12	21	14	9	56
Delvis enig	22	27	26	16	91
Delvis uenig	26	43	26	15	110
Helt uenig	15	32	20	13	80
Ikke svart	1	0	1	0	2
Totalt	76	123	87	53	339

Samarbeid med likningskontoret

(14) Skatteoppkreveren kan via informasjonsformidling eller annen aktivitet rettet mot likningskontoret bidra til påvirke:

(a) Kvaliteten på ligningen/fastsettelsen

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	20	35	21	17	93
Delvis enig	34	51	34	23	142
Delvis uenig	18	13	18	8	57
Helt uenig	4	24	13	5	46
Ikke svart	0	0	1	0	1
Totalt	76	123	87	53	339

(b) Størrelsen på restskattekravene

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	19	29	17	14	79
Delvis enig	33	59	39	24	155
Delvis uenig	18	15	17	13	63
Helt uenig	4	18	13	2	37
Ikke svart	2	2	1	0	5
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

<i>(c) Omfanget av skjønnsligning</i>					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	29	41	27	20	117
Delvis enig	21	51	36	23	131
Delvis uenig	21	19	15	8	63
Helt uenig	4	11	8	2	25
Ikke svart	1	1	1	0	3
Totalt	76	123	87	53	339
<i>(d) Kvaliteten på skjønnsligningene</i>					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	29	30	24	19	102
Delvis enig	21	60	35	24	140
Delvis uenig	19	21	20	9	69
Helt uenig	6	12	8	0	26
Ikke svart	1	0	0	1	2
Totalt	76	123	87	53	339
<i>(e) Andelen restskattekrav som misligholdes</i>					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	14	11	5	10	40
Delvis enig	26	37	29	20	112
Delvis uenig	25	39	27	7	98
Helt uenig	9	32	25	15	81
Ikke svart	2	4	1	1	8
Totalt	76	123	87	53	339
<i>(f) Andelen andre skattekrav som misligholdes</i>					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	9	11	5	9	34
Delvis enig	28	34	20	17	99
Delvis uenig	24	42	33	12	111
Helt uenig	12	34	28	15	89
Ikke svart	3	2	1	0	6
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

(15) Likningskontorene behandler ettersynsrapporter på en tilfredsstillende måte					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	33	45	35	21	134
Delvis enig	34	61	38	25	158
Delvis uenig	5	10	10	7	32
Helt uenig	1	2	2	0	5
Ikke svart	3	5	2	0	10
Totalt	76	123	87	53	339

Direkte forebyggende arbeid					
(16) Skatteoppkreveren kan via informasjonsformidling eller annen aktivitet rettet direkte mot skattyter og/eller arbeidsgiver påvirke:					
(a) Hvorvidt restskattekrav oppstår					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	19	41	28	21	109
Delvis enig	42	66	52	23	183
Delvis uenig	13	13	6	8	40
Helt uenig	1	3	1	1	6
Ikke svart	1	0	0	0	1
Totalt	76	123	87	53	339

(b) Andelen restskattekrav som misligholdes					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	21	35	23	17	96
Delvis enig	39	64	48	25	176
Delvis uenig	12	16	14	10	52
Helt uenig	3	8	2	1	14
Ikke svart	1	0	0	0	1
Totalt	76	123	87	53	339

(c) Andelen andre skattekrav som misligholdes					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	20	32	20	17	89
Delvis enig	40	64	51	22	177
Delvis uenig	13	19	14	12	58
Helt uenig	3	7	0	2	12
Ikke svart	0	1	2	0	3
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

Interkommunale samarbeidsordninger					
(17) I hvor stor grad har skatteoppkrever deltatt i interkommunale samarbeidsordninger siste 3 år?					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
I stor grad	31	33	21	13	98
Noe	21	52	35	17	125
I liten grad	6	12	12	3	33
Ikke	18	25	19	19	81
Ikke svart	0	1	0	1	2
Totalt	76	123	87	53	339
(18) (Hvis deltatt i interkommunalt samarbeid). Interkommunale samarbeidsordninger vurderes så langt som svært vellykkede.					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	35	56	43	19	153
Delvis enig	18	31	21	13	83
Delvis uenig	3	4	6	0	13
Helt uenig	0	1	0	1	2
Ikke svart	20	31	17	20	88
Totalt	76	123	87	53	339
(19) Det er ønskelig å satse en enda større del av de tilgjengelige ressurser på interkommunale prosjekter og/eller utvide samarbeidet til flere områder.					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	19	29	26	21	95
Delvis enig	33	52	30	12	127
Delvis uenig	9	23	15	12	59
Helt uenig	9	12	13	6	40
Ikke svart	6	7	3	2	18
Totalt	76	123	87	53	339
Lokal forankring					
(20) Nærhet til skatteyter/lokalkunnskap er viktig for å få nødvendig informasjon i forbindelse med innfordring og arbeidsgiverkontroll.					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	60	104	71	42	277
Delvis enig	12	17	13	8	50
Delvis uenig	4	1	1	1	7
Helt uenig	0	0	1	2	3
Ikke svart	0	1	1	0	2
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

(21) Nærhet til skatteyter/arbeidsgiver kan føre til ubehagelige situasjoner i forbindelse med innfordring og arbeidsgiverkontroll.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	7	11	6	4	28
Delvis enig	30	44	16	7	97
Delvis uenig	15	30	26	12	83
Helt uenig	22	38	37	30	127
Ikke svart	2	0	2	0	4
Totalt	76	123	87	53	339

(22) Lokalpolitisk press og/eller næringsøkonomiske forhold kan ha betydning for valg av innfordrings- og kontrollstrategi.

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	2	3	0	1	6
Delvis enig	12	9	4	0	25
Delvis uenig	15	15	11	3	44
Helt uenig	47	96	71	48	262
Ikke svart	0	0	1	1	2
Totalt	76	123	87	53	339

Faglig styring og oppfølging av skatteoppkreverne

(23) Skattefogdkontoret (SFK) håndterer styringsdialogen på en god måte

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	49	72	49	28	198
Delvis enig	25	43	36	20	124
Delvis uenig	1	7	0	4	12
Helt uenig	0	1	1	1	3
Ikke svart	1	0	1	0	2
Totalt	76	123	87	53	339

(24) SFK formidler sentrale og lokale prioriteringer på en god måte

	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	42	75	53	24	194
Delvis enig	32	46	27	27	132
Delvis uenig	1	2	5	2	10
Helt uenig	0	0	0	0	0
Ikke svart	1	0	2	0	3
Totalt	76	123	87	53	339

Tabell 1.17 Spørreundersøkelse

(25) SFK gir tilstrekkelig god faglig bistand i innkrevingsspørsmål					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	53	73	55	24	205
Delvis enig	20	46	24	24	114
Delvis uenig	2	3	7	4	16
Helt uenig	0	1	0	0	1
Ikke svart	1	0	1	1	3
Totalt	76	123	87	53	339
(26) SFK gir hurtig tilbakemelding på søknadssaker mv..					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	47	71	37	24	179
Delvis enig	22	42	40	22	126
Delvis uenig	0	10	6	6	22
Helt uenig	2	0	2	1	5
Ikke svart	5	0	2	0	7
Totalt	76	123	87	53	339
(27) SFK formidler faglig informasjon på en hensiktsmessig måte					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	41	73	47	27	188
Delvis enig	30	46	31	18	125
Delvis uenig	3	4	5	8	20
Helt uenig	0	0	1	0	1
Ikke svart	2	0	3	0	5
Totalt	76	123	87	53	339
(28) Ettersynet var egnet til å gi et riktig bilde av forholdene ved kontoret					
	< 1 årsverk	1–2 årsverk	2–5 årsverk	> 5 årsverk	Totalt
Helt enig	51	74	50	26	201
Delvis enig	15	36	27	17	95
Delvis uenig	3	3	2	5	13
Helt uenig	0	0	0	2	2
Ikke svart	7	10	8	3	28
Totalt	76	123	87	53	339

Vedlegg 2

Felles skatteoppkrever for kommunene Øvre Eiker og Nedre Eiker

Av kommunekasserer John Ingar Danielsen

Viser til Deres henvendelse av 23.02.2004 vedr. mitt innlegg for Skatteoppkreverutvalget i Hurdal 18. februar 2004. Iht. Deres forespørsel, følger nedenfor en redegjørelse for sammenslåingen av skatteoppkreverfunksjonen for kommunene Øvre og Nedre Eiker, med bakgrunn i mitt innlegg.

Ta gjerne kontakt ved spørsmål eller synspunkter.

- arbeidsgivere.
- Arbeidsgiverkontroll på full gli.
- Bedret og godt arbeidsmiljø med positive arbeidstakere.
- Offensiv og kreativ satsning.
- Bedret kompetanse og saksbehandling knyttet til kommunenes skatteutvalg.
- «Selvfinansierende» virksomhet.

1 Innledning

Jf. kommunestyrevedtak i kommunene Øvre og Nedre Eiker hhv. 6. november og 30. oktober 2002, ble skatteoppkreverfunksjonene slått sammen. Rådhuset i Hokksund huser det nye kontoret med Øvre Eiker kommune som arbeidsgiver og vertskommune. Skatteoppkreveren i Eiker har ingen egen selskapsform, men har eget budsjett hvor kommunene faktureres etter gitt fordelingsnøkkel. Faglig er det nye kontoret objektivt og behandler i tillegg til de øvrige skattekreditorene, kommunene likt. Det rapporteres til kommunene og staten hver for seg. Det føres også særskilte regnskap for kommunene.

Kommunene betjener i dag en innbyggermasse på nærmere 37.000 og 1.400 arbeidsgivere. Hver for seg representerer kommunene i dag mht. størrelse, mellomstore kommuner.

Konklusjon

Skatteoppkreveren i Eiker er definitivt en suksess og nedenfor følger flere positive effekter ved sammenslåingen:

- Høyere innfordringsaktivitet.
- Gode resultater på nyere skattekrav.
- Bedre utnyttelse av personalressurser.
- Høyere kompetanse.
- Bedre rettssikkerhet og likebehandling.
- Formidabel opprydding og bedret situasjon for kommunenes

Andre samarbeidskonstellasjoner

Skatteoppkreveren i Eiker er det første kontoret i landet som betjener 2 kommuner mht. skatteinnfordring, arbeidsgiverkontroll og kommunale årsavgifter. Sammenslåingen har vekket stor oppmerksomhet og prosjektrapporter og annet materiale er formidlet til mer enn 50 kommuner. I tillegg er det holdt foredrag og annen veiledning til andre kommuner og fylker. Arbeidet som ble utført i forkant av sammenslåingen og den praktiske tilnærmingen, blir omtalt som «Eiker-modellen», og er/har vært brukt som mal for en rekke prosjekter som er påstartet. Kontoret har siden oppstart bidratt med nyttig veiledning til andre og sammenslåingen har vært en direkte utløsende faktor for at flere prosjekter er iverksatt i store deler av landet.

2 Utgangspunkt for iverksetting

Nedenfor fremkommer en skjematisk fremstilling over hvilke utfordringer kommunene sto overfor tidligere. Disse dannet grunnlag for politisk og administrativ interesse for å vurdere nye tiltak og eventuelt ny organisasjonsform.

Begge Eiker-kommunene har over lengre tid slitt med store skatterestanser og fravær. Dette medførte at revisjon, administrasjon og politikerne har uttrykt bekymring overfor utviklingen. I tillegg var arbeidsgiverkontrollen vært svekket eller helt fraværende i perioder.

Tabell 2.1

Nedre Eiker	Øvre Eiker
Store skatterestanser	Store skatterestanser
Stort langtidsfravær	Sårbar ved fravær
Manglende ledelse	
Svekket arbeidsgiverkontroll	Manglende arbeidsgiverkontroll
Stort politisk engasjement	Stort politisk engasjement
Vilje og engasjement fra rådmenn og skattefogd	Vilje og engasjement fra rådmenn og skattefogd
Bekymringer fra kommunerevisjon og kontrollutvalg	Bekymringer fra kommunerevisjon og kontrollutvalg

3 Forprosjekt

Med bakgrunn i ovennevnte ga rådmennene i kommunene følgende mandat til en arbeidsgruppe bestående av ansatte fra de respektive skatteavdelingene:

«Formålet med arbeidet er å diskutere mulige områder hvor kommunene kan samarbeide innenfor skatteområdet, og hvor samarbeidet kan gi fordeler for begge kommunene (vinn-vinn). Arbeidsgruppen skal arbeide som et kollegium (likeverdige deltakere)».

Arbeidsgruppen arbeidet høsten 2001 med å vurdere ulike organisasjonsformer. Ut fra skatteavdelingenes ståsted og utgangspunkt, ble følgende modeller vurdert:

– Delt ledelse

Da Øvre Eiker hadde skatteoppkrever og avdelingsleder var det naturlig å vurdere om det var hensiktsmessig å dele på lederressursene. Nedre Eiker hadde på det tidspunktet en konstituert leder. Modellen ble forkastet utfra ledernes arbeidsvilkår og kontinuitet i forhold til oppfølging av de ansatte og de faglige behov for oppdatering og veiledning.

– Forpliktende samarbeid på enkeltområder

Det ble vurdert om det var fagområder som egnet seg godt til et forpliktende samarbeid. Arbeidsgruppen konkluderte med at det finnes flere områder som er velegnet for samarbeid, men personalsituasjonen i kommunene tillot ikke det.

– Full sammenslåing

Det ble her vurdert en radikal modell som innebar sammenslåing og dermed samlokalisering av de to

skatteoppkreverfunksjonene. Arbeidsgruppen konkluderte med at dette var den beste modellen for å få full uttelling av personalsituasjonen, fagmiljø og andre synergieffekter. Konklusjonene dannet grunnlag for det videre prosjektarbeidet.

Viser for øvrig til egen utarbeidet rapport etter forprosjektet.

4 Prosjekt

Rådmennene i Eiker-kommunene og skattefogden i Buskerud ble våren 2002 enig i å utrede videre modellen for full sammenslåing. Følgende 2-delt mandat ble gitt:

- 1: «Utrede spørsmålet om felles skatteoppkreverkontor og fremskaffe beslutningsgrunnlag.
- 2: Iverksette de praktiske tiltakene som skal til for å få til et felles skatteoppkreverkontor dersom ikke utredningen tilsier andre organisasjonsformer.».

Etter at mandatet ble gitt, ble følgende grupperinger dannet:

Prosjektgruppe

Skatteoppkreveren i Øvre Eiker (leder).

Skatteoppkreveren i Nedre Eiker.

1 saksbehandler fra hver av kommunene.

1 tillitsvalgt fra hver av kommunene.

Arbeidsform

Prosjektgruppen gjennomførte ukentlige møter for å håndtere ovennevnte mandat. Parallelt med utredning ble det skrevet prosjektrapport. Arbeidet ble delegert til medlemmene som innhentet informasjon fra kommunene og eksterne leverandører, for deretter sammenstilling i prosjekt-

gruppa. De øvrige ansatte ble løpende orientert i avdelingsmøter og det ble innhentet informasjon som ble bearbeidet videre.

For nødvendige avklaringer ble det jevnlig rapportert til styringsgruppa samt informert om arbeidet som pågikk. Samtlige ansatte ble informert på informasjonsmøter om status i utredningsjobben.

Styringsgruppe

Rådmannen i Nedre Eiker (leder).
Rådmannen i Øvre Eiker.
Skattefogden i Buskerud.

Arbeidsform

Styringsgruppa hadde månedlige møter hvor foreløpige rapporter ble fremlagt av prosjektgruppa. Styringsgruppa gjorde vedtak, kom med anbefalinger og godkjente/forkastet anbefalinger fra prosjektgruppa. Den endelige prosjektrapporten ble godkjent i styringsgruppa 8. august 2002 og dannet grunnlag for videre politisk behandling.

Prosjektgruppa la til grunn noen forutsetninger for et vellykket interkommunalt samarbeid. Disse forutsetningene (rammebetingelsene) har vært til stede med unntak av pkt. 5 som er et mer langsiktig arbeid.

Rammebetingelser

- i. Service og kvalitet overfor brukerne
- ii. Samarbeidet må ikke gå på tvers av den enkelte kommunes verdier og målsettinger.
- iii. Arbeidstakernes interesser skal ivaretas.
- iv. Bedre resultater og mer effektiv ressursutnyttelse for begge kommuner.
- v. Det må ikke være for stor avstand på restanse- og personalsiden.
- vi. Tilstrekkelig og kompetente lederressurser for planlegging og samordning.
- vii. Nødvendige godkjenninger/tillatelser gis.

5 Kritiske momenter

Tidlig i prosjektperioden ble det klart at det forelå ingen formelle hindringer for en sammenslåing av skatteoppkreverkantorene. Sammenslåingen kom snarere til å bli en praktisk gjennomføring. I tillegg til utfordring knyttet til de ansatte og arbeidsgiveransvaret, var det 3 områder som ble helt avgjørende; lokalisering, organisering og infrastruktur. Viser for øvrig til prosjektrapporten for vurderinger og konklusjoner.

1) Lokalisering

Et viktig spørsmål var hvor det nye kontoret skulle lokaliseres, hvorfor man konkluderte med rådhuset i Hokksund og endelig hvordan skulle samlokaliseringen praktisk gjennomføres.

Prosjektgruppa hentet inn anbud og informasjon om ulike lokasjoner, men ut fra et økonomisk perspektiv ble lokaliteter utenfor kommunenes rådhus utelukket. Av faglige hensyn ble rådhuset i Hokksund valgt grunnet nærheten til likningskontor og tingrett som deler tilsvarende region.

2) Organisering

Kantorene var fra tidligere avdelinger som var knyttet til en større etat/seksjon, økonomi. Det ble tidlig i prosessen klart at en sammenslåing fikk organisatoriske konsekvenser for flere avdelinger utenfor skatteområdet grunnet hensyn til kontorets objektivitet i forhold til vertskommunen. Skatteoppkreveren i Eiker er i dag organisert som eget kontor med rådmannen som nærmeste overordnede og disponerer egne budsjetter.

Videre var det nødvendig å foreta nødvendige omorganiseringer internt på kontoret. Det ble dannet 3 fagområder med høy grad av spesialisering.

3) Infrastruktur

Etter en grundig gjennomgang av alle praktiske sider ved kantorene, ble følgende områder fornyet; arkiv, post, IT, systemer samt telefoni/telefaks. Det var nødvendig å investere i nytt arkivsystem som tilfredsstiller arkivlovens bestemmelser som var brukervennlig og arealoptimaliserende. Skattekontoret må som tidligere føre atskilte skatteregnskap og tilhørende støttesystemer. PC parken har vært i gjennom en oppgradering for å minske tidsbruken på lite hensiktsmessige IT-løsninger.

6 Ansatte

Informasjon:

Ved store omstillinger brer det seg usikkerhet blant de ansatte mht. arbeidsgiverforhold, lønn og øvrige plikter og rettigheter. Det har for prosjektgruppa vært viktig å ivareta de ansatte så godt som mulig gjennom hele prosjektfasen. Det er spilt med åpne kort slik at alle parter har kunne kommet med tilbakemeldinger og innspill.

Seminarer:

Det er avholdt 3 seminarer hvor de ansatte fra begge kommunene jobbet sammen for å løse konkrete utfordringer. Samlingene har vært verdifulle og helt avgjørende for hvordan det nye kontoret skulle bli organisert og dermed hvordan arbeidsoppgavene skulle fordeles.

Kompetansekartlegging:

Det ble i forkant av sammenslåingen foretatt en «grov» kompetansekartlegging basert på hva den enkelte ansatte jobbet med i det daglige og hva de kan/ikke kan. Det ble her anledning til å legge inn ønsker for hvilke arbeidsoppgaver den enkelte ville ha og dermed synliggjøre eventuelle behov for økt kompetanse.

Medarbeidersamtaler:

Gjennom samtaler kunne de ansatte komme med ønsker om nye oppgaver samt mulighet for å frasi seg enkeltoppgaver. Alle ansatte jobber i dag med fagområder som de fra tidligere har behersket/jobbet med, men mange har fått store endringer i sine ansvarsområder. Dette har vært en nødvendighet for å sikre kontorets fagområder på en tilfredsstillende og forsvarlig måte.

Arbeidsgiveransvar:

Uavhengig av valg av vertskommune, ville valget medføre endring av arbeidsgiverforhold for en større andel av de ansatte. Det har vært svært viktig å avklare flere ting knyttet til nyansettelse og avvikling fra arbeidsgiver; jobbtilbud, rettigheter/plikter, lønn, arbeidstid/ fleksitid, ferie, m.v.

7 Praktisk tilnærming

Selv om den teoretiske prosjektperioden har vært arbeids- og tidskrevende, har den praktiske tilretteleggingen vært vel så omfattende

Da kontoret har gjennomført en endring som er det første i sitt slag, var det også for oss overraskende mange «kort som skulle falle på plass». Mye ble løst etter hvert som problemene eller utfordringene oppsto. Den praktiske gjennomføringen ble svært vellykket og pågikk i en begrenset periode på ca. 1 ½ måned (inkl. ombygging av lokaler). Dette kan forklares med grundig arbeid av prosjektgruppa hvor alle detaljer var belyst i forkant av gjennomføringen.

8 Suksessfaktorer

Vedtak om sammenslåing av skatteoppkreverfunksjonene for Eiker-kommunene har utvilsomt vært en vellykket beslutning. Selv om det gjenstår flere uavklarte problemstillinger og praktiske begrensninger, er det på det rene at det nye kontoret fungerer langt bedre enn hva kontorene ville ha gjort hver for seg. Nedenfor følger en oppsummering over hvilke faktorer som har bidratt til en vellykket prosjektperiode:

Bruk av egne ressurser

Det ble tidlig konkludert med at de ansatte skulle lede prosjektet uten hjelp fra eksterne. Dette med bakgrunn i at vi kjenner fagområdet best, de lokale forholdene og mulighet for innvirkning på beslutningene. Prosjektgruppa hadde i perioden mai-juni 2002 ukentlige møter hvor det ble fordelt arbeidsoppgaver og evaluering av innhentede opplysninger. Prosjektgruppa rapporterte til styringsgruppa månedlig og informerte de øvrige ansatte på ukentlige avdelingsmøter.

Videre ble det vektlagt medvirkning fra de øvrige ansatte. Det ble tidlig planlagt 3 prosjektsamlinger hvor formålet var å integrere de ansatte fra kontorene slik at vi kunne bli bedre kjent med hverandre og utveksle fagkunnskap. Samtlige ansatte arbeidet med overordnet og intern organisering samt detaljer vedrørende rutiner og ansvar. Samlingene har vært en forutsetning for et vellykket gjennomført prosjekt og har dannet grunnlag for senere organisering og fordeling av arbeidsoppgaver. Vi fikk samlet kontorene og jobbet konsentrert over 3 x 2 dager.

Klart mandat

Prosjektarbeid som pågår over en gitt tidsperiode med store inngripende konsekvenser for så vel ansatte som deler av den øvrige kommunale forvaltningen, er avhengig av klare mandater. Dette har vært avgjørende for prosjektgruppa for styring og korrigering av arbeidet. Uten et klart mandat kan det synes vanskelig å peke ut en kurs og vite hva en skal jobbe for.

Stram tidsplan

Styringsgruppa hadde gitt prosjektgruppa mandat å forberede en sammenslåing innen 1. januar 2003. Den stramme tidsplanen ser vi ettertid var veldig fornuftig. På den måten klarte man holde oppe et høyt trykk og holde fokus.

Ansettelse av skatteoppkrever før lokalisering

Det var viktig å få tilsatt en skatteoppkrever før selve lokaliseringen påbegynte. Dette for oppfølging av de ansatte samt de praktiske utfordringene. Det var en fordel at den nye skatteoppkreveren kjente de ansatte og hvilke prosesser som var igangsatt.

Forutsetningene var til stede

Forutsetningene lå til rette for at sammenslåingen skulle bli en suksess. I prosjektperioden ble det ikke ansatt nye medarbeidere i vakante stillinger. Dette har medført at kommunene har spart inn flere årsverk. Denne effektiviseringseffekten blir umiddelbart hentet ut i første driftsår.

Videre er kommunene relativt like med hensyn til infrastruktur og administrativ styring. Forutsetningene var også til stede vedr. uløste arbeidsoppgaver og utfordringer.

Vilje fra rådmennene

Det har vært helt avgjørende for prosjektet at rådmennene og skattefogden har vært engasjert og vist vilje for å løse problemstillinger som har oppstått. Sammenslåingen av skatteområdet har medført konsekvenser for andre deler kommunene (regnskapsavdeling, økonomi, IT, arkiv, m.fl.).

Engasjement fra skattefogden

Skattefogden i Buskerud har vært medlem i prosjektgruppa og representert så vel kommunenes og statens interesser. Som vår faglige overordnede har det vært viktig for prosjektmedlemmene å vite at skatteområdets interesser ble ivaretatt. Skattefogdkontoret har for øvrig også bidratt betydelig med informasjon og veiledning.

Omstillingsdyktige medarbeidere

Gjennom hele prosjektperioden har de ansatte bidratt med informasjon og veiledning. Til tross for bekymringer og frustrasjon i perioder, har de vært konstruktive og bidratt til en god overgang. Medarbeiderne har vært positive for nødvendige endringer og vist at de takler hurtige omstillinger med inngripende virkninger i hverdagen. Frem til i dag har kontoret hatt et lavt korttidsfravær (0,8 %), men høyt lagtidfravær (11,5 %).

9 Effekter

Etter ca. 1 års drift er det mulig å se flere positive effekter og trender etter sammenslåingen, men det er noe tidlig å trekke bastante slutninger. Eksempelvis ser vi at kontoret er mindre sårbart ved ferie og sykdom da vi samlet sett har en bemanning som gjør det mulig å overlapse hverandre over kort tid. Videre kan nevnes;

Bedret kvalitet i saksbehandling og regnskapsføring

Kvaliteten på arbeidet er betydelig bedre da de ansatte har utvekslet erfaringer og rutiner. Foreldede rutiner er forkastet og nye er etablert.

Bedret effektivitet (større volum)

Gjennom et mer spesialisert kontor hvor de ansatte har større fokus på et noe mer begrenset område, har kontoret oppnådd en dobling av innfordringsaktiviteten i forhold til tidligere år.

Likebehandling av skattytere og dermed bedret rettssikkerhet

Gjennom høyere kompetanse, bedre kvalitet og mindre sårbarhet ved fravær, har kontoret sikret at skattytere i så vel Øvre som Nedre Eiker behandles likt. Sammen med en mer regelorientert saksbehandling og høyere faglig bevissthet, blir skattytere og arbeidsgivere i dag behandlet på en mer profesjonell måte.

Høyere kompetanse

Ett større fagmiljø har bidratt til at mer kunnskap og erfaring er samlet under samme tak. Gjennom et mer spesialisert miljø er det rom for mer dyptgående kunnskaper for enkeltansatte. Et høyere kompetansenivå samlet sett er profiterende både for de ansatte og for skattytere.

Det ble i juni 2003 gjennomført en detaljert kompetansekartlegging på kontoret. Samtlige ansatte vektet sine ferdigheter på kontorets samlede oppgaver. Det er ikke avdekket vesentlige avvik i forhold til nødvendig og nåværende kunnskaper, men det er påfallende lite kunnskap på tvers av fagområdene. Det vil bli laget en kompetanseplan hvor en skal sikre de ansatte «minimumskunnskaper» knyttet til det samlede kontoret.

Riktig og bedre bruk av teknologi

Gjennom en fornying av PC'er, printere, fax, m.m. og gjennomgang av programmer, har teknologien bidratt til en riktigere bruk av data, bevissthet rundt effektiv saksbehandling og ressursbesparelse mht. tid.

Redusert bruk av administrative ressurser

Etter samlokaliseringen ble de administrative ressursene redusert fra samlet 2,25 årsverk til 1. I tillegg ble vakante stillinger ikke besatt. Kommunene tjente derfor umiddelbart ca. 1 mill. kr. i lønnsmidler.

Effektivisering og organisering av nytt arkivsystem og rutiner

Som et resultat av sammenslåingen ble det laget en ny arkivrutine og fysisk arkiv. Skatteoppkreveren i Eiker er blant få, om ikke det eneste, kontoret i Norge som tilfredsstillende arkivlovens bestemmelser. Også denne løsningen har vekket nasjonal interesse og det er økt fokus på arkivproblematikk hos kommunekassererne. Også denne «Eikermodellen» har dannet grunnlag for store endringer for andre kommune, på godt og vondt. Flere interkommunale arkivtjenester har etterspurt informasjon og materiell fra kontoret.

Bedre samarbeid med likningskontoret

I den grad det har vært noe samarbeid med likningskontoret tidligere, har det følt noe vanskelig. Gjennom et samordnet kontor for Eiker-kommunene, utgjør vi et stort kontor sammenlignet med andre kommuner i samme likningsdistrikt og opplever å bli tatt mer alvorlig. Det er opprettet en positiv dialog med likningskontoret som vil i løpet av høsten 2004 bli styrket.

Bedrede resultater

Kontoret har siden sammenslåingen hatt mulighet til å drive mer effektiv innkreving hvor det bl.a. er praktisert aksjonsformer. Dette har resultert i en dobling av aktiviteten og en betydelig resultatforbedring. Strategi og målarbeid er et viktig område som særlig vil fremkomme i virksomhetsplan for 2004. Kontoret har foretatt endringer og tilpassninger og gjennomført «uortodokse» metoder for innfordring av skatter og avgifter. Allerede etter ½ års

drift oppnådde Nedre Eiker en resultatforbedring på 5 % noe som er det beste på mer enn 10 år. Ett år etter er det fremgang på nær alle måleindikatorer.

Dette er gevinster som hentes ut ved at kontoret har doblet antall ansatte og ved at 2 fagmiljøer har kommet sammen på felles arena. Kontoret har utviklet egne rutiner og bedret forståelsen for fagområdet, og sammen er det utvekslet mye kunnskap.

I tillegg til synergier knyttet til fagkunnskap, er det investert i nytt datautstyr, programmer og arkivløsninger. Dette har sikret en mer effektiv organisasjon og bedret kvalitet i jobben. Rettssikkerheten er bedre ivaretatt ved en god arkivløsning (sammen med arkivrutine) og generell bedre sikring av saksbehandlingen.

Under prosessen både før og etter sammenslåingen, ble det fremsatt både bekymringer og negative innspill. Vi kan nå i ettertid fastslå følgende:

- Sammenslåingen har *ikke* fått konsekvenser for kommunenes skattytere og arbeidsgivere selv om sammenslåingen innebar en viss «sentralisering». For å motvirke dette ble det i forkant sendt ut informasjonsbrev og annonsering i lokalpressen. Vi kan i dag yte bedre service overfor kommunenes innbyggere og arbeidsgivere enn tidligere gjennom kompetanse og tilstedeværelse.
- Det var fryktet at 2 svake innkreivingsmiljø preget av fravær og sykdom, ikke skulle kunne yte mer etter en samlokalisering. Det motsatte inntrådte og de ansatte ble *inspirert* av nye kolleger og et *større fagmiljø*. Høyere kompetanse og mindre sårbarhet har bidratt til bedre løsningsgrad på så vel eldre saker som nye.
- Det var fryktet at kommunene ville lide ved at fagmiljøer ble splittet og at bånd med øvrig kommunal forvaltning ble kuttet. I vårt tilfelle har dette gått tilnærmet smertefritt ved at kommunene har endret sin organisasjon som en konsekvens ved at et tjenestested ble skilt ut. Kontoret har imidlertid bidratt til at omorganiseringen ikke har fått store følger.

Skatteoppkreveren i Eiker kan allerede nå fastslå at vedtak om sammenslåing av skatteoppkreverfunksjonen for kommunene Øvre og Nedre Eiker, var en riktig beslutning. De ansatte setter pris på et større fagmiljø, jobber mer effektivt og positive resultater har allerede begynt å komme. I 2004 vil en ytterligere utvidelse av skatteområdet bli vurdert og en ser for seg en større enhet med lignende region som likningskontoret og tingretten. Ut fra egne vurderinger, ser vi for oss det som optimal løsning mht. innfordring av skatter og avgifter.

Vedlegg 3

Felles skatteoppkrever for kommunene Asker og Bærum og felles lokalisering med ligningskontorene

Denne orientering er utarbeidet med utgangspunkt i innledningsforedrag for skatteoppkreverutvalget den 18.02.2004.

Av kommunekasserer Terje Behringer, Bærum kommune

1 Bakgrunn

Kommunestyrene i Asker og Bærum besluttet i 2. kvartal 2003 at de to skatteoppkreverne skal etablere et felles kontor under navnet – Kemneren i Asker og Bærum. Bakgrunnen for denne felles etablering er et initiativ fra de to skatteoppkreverne. Fra de to skatteoppkrevernes side er dette en tanke som har modnet over tid, og som er resultat av et nært samarbeid på flere områder. I tillegg ligger også en strategisk vurdering til grunn.

2 Fra ide til realitet

Det spesielle i denne saken er at to så store kommuner som Asker og Bærum velger å slå sammen de to skatteoppkreverne til et felles kontor. Når det gjelder Asker og Bærum må dette sees på som en løsning hvor spesielle lokale forutsetninger ligger til grunn. Disse er i hovedsak:

- Kommunene i Vestregionen søker aktivt samarbeidsløsninger – det er klima for felles løsninger.
- Vi er et «marked» med samme type «kunder» (boligområde, arbeids- og næringsliv)
- De to skatteoppkreverne samarbeidet allerede på flere område som arbeidsgiverkontroll, info/veiledning overfor næringslivet og felles opplæring.
- Det er en ønsket utvikling fra de to skatteoppkreverne
- Det er krav til kommunal effektivisering hvor kemnerne selv ønsket å ta initiativ.

I tillegg lå det fra de to skatteoppkreverne side en strategisk vurdering til grunn. Denne er i hovedtrekk som følger:

- Det vil skje endringer i etatsstrukturen uavhengig av om kemnerne er kommunale eller statlige.
- Vi tror det vil bli en regionalisering av etaten også på kemnersiden, enten gjennom kommunale samarbeidsordninger eller statlig drevet.
- Vi ønsker å bygge kompetanse på innfordring/kontroll og vise resultater. Målet er å bli et sterkt regionsenter og en sentral medspiller i en fremtidig organisatorisk løsning.

Disse vurderinger lå også bak da skatteoppkreverne inviterte de to ligningskontorene til et nærmere samarbeid i en felles samlokalisert løsning.

I saken til kommunestyrene og begrunnelsen for å realisere ideen om felles kemner og samlokalisering med ligningskontorene, la rådmannen til grunn at kommunene, stat, fylke, innbyggere og bedrifter vil ha nytte av en samlet enhet. Det ville også være positivt for ansatte. Det at Skattedirektoratet også var positiv til en slik utvikling var av stor betydning. Viktige punkter i saksfremstillingen var bl.a. følgende:

- opprettholde de gode innfordringsresultatene
- bedre muligheter for faglig utvikling og spesialisering
- positivt med tanke på rekruttere og beholde
- utvikle et sterkere fagmiljø til nytte for skattytere og ansatte
- bedre informasjon og veiledning overfor næringslivet – være mer forebyggende
- gi høyere skatteproveny

Kommunestyrene fattet følgende vedtak:

1. Det etableres et interkommunalt samarbeid etter kommuneloven § 27, Kemneren i Asker og Bærum, innen 01.01.04
2. Rådmannens forslag til vedtekter godkjennes
3. Kommunestyret fastsetter hvert år kommunens andel av de økonomiske rammer for virk-

somheten, i forbindelse med behandlingen av handlingsprogram og budsjett.

4. Gjennomføringen av etableringen av dette interkommunale samarbeidet gjennomføres som et prosjekt ledet av rådmennene i de to kommunene og der de tillitsvalgte er representert. Saken legges frem for formannskapet.

(Innholdet i kommuneloven § 27 og godkjente vedtekter følger henholdsvis som vedlegg 1 og 2)

3 Mål og suksessfaktorer

Få kommunale tjenester berører så mange av kommunens innbyggere som skatteoppkreverens arbeidsfelt. I tillegg er skattyterne i Asker og Bærum en relativt ensartet gruppe. I og med at skatteoppkreverens oppgaver overfor innbyggerne ofte oppfattes negativt, er det desto viktigere at den enkelte opplever etaten som serviceinnstilt og publikumsvennlig. Skatteoppkreverne i Asker og Bærum er i dag gjennomgående to godt fungerende kontorer. Ønsket om et felles kontor er bl.a. for å sikre at dette også vil være tilfelle i fremtiden, hvor man må regne med færre tilgjengelige ressurser. Et felles kontor vil gi relativt mer ressurser mot brukerne, som følge av mindre administrasjon. Et bredere fagmiljø legger også til rette for både bedre behandling av skattytere og arbeidsgivere. Et bedre fagmiljø vil også være positivt for å rekruttere og beholde medarbeidere. En sammen slåing vil bidra til å opprettholde driften på en forsvarelig måte.

Målet var å få gjennomført juridisk og organisatorisk sammenslåing fra 01.01.04. Dette er nå forskjøvet noe i tid. På bakgrunn av de krav som er gitt i saken er det beskrevet følgende mål og suksess kriterier:

- Reduserte driftskostnader på 15 % etter 2 år i forhold til budsjett for 2003.
- På lengre sikt – inntil 3 år – etablere et felles samordnet tilbud på kemner/ligningssiden for publikum i Asker og Bærum. Formålet er å gi publikum et samlet bedre tilbud. Bygge opp sterke fagmiljø.
- Gi et bedre tilbud til publikum og næringsliv i begge kommuner bl.a. ved at:
 - alle henvendelser skal være besvart/saksbehandlet innen 3 uker.
 - alle nyetablerte foretak skal motta informasjonspakke i løpet av 14 dager innen melding er mottatt fra Brønnøysundregisteret.
 - Opprettholde de gode innfordringsresultatene.

- De ansatte skal være fornøyd med den nye tilværelsen og prosessen fram dit.

For de tre sistnevnte punkter, vil det bli foretatt målinger 1 år etter etablering av felles kontor.

4 Økonomi

Det er forutsatt at den nye enheten styres ut fra en ny samlet felles ramme. Driftsutgiftene finansieres gjennom årlige rammetilskudd fra de to kommunene. Kostnadene fordeles etter folketall.

Det er fra kommunestyrets side forutsatt en innsparing på 15 % i løpet av de første 2 hele driftsårene, i forhold til dagens budsjettramme. Dette er et krav, ikke bare som følge av felles kemnerkontor, men også som følge av at rådmennene forutsetter at all kommunal virksomhet skal effektiviseres. Etableringskostnader som følge av en felles kontoretablering, er forutsatt dekket innenfor dagens budsjettrammer og eventuelt overført mindreforbruk.

5 Organisering

I valget mellom forskjellige måter å organisere en felles virksomhet på, ble et interkommunalt samarbeid etter kommuneloven § 27 vurdert som mest hensiktsmessig.

Det ble derfor vedtatt at et nytt felles kontor for de to kommunene skulle organiseres som et interkommunalt samarbeid etter kommuneloven § 27 med egne vedtekter og eget styre. De administrative gjøremål knyttet til utøvelse av arbeidsgiveransvaret som blant annet utbetaling av lønn, pensjon, regnskapsføring, revisjon etc., skal i utgangspunktet utføres av vertskommunen. Hva gjelder merverdiavgift gjør en organisering etter § 27 at tjenestene fra virksomheten til kommunen er avgiftsfrie.

6 Samarbeid med ligningssiden

Hensynet til publikum, legge grunnlag for bedre samarbeid med ligningssiden, var viktig som begrunnelse for å invitere til samarbeid. I tillegg kom ønsket om å utvikle en sterk regional løsning.

Planen er å sette ned en felles arbeidsgruppe for å se på hvordan samarbeidet kan utvikles videre. Det som synes helt klart er at det vil bli et felles publikumsareal.

7 Den videre fremdrift

Det er etablert en felles huskomite, ledet av fylkes-skattekontoret, hvor begge parter er representert. Det blir i løpet av 2. kvartal 04 gjennomført en anbudsprøve. Beslutning om stedsvalget forventes før ferien. Dersom valget faller på et eksisterende bygg, og ikke nybygg, kan felles etablering kunne sted innen rimelig tid. I motsatt fall kan det ta et par år.

Undervedlegg 1

Kommuneloven § 27

Kapitel 5. Interkommunalt og interfylkeskommunalt samarbeid.

§ 27. Interkommunalt og interfylkeskommunalt samarbeid.

1. To eller flere kommuner, to eller flere fylkeskommuner, eller en eller flere kommuner og en eller flere fylkeskommuner, kan opprette et eget styre til løsning av felles oppgaver. Kommunestyret og fylkestinget gjør selv vedtak om opprettelse av slikt styre. Til slikt styre kan kommunestyret eller fylkestinget selv gi myndighet til å treffe avgjørelser som angår virksomhetens drift og organisering.

Kongen kan gi pålegg om opprettelse av styre som nevnt i første ledd.

2. Vedtektene for det interkommunale styre skal inneholde bestemmelser om:

- a) styrets sammensetning og hvordan det utpekes,
- b) området for styrets virksomhet,
- c) hvorvidt deltakerkommunene skal gjøre innskudd til virksomheten,
- d) hvorvidt styret har myndighet til å ta opp lån eller på annen måte pådra deltakerne økonomiske forpliktelser,
- e) uttreden fra eller oppløsning av samarbeidet.

3. Den enkelte kommune og fylkeskommune kan i alle fall med ett års skriftlig varsel si opp sitt deltakerforhold i det interkommunale samarbeid og kreve seg utløst av det. Utløsningssummen fastsettes til andelens nettoverdi ved oppsigelsesfristens utløp, men ikke til mer enn verdien av de midler vedkommende kommune eller fylkeskommune har skutt inn.

Oppsigelse av avtale om interkommunalt styre kan bringes inn for departementet. Departementet

kan gi pålegg om at samarbeidet skal fortsette i et nærmere bestemt tidsrom eller inntil videre, hvor samfunnsmessige interesser eller hensynet til samarbeidende kommuner tilsier dette.

4. For interkommunale selskaper og andre interkommunale samarbeidstiltak som er egne rettssubjekter med ubegrenset deltakeransvar, gjelder lov om interkommunale selskaper. Departementet avgjør i tvilstilfelle om et samarbeidstiltak omfattes av første punktum.

Undervedlegg 2

Vedtekter for Kemneren i Asker og Bærum

§ 1 Navn

Kommunene Asker og Bærum har i medhold av lov av 25 september 1992 nr 107 om kommuner og fylkeskommuner § 27, lov av 21 november 1952 nr 2 om betaling og innkreving av skatt, lov av 28. februar 1997 nr 19 om folketrygd etablert felles interkommunal virksomhet under navnet Kemneren i Asker og Bærum.

§ 2 Rettslig status

Kemneren i Asker og Bærum er organisert etter kommuneloven § 27.

§ 3 Administrasjonssted

Rådmannen i Asker og rådmannen i Bærum fatter vedtak om lokalisering av kemnerkontoret.

§ 4 Formål

Kemneren i Asker og Bærum skal som skatteoppkrever for de to kommunene sørge for gjennomføring av de oppgaver som er pålagt i lov av 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt (skattebetalingsloven), folketrygdloven § 24–4 og instruks for skatteoppkrevdere.

§ 5 Finansiering

Driftsutgiftene til Kemneren i Asker og Bærum finansieres gjennom årlige rammetilskudd fra de to kommunene. Kostnadene fordeles etter folketall.

Kommunene skal ikke gjøre annet innskudd i virksomheten.

Regnskapene revideres av revisjon i den kommune som ivaretar de administrative fellesfunksjoner, eller annen revisjonsvirksomhet.

§ 6 Ansvarsfordeling

De enkelte deltakerkommunene hefter med hele sin formue for kemnerkontorets samlede forpliktelser, fordelt etter folketall.

§ 7 Styringsorganer

Kemneren i Asker og Bærum har følgende styringsorganer:

- Styre
- Kemner/Daglig leder

§ 8 Styret

Styret skal ha to medlemmer. Det er rådmannen i de to kommunene eller den som rådmannen bemyndiger. Styret er beslutningsdyktig når begge medlemmer er tilstede. Ved stemmelikhet er styreleders stemme avgjørende. Det velges to varamedlemmer, en fra hver kommune. Vervet som styreleder skal veksle hvert annet år mellom de to kommunene. Ved uttreden eller varig forfall, iverksettes suppleringsvalg.

Kemner/daglig leder er ikke medlem av styret, men har møte- og talerett, og skal føre protokoll fra styrets møter.

§ 9 Styrets myndighet

Styret har myndighet til å treffe avgjørelser i alle saker som gjelder det interkommunale samarbeidet og dets virksomheten. Styret sørger for at virksomheten drives i samsvar med fastlagte vedtekter, retningslinjer og lovverk for denne type virksomhet.

Styret har myndighet til å treffe avgjørelser i personalsaker og føre lønnsforhandlinger med de ansatte.

Styret tilsetter daglig leder. Styret er daglig leders nærmeste overordnede. Styremedlemmer gis ikke styrehonorar.

Kemner/daglig leder har administrativt, personalmessig, økonomisk og faglig ansvar for virksomheten.

Styret har ikke myndighet til å ta opp lån.

§ 10 Endring av vedtekter

Vedtektene kan endres ved at deltakerne gjør likegyldende vedtak om dette. Forslag til endringer av vedtektene kan fremmes av styret eller en av deltakerkommunene.

§ 11 Uttreden og oppløsning

Kommunestyret i en av deltakerkommune kan ensidig si opp sitt deltakerforhold i samarbeidet med to års skriftlig varsel, og ellers etter reglene i kommuneloven § 27 nr 3.

Oppsigelse av avtale om interkommunalt samarbeid kan bringes inn for departementet.

Ved eventuell oppløsning, blir eiendeler og gjeld å fordele mellom de deltakende kommunene etter den fordelingsnøkkel som følger folketallet.

Arbeidsgiveransvaret for de ansatte overtas av deltakerkommunene etter samme fordelingsnøkkel.

Eventuelle tvister i forbindelse med det økonomiske oppgjøret etter oppløsning avgjøres ved voldgift, jfr vedtektene § 12, om ikke annen løsning følger av lov eller forskrift.

§ 12 Voldgift

Eventuell tvist om forståelsen av vedtektene avgjøres av en voldgiftsnemnd på tre medlemmer som oppnevnes av Fylkesmannen. Det samme gjelder tvist om utgiftsfordelingen.

§ 13 Ikrafttredelse

Avtalen trer i kraft fra det tidspunkt rådmennene i de to kommuner bestemmer, senest 01.01.04. Utskrift av vedtak skal følge som vedlegg til vedtektene.

Vedlegg 4

Nyere utredninger

Det er i de senere år gjennomført en rekke utredninger og undersøkelser om skatteoppkreverfunksjonen. Noen har vært store prosjekter med omfattende mandat der det foreligger en rekke dokumenter. Andre har vært mindre undersøkelser av resultater og resultatutvikling. I det følgende gis en kronologisk oversikt over utredningene.

ROSA – Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen

Dokumenter

Følgende dokumenter finnes i saken:

- NOU 1993: 1 Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen
- Konsekvensutredning av flertallsforslaget i NOU 1993: 1, Asplan Analyse og Hartmark-IRAS/PA Consulting Group på oppdrag fra Finansdepartementet. 08.02.94
- Kommentarer til konsekvensutredningen. NKK. 17.03.94
- St.prp. nr. 44 (1993–94) En felles skatte-, avgifts- og tolletat
- Innst. S. nr. 24 (1994–95) Innstilling fra familie-, kultur- og administrasjonskomiteen om en felles skatte-, avgifts- og tolletat
- Stortingets behandling og vedtak

ROSA-utvalget¹

Finansdepartementet startet i 1989/90 et internt arbeid med å vurdere organiseringen av skatte- og avgiftsadministrasjonen. Stortinget ble informert i forbindelse med statsbudsjettet, og Finanskomiteen ba om at Stortinget skulle holdes orientert om arbeidet og bli forelagt forslag til konkrete tiltak. På denne bakgrunn fremmet departementet kongelig resolusjon 8.2.91 og nedsatte en styringsgruppe som fikk i oppdrag å utrede behovet for reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen og å fremme forslag om endringer og eventuelle nye organisasjonsløsninger.

Om mandatet² heter det bl.a.

«Styringsgruppen skal utrede behovet for omorganisering av den samlede skatte- og avgiftsadministrasjonen, og fremme konkrete forslag til organisatoriske endringer. Herunder skal styringsgruppen særlig utrede betingelsene for etablering av en samlet skatte- og avgiftsadministrasjon med felles ledelse. Rammen for styringsgruppens arbeid fremgår for øvrig av omtalen i Gul Bok 1991, jf. kap. 7 der det bl.a. heter:

Dagens organisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen er et resultat av en lang historisk prosess. Etableringen og utviklingen av de enkelte etater har bare i begrenset grad vært sett i sammenheng. Ut fra en funksjonell betraktning er det vanskelig å se begrunnelsen for en så stor oppsplitting av arbeidsoppgaver. Mye taler for en større samordning av oppgavene.

Både endringer i samfunnsmessige rammebetingelser og i skattesystemet vil kreve og muliggjøre endringer i ressursinnsatsen i skatte- og avgiftsadministrasjonen. Enkelte områder som innfordring og kontroll bør styrkes. Samtidig kan en ikke regne med økt tilførsel av ressurser til skatte- og avgiftsadministrasjonen sett under ett. Dette stiller økte muligheter til administrasjonen om å nyttegjøre seg de muligheter edb-teknologien med tilhørende organisasjonsmessige tilpasninger åpner for, og dernest planmessig utnytte rasjonaliseringsgevinster på prioriterte områder.

Endringer i rammebetingelsene for skatte- og avgiftsadministrasjonen krever høyning av den faglige kompetansen. Høyning av den faglige kompetansen kan trolig mest hensiktsmessig skje innenfor en mindre spredt organisasjon enn det dagens skatte- og avgiftsadministrasjon representerer.

Den tilpasning som skatte- og avgiftsadministrasjonen står overfor, kan videre best håndteres med større grad av samlet og koordinert ledelse.»

I tillegg til spesielt å utrede betingelsene for etablering av en samlet skatte- og avgiftsadministrasjon

1. NOU 1993: 1 ReOrganisering av Skatte- og Avgiftsadministrasjonen

2. Sitat fra kongelig resolusjon 8. februar 1991 i NOU 1993: 1 side 9.

med felles ledelse, la styringsgruppen særlig vekt på å vurdere:

- Effektiviseringspotensialet ved en bedre samordning av oppgaveløsningen og tilbakeføring av eventuelle frigjorte ressurser for å styrke kontroll og innfordring.
- Forutsetningene for å utnytte moderne informasjonsteknologi i oppgaveløsningen.
- Utfordringene for skatte- og avgiftsadministrasjonen ved endringer i rammebetingelsene, herunder mulige konsekvenser for kravene til kompetanse.
- Utfordringene for skatte- og avgiftsadministrasjonen for å sikre den legale økonomien, og hindre og bekjempe den illegale, «svarte» økonomien.

Utredningen konkluderte³ – etter en avveining av ulike hensyn – med en reorganisert skatte- og avgiftsetat basert på følgende egenskaper:

Funksjon som inndelingskriterium. Gruppen mente de fleste og viktigste hensyn trakk i retning av funksjon som inndelingskriterium og at dette skulle danne grunnlaget for å organisere oppgaveløsningen i virksomhetsområder der ansvarsinndelingen var felles for sentralt, regionalt og lokalt nivå. Man foreslo fire virksomhetsområder: Fastsettelse Skatt, Fastsettelse Avgift, Kontroll og Innbetaling/innfordring.

Delegering av operative oppgaver. Man la vekt på delegering av operative oppgaver til regionalt og lokalt nivå, og at spesielt fastsettelse og innfordring av skatt og arbeidsgiveravgift i utgangspunktet burde legges til lokalt nivå. Hensynet til rettssikkerhet, f.eks. i klagebehandlingen og krav til særskilt kompetanse, kunne sette visse grenser for delegering.

Styringsansvar på regionnivå. Man la vekt på delegering av styringsoppgaver og resultatorientert styring av oppgaveløsningen, der regionnivået skulle utøve styring av lokale enheter gjennom klart definerte kvalitets- og resultatkrav.

En felles regionsjef for alle funksjonene. Gruppen mente ledelse og horisontal samordning på tvers av funksjonene på regionalt nivå burde ivaretas av en felles regionsjef og at Fastsettelse Skatt og Innbetaling/innfordring burde samlokaliseres.

Regionale og lokale enheter følger hhv. fylkes- og kommunegrensene. Selv om enkelte hensyn talte for færre enheter, valgte styringsgruppen å legge henholdsvis fylkes- og kommunegrensene til grunn for inndeling av enhetene.

Ligningsnemndene gjøres til rene klageorganer. For å sikre best mulig kapasitetsutnyttning, særlig i større kommuner, forslo man at ligningsnemndene skulle gjøres til rene klageorganer.

På bakgrunn av de ovennevnte fellestrekk ved en ny organisasjonsløsning anbefalte flertallet å samle de tre statsetatene – skatteetaten, toll- og avgiftsetaten og skattefogdetaten – til én etat, men med fortsatt kommunal skatteinnbetaling/innfordring. Begrunnelsen for flertallsløsningen var at en samlet etat med kommunal oppgaveløsning synes å gi betydelige gevinster, selv når man tok i betraktning de kostnader en reorganisering ville innebære. I tillegg mente man at det ville gi større grad av samordning av virksomheten både på strategisk og operativt nivå.

Et mindretall gikk inn for en samlet etat, men ønsket full statliggjøring av skatteoppkrevingen. Et annet mindretall anbefalte at merverdiavgift og all statlig innfordring ble samlet i en regional enhet, mens alle skatter skulle samles i en annen regional enhet, og at begge enhetene ble underlagt ett direktorat. Et tredje mindretall anbefalte å beholde eksisterende organisasjonsmønster, men at skattefogdetatens innfordringsoppgaver ble lagt til skatteetaten og at arbeidsgiverkontrollen ble statliggjort.

Styringsgruppen la til grunn at innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatt og arbeidsgiveravgift skulle legges til ett lokalt nivå⁴. Man la blant annet vekt på behovet for lokalkunnskap og geografisk nærhet som viktig for en formåls effektiv innfordring. I valget mellom å legge skatteoppkrevingen til et statlig eller til et kommunalt lokalt nivå, var muligheten til å benytte kommunale interesser i oppgaveløsningen et avgjørende moment, og flertallet anbefalte derfor fortsatt kommunalt ansvar for innbetaling og innfordring av skatt og arbeidsgiveravgift, samt for innfordringskontroll.

Flertallet mente dette forslaget ivaretok kommunalpolitiske interesser i lokalforvaltningen, og at det var en fordel å unngå en omfattende og krevende statsovertakelse av kommunale tjenestemenn. Man vurderte disse hensynene som tyngre enn hensynet til statens behov for full styring over innfordringsarbeidet. Flertallet forutsatte at økt vekt på resultatansvar og resultatoppfølging ville kunne kompensere for eventuelle reduserte styringsmuligheter, og la vekt på at hensiktsmessig samordning av innfordringen i tillegg ville kunne oppnås gjennom regelutforming, gjennom ledelse og instruksjon på regionalt plan og på direktoratsplan, og gjennom regional overtakelse av inn-

3. NOU 1993: 1 pkt. 2.3.1 side 14

4. NOU 1993.1 pkt. 7.85 og 7.86 side 150–151

fordringen i visse komplekse saker. Man forutsatte dessuten at det ble utviklet et integrert edb-system mellom fastsettelses- og innbetalings-/innfordringsenheten.⁵

Konsekvensutredning

På oppdrag fra Finansdepartementet gjennomførte Asplan Analyse og Hartmark-IRAS/PA Consulting Group en konsekvensutredning av flertallsforslaget i NOU 1993: 1.

Konsulentgruppen mente at en reorganisering i samsvar med flertallsløsningen ville gi en mer effekt i forhold til eksisterende organisering.

Representanter for skatteoppkreverne gjennomgikk utredningen med spesiell vekt på de forhold som hadde betydning for kommunenes organisering av skatteinnfordring og kontroll. Man la frem alternative beregninger som man mente viste at konsekvensutredningens resultater ikke var korrekte. Deres konklusjon var at utredningen bygget på teoretiske betraktninger og ikke på faktisk dokumentasjon, og at den ikke kunne legges til grunn for departementets videre behandling av saken.

St. prp. nr. 44 (1993–94) – En felles skatte-, avgifts- og tolletat

Regjeringens forslag baserte seg i hovedsak på flertallets innstilling i NOU 1993: 1. Man gikk inn for fortsatt kommunalt ansvar for innbetaling/innfordring av skatt og arbeidsgiveravgift. Kommunekassererne skulle fortsatt drive innfordringskontroll overfor arbeidsgivere, mens fastsettelseskontroll skulle ivaretas av ligningskontorene⁶.

Departementet anså at kvantifiserte mereffekter/merinntekter ved en omorganisering var beheftet med usikkerhet. Man foreslo allikevel énetatsløsningen fordi man mente dette innebar et gevinstpotensial over tid som følge av en samlet styring av virksomhetsområdene, samt fordeler for næringslivet⁷.

Stortingets behandling

Komitéflertallet sluttet seg ikke til forslaget om en statlig felles etat. Man viste blant annet til at dette ville kunne «*bety en gigantetat under Finansdepartementet, noe som neppe ville gjøre tilværelsen enklere*

for den vanlige borger»⁸. Komiteen fastslo at det bebudede gevinstpotensialet ikke var dokumentert, og at man ikke med sikkerhet kunne fastslå at sammenslåingen ville gi noen stor effektiviseringsgevinst eller andre konkrete dokumenterte fordeler. Komiteen viste dessuten til at det var stor motstand mot sammenslåingen i alle berørte etater, og til at en så stor sammenslåing ville kunne føre til ineffektivitet over flere år.

Forslaget om en felles etat fikk med dette ikke tilslutning i Stortinget.

Om organiseringen av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen

Dokumenter

- Saken har følgende dokumenter:
- STRADEC-utredningen 30.06.95.
- St.prp. nr. 41 (1995–96), Om organiseringen av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatter og avgifter mv.
- Kommentarer til restanseutvikling og faktaunderlag, NKK, 1996
- Kommentarer til lovforslagene og forslag til nye tiltak, NKK, 1996
- Uttalelser fra kommunal sektor (KS/NKK/Oslo kommune)
- Innst. S. nr. 266 (1995–96) fra familie-, kultur- og administrasjonskomiteen om organiseringen av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatter og avgifter m.v.
- Stortingsreferat og vedtak

STRADEC-utredningen

Etter Stortingets behandling av St.prp. nr. 44 (1993–94) arbeidet Finansdepartementet videre med samordningsløsninger som ikke baserte seg på en sammenslåing til en statlig fellestat. Hensikten med slik samordning var å effektivisere kontrollen av skatte- og avgiftspliktige, minske tapene for staten på utestående krav, herunder å bygge ned antallet restanser, effektivisere skatte-, avgifts- og tolladministrasjonen i kampen mot økonomisk kriminalitet, forenkle datainnsamlingen for etatene og for næringslivet.

Konsulentfirmaet Stradec as utredet alternative organisasjonsløsninger for den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjon. Utredningen tok utgangspunkt i eksisterende organisering, der ansvaret var delt mellom flere etater, og der Finansdepartementet var utøvende etatsleder for skattefogdene. I de alternativene som ble vurdert,

5. NOU 1993: 1 pkt. 10.2.3 side 176

6. Ot.prp. nr. 44 (1993–94) pkt. 2.2

7. Ot.prp. nr. 44 (1993–94) pkt. 2.3

8. Innst. S. nr. 24 (1994–95) side 1

var det forutsatt at etatsledelsesoppgaven skulle flyttes ut av departementet og inn i et direktorat for statlig innbetaling og innfordring, enten som en integrert del av Skattedirektoratet eller som et eget direktorat. I alle alternativene var det forutsatt at ordningen med kommunalt ansvar for fellesinnkrevingen av skatt og arbeidsgiveravgift skulle videreføres.

Høringsinstansene – med unntak av Skattefogdetaten og Statens Innkrevingssentral – mente gjennomgående at anslagene over gevinster i konsulentrapporten var for løst fundert.

Departementets innstilling

Finansdepartementet var enig med høringsinstansene i at de gevinster som var anført i konsulentrapporten, var usikre⁹. Departementet mente det viktigste ville være en organisasjonsløsning som sikret en bedre samordning. Etter en samlet vurdering anbefalte departementet at Skattedirektoratet fikk fullt ansvar for innbetaling og innfordring av skatter og avgifter på eget forvaltningsområde, med skattefogdkontorene som underordnede regionale ledd. Departementet forutsatte at en slik styrking av innbetalings- og innfordringsfunksjonen også måtte komme til uttrykk i organiseringen av Skattedirektoratet, slik at innbetaling og innfordring ble sidestilt de øvrige områdene i etaten¹⁰.

Følgende samordningstiltak kunne være aktuelle:

- Harmonisering av regelverk.
- Felles eller samordnet regnskapssystem på innbetalingsområdet.
- Edb-basert støtte for saksbehandling, inklusiv felles eller samordnet regnskapssystem for innfordringsområdet.
- Etablering av motregningsregister.
- Samordning av innfordringstiltak.

I sin redegjørelse om den kommunale fellesinnkrevingen¹¹ ga departementet uttrykk for at man vurderte den kommunale skatteoppkrevingen som relativt god, og at samarbeidet mellom aktørene hadde bedret seg de senere årene. Restanseutviklingen ble ansett for positiv¹². Departementet viste videre til at man i NOU 1993: 1 og St.prp. nr. 44 hadde fremhevet at en styrking av statens faglige styring var en viktig forutsetning for fortsatt kommunal oppgaveløsning. En viktig effekt av den fore-

slåtte reformen ville, etter departementets mening, nettopp være forbedrede muligheter for økt og mer koordinert statsinnsats når det gjaldt tilsyn, standardisering og styring av den kommunale fellesinnkrevingen. Departementet påpekte at mange styringsmuligheter ikke hadde vært utnyttet på grunn av et svakt og lite koordinert statlig apparat.

I tillegg til økte styringsmuligheter som følge av ny organisering, mente departementet man kunne styrke den faglige styringen ved at staten fikk adgang til å overta visse vanskelige innfordringssaker. Man vurderte dessuten en lovregulering av skatteoppkreverfunksjonen for å få frem at dette skulle være en sentral, daglig og tydelig hovedfunksjon for den som hadde ansvaret for funksjonen¹³. Departementet ville vurdere behovet for slik regulering i sammenheng med øvrige aktuelle lovendringer.

Departementet fulgte videre opp NOU 1993: 1 og St.prp. nr. 44 og foreslo at ansvaret for arbeidsgiverkontrollen skulle deles i innfordringskontroll og fastsettelseskontroll, slik at ligningskontoret fikk ansvaret for fastsettelseskontrollen.

NKK hadde kritiske kommentarer til datagrunnlaget som lå til grunn for konklusjonene i St.prp. nr. 41 (1995–96). Man påpekte blant annet at

- det tallmateriale som var lagt til grunn ved sammenligningen av effektivitet i kommunal og statlig innfordringsvirksomhet, ikke var sammenlignbart
- tallmaterialet hadde en ulik tidshorisont for de behandlede etater
- man ikke hadde analysert underliggende årsakssammenhengene for restansene

NKK anbefalte ikke forslaget om å overføre særlig tunge eller andre særlig spesielle misligholdssaker til skattefogden, blant annet fordi det ikke var påvist forhold som tilsa at slike saker av effektivitets- eller andre innfordringsgrunner burde overføres.

Mot forslaget om å skille mellom innfordringskontroll og fastsettelseskontroll, anførte NKK blant annet at skatteprovenyet ville bli svekket fordi kontrolldekningen ville bli dårligere, og fordi en deling ville medføre dobbeltarbeid og forsinket innfordring. Man mente også at arbeidsdelingen ville være vanskelig å gjennomføre i praksis.

I uttalelser fra kommunal sektor (KS, NKK og Oslo kommune) fremgår at man sluttet seg til hovedtrekkene i forslagene til organisering og

9. St.prp. nr. 41 (1995–96) pkt. 4.3 side 22

10. St.prp. nr. 41 (1995–96) side 24

11. St.prp. nr. 41 (1995–96) pkt. 6 side 30

12. St.prp. nr. 41 (1995–96) side 31, jf. pkt. 3.1.4, s. 14

13. St.prp. nr. 41 (1995–96) pkt. 6.3, s. 32.

arbeidsdeling i St.prp. nr. 41. Man gikk imidlertid imot forslagene om

- overføring av innkreving av vanskelige saker til skattefogden og
- deling av ansvaret for arbeidsgiverkontrollen.

Stortingets behandling

Komiteen bifalt ikke forslagene i St.prp. nr. 41, men man støttet allikevel at etatslederansvaret for skattefogdene ble overført fra Finansdepartementet til Skattedirektoratet.

Flertallet pekte blant annet på at hensikten med de nye samarbeidsordningene syntes å være god, men at det ikke var tilstrekkelig dokumentert at omleggingene ville gi noen særlig økonomisk gevinst for det offentlige¹⁴. Man mente en effektiv skatteoppkreving like godt kunne oppnås med eksisterende oppgavedeling og et utvidet samarbeid mellom kommunekasserer, fylkesskattekontor og ligningskontor, og med mer interkommunalt samarbeid og uveksling av erfaringer mellom Finansdepartementet og Skattedirektoratet. Hvis praktiske forhold eller lovbestemmelser hindret et slikt resultatorientert samarbeid, måtte dette eventuelt endres.

Komiteen hadde registrert at man i proposisjonen forsøkte å trekke opp en del retningslinjer for fremtidig organisering og arbeidsdeling, men at departementet samtidig varslet om flere utredninger og videreutvikling av regelverk uten at det ble varslet om hvorvidt eller i hvilket omfang dette ville bli forelagt Stortinget. Komiteen var kritisk til at departementet fortsatt hadde mange uavklarte problemstillinger på et område som hadde vært til stortingsbehandling flere ganger de siste seks årene.

Flertallet ville ikke støtte forslag som svekket den kommunale skatteoppkrevningsfunksjonen. Man kunne ikke se det ville være hensiktsmessig å dele ansvaret for arbeidsgiverkontrollen, som fortsatt i sin helhet burde tillegge kommunekassererkontoret.

Resultatet av stortingsbehandlingen var at etatslederansvaret for skattefogdene ble overført til Skattedirektoratet.

Riksrevisjonens antegnelse vedrørende fellesinnkrevingen

Dokumenter

Følgende dokumenter finnes i saken:

- Dokument nr. 3:8 (1995–96) – Riksrevisjonens antegnelse vedrørende kontrollen og den overordnede styringen med fellesinnkrevingen av skatt og folketrygdavgift.
- Innst. S. nr. 24 (1996–97) fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens antegnelse vedrørende kontrollen og den overordnede styring med fellesinnkrevingen av skatt og folketrygdavgift.
- Ajourføring av og kommentar til Riksrevisjonens dokument nr. 3:8 (1995–96) vedrørende kontrollen med fellesinnkrevingen av skatt og folketrygdavgift, NKK, desember 1996.
- Stortingsreferat og vedtak.

Riksrevisjonens antegnelse

I oppsummeringen i Innst. S. nr. 24 (1995–96) fremgår det at undersøkelsen ble gjennomført ved 26 større kemnerkontorer. Undersøkelsen bygget på tall fra 1993 og 1994 for ressursbruk og restanser. Formålet var å klarlegge hva kommunerevisorene og skattefogdene hadde gjort for å påvirke arbeidet med fellesinnkrevingen og eventuelle forskjeller mellom deres vurderinger av innfordringen. Videre skulle man vurdere den overordnede styringen av arbeidet med fellesinnkrevingen, og kartlegge hvilke tiltak Finansdepartementet og Skattedirektoratet hadde iverksatt for å få redusert restanser i kommuner med store restanser.

Rapporten inneholdt ifølge innstillingen flere forslag til tiltak, blant annet:

- Etablering av en felles målsetting/strategi for fellesinnkrevingen internt i departementet og mellom departementet og direktoratet.
- Nærmere klarlegging av ansvarsdelingen mellom departementet og direktoratet, herunder innholdet i direktoratets styringsansvar.
- Utforming av overordnede målsettinger, styringsdirektiver, resultatindikatorer og resultatkrav som styringsverktøy for skatteinnfordringen.
- Vurdering av tiltak for å sikre at skatteinnfordringen blir gitt nødvendig prioritet i alle kommuner.
- Utarbeidelse av rutinebeskrivelse for innfordringsarbeidet.
- Ajourføring og oppdatering kommunerevisorinstruksen.
- Tiltak for å øke revisjonsberetningenes informasjonsverdi.
- Innskjærping overfor skattefogdene at restanselistene skal gjennomgå og at kontrollen forutsettes å resultere i skriftlige bemerkninger når

14. Innst. S. nr. 266 (1995–96) side 6

mangler eller svakheter i innfordringen avdekkes.

I sine kommentarer til rapporten bemerket Skattedirektoratet blant annet at det innsamlede materialet ikke ga tilstrekkelig grunnlag for å trekke entydige konklusjoner om kvaliteten på fellesinnkrevingen ved hvert enkelt kommunekassererkontor. Direktoratet forutsatte at de påpekte mangler ved skattefogdenes ettersyn ble fulgt opp. Direktoratet viste for øvrig til arbeidet med ny skatteoppkreverinstruks med overordnet rutinebeskrivelse, samt arbeidet med utvikling av nytt skatteregnskap og saksbehandlerverktoy for innfordringsarbeidet. Forslaget om overordnede målsettinger og resultatindikatorer/krav som styringsverktøy ville bli vurdert.

Finansdepartementet opplyste i sine kommentarer at man over lengre tid hadde arbeidet med tiltak for å forbedre skatte- og avgiftsadministrasjonen. Fortsatt kommunalt ansvar for innbetaling og innfordring hadde vært en premis i oppfølgingsarbeidet etter St.prp. nr. 44 (1993–94), og omorganisering av den statlige innbetalings- og innfordringsvirksomheten hadde vært gjenstand for særskilt utredning¹⁵. Departementet mente samarbeidet mellom de ulike aktørene innen fellesinnkrevingen hadde bedret seg de senere årene, og at den nye skatteoppkreverinstruksen ville virke avklarende på rollefordelingen.

NKKs kommentarer

I en rapport fra desember 1996 kommenterte NKK Riksrevisjonens undersøkelse og la frem å jourførte tall pr. 30.6.96 for ressursbruk og restansesituasjon for de 26 kommunene i undersøkelsen.

Rapporten viste de endringer som var skjedd i perioden 1993 til 1996 med hensyn til ressursbruk, organisatoriske endringer og rutiner og samarbeidstiltak på tvers av kommunegrensene for de 26 kommunene. I tillegg inneholdt rapporten oversikt over den samlede restanseutviklingen på landsbasis for alle skattearter under fellesinnkrevingen. Resultatene viste at et stort antall av de 26 kommunene hadde prioritert innfordringsarbeidet ved å tilføre flere ressurser.

Når det gjaldt Riksrevisjonens vurdering av kvaliteten på innfordringsarbeidet, viste NKK til at det ble galt å sammenligne skatterestansen med de respektive kommunenes utlignede skatter. Årsaken til dette var blant annet at man da ikke tok hensyn til beløp som ikke kunne innfordres av forhold

som ligger utenfor skatteoppkrevernes myndighetsområde – fordi man ventet på avgjørelse fra for eksempel skifteretten, domstolene, ligningskontoret eller skattefogd/skattedirektoratet. NKK viste dessuten til sammenhengen mellom restskatter og mangler ved forskuddsutskrivingen og etterlyste nærmere kartlegging av dette spørsmålet.

Stortingets behandling

Kontroll- og konstitusjonskomiteen uttrykte at man var klar over at området var kjennetegnet av en komplisert arbeids- og ansvarsfordeling, og presiserte at nettopp dette burde ha skjerpet myndighetenes krav til overordnet styring og kontroll. Man fant derfor de avdekkede forhold i Riksrevisjonens undersøkelse alvorlig.

Komiteen forutsatte at de iverksatte og planlagte tiltakene ville styrke statens faglige styring av fellesinnkrevingen og statens tilsyn, og støttet departementets syn om at staten som faglig overordnet burde kunne stille resultatkrav som i større grad var forpliktende for kommunene enn hva tilfellet var.

Stortinget fattet vedtak om at antegnelsen ble desidert «til observasjon».

Riksrevisjonens antegnelse vedrørende skatte- og avgiftsforvaltning

Dokument

Sakens dokument er:

- Dokument nr. 3:2 (1996–97), Riksrevisjonens antegnelse vedrørende skatte- og avgiftsforvaltning.

Riksrevisjonens antegnelse

Riksrevisjonen undersøkte i 1995 rutineene for fastsettelse og kontroll av arbeidsgiveravgift ved kommunekassererkontor/ligningskontor i 16 kommuner. Riksrevisjonen fant at de fleste ikke hadde strukturerte planer for kontrollvirksomheten og systematisk utvelgelse av kontrollobjekter. Riksrevisjonen viste til at stedlig arbeidsgiverkontroll var gitt høyere prioritet ved de største kontorene, men at omfanget av kontrollvirksomheten totalt sett var lite tilfredsstillende. Riksrevisjonen påpekte dessuten at det var behov for å forbedre datakvaliteten i arbeidsgiver- og arbeidstakerregisteret og gjennomgå og å jourføre regelverket for fastsettelse og kontroll av arbeidsgiveravgiften.

Departementet viste i sitt svar blant annet til at deres forslag i St. prp. nr. 44 (1993–94) og St.prp. nr. 41 (1995–96) om å statliggjøre fastsettelsesde-

¹⁵ St. prp. nr. 41 (1995–96)

len av arbeidsgiverkontrollen ikke hadde fått tilslutning av Stortinget. Den videre oppfølging av området og gjennomføring av nødvendige tiltak for å styrke og effektivisere den stedlige arbeidsgiverkontrollen, ville skje innenfor de rammer som var trukket opp i St.prp. nr. 41. Departementet ga uttrykk for at overføring av direktoratsfunksjonen for skattefogdene til Skattedirektoratet var et viktig tiltak for å få klarere ansvars- og styringsforhold. Departementet understreket at det ville måtte ta noe tid å gjennomføre tiltak for å forbedre arbeidsgiverkontrollen, og at resultatet var avhengig av ressursinnsatsen både i staten og i kommunene.

Nordisk undersøkelse av kontrollvirksomhet

Dokumenter

Dokument i saken er:

- Dokument 3:2 (1997–98), Riksrevisjonens orientering om de nordiske riksrevisjonenes undersøkelse av skatteforvaltningens kontrollvirksomhet.

Undersøkelsen

Innenfor rammene av det nordiske samarbeidet mellom riksrevisjonene ble det gjennomført en undersøkelse innenfor skatteområdet. Formålet med undersøkelsen var å foreta en sammenlignende analyse av den administrative forvaltningsoppbyggingen og gjennomføringen av kontrollvirksomheten innenfor skatteforvaltningene med hovedvekt på inntektsskatteområdet.

Kvalitet på skatteinnfordringen

Dokumenter

Sakens dokument er:

- Kvalitet på skatteinnfordring, Rapport 69/99, ECON.

Undersøkelsen

På oppdrag fra NKK gjennomførte ECON i 1999 en undersøkelse av hvorvidt kvaliteten på innfordringen av restskatt varierte mellom kommuner, og hvordan kvaliteten varierte mellom ulike skattarter. Undersøkelsen ble gjennomført for restanser pr. 30.6.99 for restskatt for ligningsåret 1997, samt for arbeidsgiveravgift og merverdiavgift for 1998, med utgangspunkt i Skattedirektoratets resultatoversikter.

Man ønsket i tillegg å sammenligne kvaliteten i Norge med kvaliteten i Sverige og Danmark, men

dette var ikke mulig innenfor rammen av prosjektet.

Ved hjelp av regresjonsanalyse av resultatene for restskatten undersøkte man betydningen av ulike faktorer samtidig. Faktorer som ble trukket inn i analysen var kommunestørrelse (målt ved befolkningstall og areal), næringsstruktur (målt ved gjennomsnittlig bedriftsstørrelse), den generelle betalingssituasjon (målt ved konkurshyppighet og arbeidsledighet) og restskattens (relative) størrelse i utgangspunktet. Omfanget av utgiftsføringer, ettergivelser og gjennomsnittlig størrelse på restansene hadde dokumenterbar effekt på resultatene. Ut fra det foreliggende datamaterialet var det ikke mulig å vurdere «restskatteandelen» – dvs. forholdet mellom restskatten på den ene siden og summen av utskrevet forskuddsskatt og forskuddstrekk på den andre siden.

Hovedkonklusjonen fra undersøkelsen var at kommunestørrelsen hadde noe betydning for innkreivingskvaliteten ved at små kommuner i regelen hadde lavere restanser enn store kommuner – også når man tok hensyn til de andre faktorene. Jo mindre kommunene var, desto bedre var kvaliteten på innkreivningen. Det ble imidlertid ikke funnet effekt av kommunestørrelsen når det gjaldt tvangsinnkreivning (innfordring).

Undersøkelsen viste dessuten at restansene for arbeidsgiveravgift som de kommunale skatteoppkreiverne har ansvaret for, var lavere enn restansene for merverdiavgift, som innkreives av de statlige skattefogdkontorene. Forskjellene i restansesituasjonen viste seg imidlertid i stor grad å skyldes andre forhold enn kvaliteten på innfordringen, slik at det ikke var grunnlag for å konkludere med at kvaliteten på innfordring av arbeidsgiveravgift var bedre enn innfordringen av merverdiavgift.

Riksrevisjonens undersøkelse vedrørende innfordring

Dokumenter

I saken finnes følgende dokumenter:

- Dokument nr. 3:12 (1999–2000), Riksrevisjonens undersøkelse vedrørende innfordring av skatter.
- Kommentarer til undersøkelsens målsetting, omfang, metode og konklusjoner, NKK 2000.
- Innst. S. nr. 103 (2000–2001), Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens undersøkelse vedrørende innfordring av skatter.

Riksrevisjonens undersøkelse

Riksrevisjonens undersøkelse hadde som formål å analysere skatteoppkrevernes innfordringsarbeid. Til tross for at restanseprosentene hadde vært synkende de seneste årene, mente man det fortsatt var forbedringspotensial for skatteinnkrevingen. Man fokuserte i hovedsak på skatteoppkrevernes bruk av ulike virkemidler i innfordringsprosessen og på hvilke tidspunkt tiltakene ble iverksatt, og gjennomførte undersøkelse i 15 kommuner av ulik størrelse (målt etter innbyggertall) med utgangspunkt i restskattrestanser fra inntektsåret 1996 pr. 30. juni 1998. Datagrunnlaget for undersøkelsen var ulike dokumenter og restanselister. I tillegg ble det gjennomført intervjuer ved de 15 skatteoppkreverkontorene. Totalt ble 932 enkeltsaker med restanser over kr 10 000 analysert i forhold til tidspunktet for iverksettelse av innfordringstiltak og hvilke tiltak som var benyttet.

Man tok utgangspunkt i skatteoppkreverinstruksens forutsetning om at innfordring skal iverksettes «uten unødig opphold», og gjennomførte en registrering av utvalgte innfordringstiltak. Undersøkelsen viste at det for 39 % av restansene ikke var iverksatt tiltak innen en måned etter forfall. Etter Riksrevisjonens vurdering var dette ikke i samsvar med skatteoppkreverinstruksens krav om rask iverksettelse av innfordringen. Man registrerte videre ulikheter mellom de enkelte kommunene med hensyn til hvor raskt innfordringen kom i gang. De små kommunene hadde større andel avvik enn de andre undersøkte kommunegruppene, og bruken av tyngre innfordringstiltak var meget begrenset, særlig i de små kommunene.

I sine kommentarer til rapporten uttaler Finansdepartementet blant annet at man hadde merket seg resultatene av undersøkelsen, og mente at dette indikerte at skatteoppkreverinstruksen til dels ikke ble praktisert som forutsatt. Departementet pekte imidlertid på at månedsfristen ikke var realistisk med hensyn til iverksettelse av påleggstrekk. Selv om mange kommuner hadde gode rutiner for å sikre skattekrav og vurdere egnede innfordringstiltak, erkjente man at flere kommuner ikke hadde noen aktiv og bevisst innfordringsstrategi overfor sine debitorer. Man viste til at Skattedirektoratet tok sikte på å øke oppmerksomheten på innfordringsstrategi, blant annet gjennom skatteoppkrevernes rutinebeskrivelser samt ved oppfølging gjennom styringsdialogen med skatteoppkreverkontorene.

NKKs kommentarer

NKK hadde kommentarer til undersøkelsens målsetting, omfang, metode og konklusjoner. NKK stilte spørsmål ved hvorfor Riksrevisjonen ikke hadde benyttet de objektive resultatmålingene som foreligger i form av Skattedirektoratets «innfordringsindikatorer» for samtlige skattearter og samtlige kommuner. I rapporten beskrev man Skattedirektoratets metode og viste til at det er resultatene fra denne målemetoden som er grunnlag for den løpende kvalitetsvurdering og dialog mellom Skattedirektoratet, skattefogdkontorene og skatteoppkreverkontorene.

I sin rapport la NKK frem resultatene for de samme 15 kommuner som i Riksrevisjonens undersøkelse, hentet fra Skattedirektoratets resultatmålinger som viste resultatutviklingen etter Riksrevisjonens undersøkelse. Resultatene viste blant annet at gjennomsnittlig, aktiv restanse (for restskatt) var redusert år for år ettersom blant annet innfordringstiltakene hadde fått effekt. Man viste også til Skattedirektoratets rapport over innkreivingsresultater pr. 31.12.99, der det var dokumentert at jo større andel restskatten utgjør av sum forskudd, desto vanskeligere blir det å oppnå et godt «sluttresultat».

NKK påpekte dessuten at Riksrevisjonens undersøkelse kun var en begrenset tiltaksundersøkelse, der det var fokusert på hvorvidt og hvordan utvalgte, rettslige innfordringstiltak var gjennomført. Det var en mangel ved undersøkelsen at Riksrevisjonen ikke hadde undersøkt/kommentert hvorfor forventede innfordringstiltak ikke var gjennomført.

NKK hadde derfor innhentet informasjon fra de 15 undersøkte kommunene om årsaken til at innfordringstiltak ikke var iverksatt. Resultatet av denne kartleggingen viste at skatteoppkreverne hadde informasjon om de aktuelle skattyterne som tilsa at gjennomføring av tiltak med stor sannsynlighet ikke ville ha ført til resultater.

Stortingets behandling

Kontroll- og konstitusjonskomiteen var enig med Riksrevisjonen i at skatterestansene fortsatt utgjorde betydelige beløp, og at det var et forbedringspotensial for skatteinnkrevingen til tross for at restanseprosentene de senere årene hadde vært synkende. Komiteen delte Riksrevisjonens oppfatning av at forskjellsbehandling av skattytere er uheldig, og at ulike innfordringsstrategier bør være relatert til den enkelte sak og ikke til den enkelte kommune.

Komiteen understreket imidlertid at skatteoppkreverinstruksen gir rom for bruk av skjønn, og at det med en desentralisert organisasjonsmodell vil være nødvendig og hensiktsmessig med ulike lokale innfordringsstrategier.

Oppgavefordelingen mellom stat, region og kommune

Dokumenter

Dokumenter i saken er:

- NOU 2000: 22, Om oppgavefordelingen mellom stat, region og kommune.
- Høringsuttalelser fra kommunal sektor.
- St.meld. nr. 31 (2000–2001), Kommune, fylke, stat – en bedre oppgavefordeling.

Oppgavefordelingsutvalgets utredning

Oppgavefordelingsutvalgets mandat var å vurdere oppgave- og ansvarsfordelingen mellom forvaltningsnivåene, antallet forvaltningsnivåer og forslag til ansvarsfordeling av oppgaver ved eventuell reduksjon i antallet forvaltningsnivåer.

Utvalget drøftet grunnleggende hensyn og verdier utvalget mente burde ligge til grunn for oppgavefordelingen, og formelle og organisatoriske forhold som oppgavefordelingen ville vært betinget av. På bakgrunn av dette formulerte utvalget et sett retningslinjer som dannet grunnlag for evaluering av eksisterende organisering og var retningsgivende for utvalgets arbeid. I forhold til oppgavefordelingen mellom forvaltningsnivåene pekte utvalget på tre overordnede hensyn:

- Hensynet til brukerne.
- Hensynet til lokalt selvstyre.
- Hensynet til nasjonale mål.

Utvalget formulerte syv retningslinjer for oppgavefordelingen som utvalget mente samlet ivaretok verdiene utvalget hadde lagt til grunn (utredning s. 20).

Ved vurderingen av oppgavefordelingen for innkreving av skatt og avgifter viste utvalget til NOU 1993: 1, St.prp. nr. 44 (1993–94) og St.prp. nr. 41 (1996–97) som alle konkluderte med at ansvaret for fellesinnkrevingen fortsatt burde ligge i kommunene¹⁶. Etter en samlet vurdering på bakgrunn av de retningslinjene for oppgavefordeling utvalget hadde lagt, anbefalte utvalget imidlertid at

ansvaret for fellesinnkrevingen ble overført fra kommunene til staten. I tillegg til at oppgavens karakter etter utvalgets oppfatning tilsa et statlig ansvar, mente utvalget at en statliggjøring ville legge bedre til rette for å utnytte de muligheter som informasjonsteknologien gir for en mer effektiv fellesinnkreving.

I utvalgte høringsuttalelser (fra bl.a. kommunene Sel, Jevnaker, Ringerike, Dyrøy, Båtsfjord, Vega og Oslo og fra Salten regionråd) fremgår det at kommunene gikk imot utvalgets forslag om å overføre fellesinnkrevingen til staten.

Departementets innstilling

Kommunal- og regionaldepartementet viste til Oppgavefordelingsutvalgets tilråding og til Kontroll- og konstitusjonskomiteens innstilling til Riksrevisjonens undersøkelse vedrørende innføring av skatter¹⁷. Departementet opplyste at Regjeringen hadde behov for å vurdere enkelte sider av saken nærmere, og at man ville komme tilbake med en redegjørelse for Stortinget¹⁸.

Kommunal eller statlig skatteoppkreving

Dokumenter

Saken har følgende dokument:

- Kommunal eller statlig skatteoppkreving?, Rapport utarbeidet for Finansdepartementet, ECON, 14. september 2001 (offentliggjort 7. mai 2002).

ECON-rapporten

På oppdrag av Finansdepartementet gjennomførte ECON en prinsipiell diskusjon av hvorvidt skatteoppkrevingen burde være kommunal eller statlig. Diskusjonen var basert på tolv kriterier. Underlagsmaterialet for rapporten var eksisterende studier og dokumenter.

ECONs vurdering var at de fleste av kriteriene trakk i retning av en statlig organisering av skatteoppkrevingen, og at det på dette grunnlag kunne synes hensiktsmessig å statliggjøre skatteoppkrevingen. Hvilke kriterier det skulle legges mest vekt på, ble imidlertid fremholdt som et politisk spørsmål.

17. Dokument nr. 3:12 (1999–2000).

18. St.meld. nr. 31 (2000–2001) pkt. 9.10 Barnevern og barnehager, s. 93

16. NOU 2000: 22 pkt. 9.12, s. 270–272.

Riksrevisjonens undersøkelse av skatteoppkrevernes stedlige arbeidsgiverkontroll

Dokumenter

I saken finnes følgende dokumenter:

- Dokument nr. 3:5 (2001–2002), Riksrevisjonens undersøkelse av skatteoppkrevernes stedlige arbeidsgiverkontroll.
- Kommentarer til Riksrevisjonens Dok. nr. 3:5 (2000–2001), Riksrevisjonens undersøkelse av skatteoppkrevernes stedlige arbeidsgiverkontroll, NKK, 2002.
- Innst. S. nr. 106 (2001–2002), Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens undersøkelse av skatteoppkrevernes stedlige arbeidsgiverkontroll.
- St.prp. nr. 63 (2001–2002), Tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet medregnet folketrygden 2002.
- Innst. S. nr. 255 (2001–2002), Innstilling fra finanskomiteen om tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet medregnet folketrygden for 2002.

Riksrevisjonens undersøkelse

Riksrevisjonen gjennomførte en undersøkelse av skatteoppkrevernes stedlige arbeidsgiverkontroll i perioden 1998 til 2000. Formålet med undersøkelsen var å dokumentere og vurdere omfanget av den stedlige arbeidsgiverkontrollen, sammenholdt med kravet til forsvarlig kontrollvirksomhet. Undersøkelsen ble gjennomført i fem fylker med til sammen 157 kommuner, ved hjelp av dokumentanalyse, ved spørreundersøkelser i samtlige kommuner og ved intervjuer hos et utvalg av kommunene og hos skattefogdene. I tillegg benyttet man tall for kontrollomfanget på landsbasis.

Ifølge undersøkelsen varierte gjennomsnittlig kontrollfrekvens for stedlig kontroll i de fem fylkene fra 21 år til 43 år. Dette ble ansett ikke å tilfredsstille kravet til en forsvarlig kontrollvirksomhet. Skattedirektoratet anbefaling var et kontrollnivå på 10 år som et gjennomsnittsmål, der lokale forhold i den enkelte kommune vil ha innvirkning på hva som er forsvarlig kontrollvirksomhet.

Undersøkelsen viste at ingen av fylkene oppnådde de fastsatte resultatkravene til kontrollomfang. Man anførte at 25 % av kommunene ikke hadde utarbeidet kontrollplaner og at 36 % manglet rutinebeskrivelser for den stedlige arbeidsgiverkontrollen. Videre mente at man omtrent halvparten ikke hadde fulgt anbefalinger om å etablere faste kriterier for utvelgelse av kontrollobjekter.

Riksrevisjonen uttalte at omfanget av kontrollvirksomheten hadde sammenheng med ressursinnsatsen, og mente at selv om lokale forhold tilsa at kontrollomfanget og dermed ressursinnsatsen ville variere fra kommune til kommune, syntes variasjonen å være for stor til at den bare kunne forklares ut fra lokale forskjeller. Kommuner tilsluttet større kontrollenheter hadde en større ressursinnsats pr. arbeidsgiver enn kommuner som ikke var tilsluttet slike ordninger.

Riksrevisjonen viste dessuten til at skattefogdkontorene i stor grad manglet faglig kompetanse på området, og at en tilfredsstillende oppfølging av den stedlige arbeidsgiverkontrollen forutsatte et nært samarbeid mellom skattefogdkontorene og fylkesskattekontorene.

Det ble påpekt at delt faglig og administrativt ansvar gjorde det vanskelig for skattefogdkontorene å drive mål- og resultatstyring når de ikke kunne påvirke ressurs situasjonen og manglet sanksjonsmuligheter overfor kommunene.

NKKs kommentarer

NKK kommenterte i sin rapport de sentrale problemstillingene i Riksrevisjonens rapport, og beskrev tiltak som kunne forbedre skatteoppkrevernes arbeidsgiverkontroll.

NKK viste til at Riksrevisjonens undersøkelse hadde vært meget omfattende, men at den kun omhandlet ett av virkemidlene i kontrollvirksomheten – stedlig kontroll. Viktige virkemidler som kontorkontroller og bruk av spørreskjema som kan avdekke feil og mangler hos arbeidsgiveren, var ikke undersøkt. Heller ikke var skatteoppkrevernes forebyggende informasjonsvirksomhet omhandlet.

NKK la frem en sammenligning mellom skatteoppkreverkontorenes og fylkesskattekontorenes kontrollvolum og utvikling. Resultatene fra fylkesskattekontorene viste at deres kontrollomfang var redusert med 42 % i perioden 1995 – 2000, mens nedgangen i skatteoppkrevernes stedlige kontroller var på 18 %. Skatteoppkreverne hadde tilnærmet uendret kontrolldekning i perioden 1995 – 2000, mens fylkesskattekontorene hadde en lavere kontrolldekning og en reduksjon med ca 40 % fra 1995 – 2000.

NKK imøtegikk dessuten Riksrevisjonens kritikk av manglende formelle kontrollplaner og viste til at skatteoppkrevere i små kommuner har lokal kunnskap som gjør slike planer mindre påkrevet. Skattedirektoratets revisjonsveiledninger fungerte i betydelig grad som «egne» planer i de små kommunene.

Ordningen med felles kontrollplan og organiseringen av interkommunale kontrollordninger var viktige tiltak for den videre positive utviklingen av kontrollvirksomheten.

Stortingets behandling

Kontroll- og konstitusjonskomiteen viste til at undersøkelsen hadde avdekket at skatteoppkrevernes stedlige arbeidsgiverkontroll ikke hadde den hyppigheten som var forutsatt i de mål som var satt, og at undersøkelsen hadde avdekket ytterligere svakheter ved arbeidet. Komiteen fant dette lite tilfredsstillende, og mente det viste at arbeidet med stedlig arbeidsgiverkontroll hadde et stort forbedringspotensial. Flertallet påpekte imidlertid at en av årsakene til de påviste forskjeller i kontrollhyppighet mellom kommunene kunne være at undersøkelsen kun behandlet den ene av skatteoppkrevernes kontrolloppgaver, nemlig den stedlige kontroll.

Forslag om «å be Regjeringen legge frem forslag til tiltak som kan gi resultatforbedringer når det gjelder lokal skatteinnkreving, både mht arbeidsgiverkontroll og skatteinnkreving» ble vedtatt av Stortinget.

På bakgrunn av Stortingets vedtak la Finansdepartementet frem¹⁹ en redegjørelse for behovet for å igangsette en bred utredning av alternative tiltak for å forbedre skatteoppkreverfunksjonen, enten innenfor dagens organisering eller ved en statlig overtakelse av funksjonen

Komiteens flertall tok departementets redegjørelse i proposisjonen til etterretning.

Riksrevisjonens vurdering av statsregnskapene for 1999–2000

Dokumenter

Dokument i saken:

- Dokument nr. 3:1 (2002–2003), Riksrevisjonens gjennomgåelse og vurdering av antegnelsene til statsregnskapene for 1999–2000 desideret «Til observasjon» og en oppfølging av forvaltningsrevisjoner behandlet av Stortinget.

Riksrevisjonens gjennomgåelse

Dokumentet inneholder en gjennomgåelse av antegnelsene til statsregnskapet for 1999 vedrørende restanseutviklingen og innkrevingen i kommune 2312 sokkel/utland.

Skatteoppkreverfunksjonen ble overført til Rogaland skattefutkontor fra 1. juli 2002.

Riksrevisjonens undersøkelse av innfordringen i skatteetaten og toll- og avgiftsetaten

Dokumenter

I saken finnes følgende dokumenter:

- Hovedanalyserapport: Innfordring i Skatteetaten og Toll- og avgiftsetaten. Seksjon F2.1, av 25. februar 2004.
- Kommentarer fra Finansdepartementet av 17. mars 2004.

Riksrevisjonens undersøkelse

Riksrevisjonens undersøkelse ble gjennomført i 2003 og hadde som formål å dokumentere og vurdere i hvilken utstrekning skattefogdkontorene og tolldistriktene benytter nødvendige og hensiktsmessige virkemidler i innfordringsarbeidet, herunder hvor tett kravene følges opp. Riksrevisjonen ønsket å kartlegge i hvilken grad virkemiddelbruken og oppfølgingen av kravene varierer mellom kontorene/etatene og eventuelle årsaker til dette. Videre ble kvaliteten på avholdte utleggsforretninger og den overordnede styringen og oppfølgingen av etatenes innfordringsarbeid også vurdert.

Endelig rapport fra undersøkelsen foreligger p.t. ikke, men det er utarbeidet en hovedanalyse-rapport datert 25.02.2004. Denne er oversendt Finansdepartementet, som har gitt kommentarer til vurderingene i rapporten.

Undersøkelsen er gjennomført ved hjelp av dokumentanalyse, saksgjennomgang, spørreskjemaundersøkelse og intervjuer ved 12 skattefogdkontor og syv tolldistrikter. Ved skattefogdkontorene ble det gjennomgått to restanselister, datert henholdsvis 1. oktober 2002 og 22. mai 2003. Fra den første restanselisten ble det valgt ut enkeltrestanser fra 6. termin 1999 til 4. termin 2000, hvor de fleste restansene hadde forfall i 2000. Fra den andre restanselisten ble det valgt ut restanser fra 1. termin 2002, hvor de fleste av restansene hadde forfall fra april til august 2002. De utvalgte restansene ble sendt til de respektive skattefogdkontorene for at de skulle opplyse om hvilke innfordringstiltak som var iverksatt og tidspunktet for disse.

Utover å påpeke en økning i akkumulerte restanser hos skattefogdkontorene på 40 % (fra 4,4 milliarder til 6,2 milliarder) i løpet av to år, har Riksrevisjonen blant annet funnet at en stor del av etatenes varsler, utleggsbegjæringer og utleggs-

¹⁹ St.prp. nr 36 (2001–2002)

forretninger ikke tilfredsstillende SKDs minstekrav for når disse tiltakene skal være gjennomført. Det vurderes som kritikkverdig at man gjennomgående ikke har klare regler for oppfølging av utleggsforretninger og for bruken av tvangsdekning som innfordringstiltak.

Det pekes også på store variasjoner i praksis og rutiner for uerholdelighetsføring, hvilket anses som lite tilfredsstillende og kan redusere effekten i innfordringsarbeidet samt føre til forskjellsbehandling av debitorer. Endelig finner Riksrevisjonen at de påviste svakhetene og avvikene i innfordringsarbeidet gir indikasjoner på at direktoratenes oppfølging ikke har vært tilstrekkelig i den perioden undersøkelsen omfatter.

Finansdepartementets kommentarer

Finansdepartementet har i sitt svar til Riksrevisjonen av 17. mars 2004 gitt kommentarer til synspunktene i hovedanalyserapporten. Innledningsvis bemerker departementet at undersøkelsen bygger på et lite utvalg av den totale mengden krav i etatene, og at det derfor kan stilles spørsmål ved om undersøkelsen gir et tilstrekkelig grunnlag til å generalisere funnene til å gjelde den generelle praksis i etatene.

Departementet gir videre forklaringer og presiseringer i forhold til de funn Riksrevisjonen har gjort. Når det gjelder funnene i undersøkelsen vedrørende innfordring av merverdi- og investeringsavgift i 2002, påpekes det videre at driften ved skattefogdkontorene ble sterkt påvirket av at det ble innført et nytt forvaltningssystem for merverdiavgiften (MVA 3) 1. juli 2001, og at året 2002 derfor var et meget atypisk år for innfordringsarbeidet ved skattefogdkontorene, noe som ikke uventet ga seg utslag i blant annet lengre saksbehandlingstider.

Vedrørende økningen i akkumulert restanse for merverdiavgift og investeringsavgift fra 2001 til 2002 bemerkes blant annet at økningen er påvirket av et enkeltkrav, samt at totalt utlignet merverdiavgift økte med ca. 21,7 % i det samme tidsrommet, hvilket normalt også vil påvirke restansesituasjonen i perioden.

På bakgrunn av disse og øvrige kommentarer til de ulike punktene i rapporten, finner departementet ikke at det kan være grunnlag for å hevde at direktoratenes styring og oppfølging har vært utilstrekkelig i den perioden undersøkelsen omfatter.

Samlet dokumentoversikt

- Asplan og Hartmark-IRAS/PA Consulting (1994), Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen – konsekvensutredning, Asplan Analyse og Hartmark-IRAS/PA Consulting Group.
- ECON (1999), Kvalitet på skatteinnfordring, Rapport 69/99, ECON Senter for økonomisk analyse.
- ECON (2001), Kommunal eller statlig skatteoppkreving?, Rapport 62/01, ECON Senter for økonomisk analyse.
- Finansdepartementet (2004), Kommentarer til Riksrevisjonens rapport Innfordring i Skatteetaten og Toll- og avgiftsetaten av 17. mars 2004.
- Innst. S. nr. 24 (1994–95), Innstilling fra familie-, kultur- og administrasjonskomiteen om en felles skatte-, avgifts- og tolletat.
- Innst. S. nr. 266 (1995–96), Innstilling fra familie-, kultur- og administrasjonskomiteen om organiseringen av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatter og avgifter m.v.
- Innst. S. nr. 24 (1996–97), Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens antegnelse vedrørende kontrollen og den overordnede styring med fellesinnkrevingen av skatt og folketrygdavgift.
- Innst. S. nr. 103 (2000–2001), Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens undersøkelse vedrørende innfordring av skatter.
- Innst. S. nr. 106 (2001–2002), Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens undersøkelse av skatteoppkrevernes stedlige arbeidsgiverkontroll.
- Innst. S. nr. 255 (2001–2002), Innstilling fra finanskomiteen om tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet medregnet folketrygden for 2002.
- KS (1996), Uttalelser vedrørende St. prp. nr. 41 (1995–96), Kommunenes sentralforbund.
- NKK (1994), Kommentarer til konsekvensvurderingen vedrørende reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen, NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring.
- NKK (1996a), Kommentarer til restanseutvikling og øvrig faktaunderlag i St.prp. nr. 41 (1995–96), NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring.
- NKK (1996b), Kommentarer til lovforslagene og forslag til nye tiltak i St.prp. nr. 41 (1995–

- 96), NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring.
- NKK (1996c), Uttalelse vedrørende St.prp. nr. 41 (1995–96), NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring.
 - NKK (1996d), Ajourføring av og kommentar til Riksrevisjonens dokument nr. 3:8 (1995–96) vedrørende kontrollen med fellesinnkrevingen av skatt og folketrygdavgift, NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring.
 - NKK (2000), Kommentarer til Riksversjonens undersøkelse vedrørende innfordring av skatter – målsetting, omfang, metode og konklusjoner, NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring.
 - NKK (2002), Kommentarer til Riksrevisjonens undersøkelse av skatteoppkrevernes stedlige arbeidsgiverkontroll, NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring.
 - Nordisk Ministerråd (2002), Nordiskt samarbeide om indrivningsfrågor, TemaNord 2002: 549.
 - Norsk Gallup Institutt (2002), Hva mener næringslivet om de kommunale og statlige skattekontorene?, Rapport.
 - NOU 1993: 1, Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen.
 - NOU 2000: 22, Om oppgavefordelingen mellom stat, region og kommune.
 - Oslo kommune (1996), Uttalelse vedrørende St.prp. nr. 41 (1995–96).
 - Riksrevisjonen (1996), Antegnelse vedrørende kontrollen og den overordnede styringen med fellesinnkrevingen av skatt og folketrygdavgift, Dokument nr. 3:8 (1995–96) Riksrevisjonen.
 - Riksrevisjonen (1997), Antegnelse vedrørende skatte- og avgiftsforvaltningen, Dokument nr. 3:2 (1996–97), Riksrevisjonen.
 - Riksrevisjonen (1998), Orientering om de nordiske riksrevisjonenes undersøkelse av skatteforvaltningens kontrollvirksomhet, Dokument 3:2 (1997–98), Riksrevisjonen.
 - Riksrevisjonen (2000), Undersøkelse vedrørende innfordring av skatter, Dokument nr. 3:12 (1999–2000), Riksrevisjonen.
 - Riksrevisjonen (2002), Undersøkelse av skatteoppkrevernes stedlige arbeidsgiverkontroll, Dokument nr. 3:5 (2001–2002), Riksrevisjonen.
 - Riksrevisjonen (2003), Gjennomgåelse og vurdering av antegnelse til statsregnskapene for 1999–2000 desidert «Til observasjon» og en oppfølging av forvaltningsrevisjoner behandlet av Stortinget, Dokument nr. 3:1 (2002–2003), Riksrevisjonen.
 - Riksrevisjonen (2003), Hovedanalyserapport: Innfordring i Skatteetaten og Toll- og avgiftsetaten. Seksjon F2.1, av 25. februar 2004.
 - St.meld. nr. 31 (2000–2001), Kommune, fylke, stat – en bedre oppgavefordeling, Kommunal- og regionaldepartementet.
 - St.prp. nr. 44 (1993–94), En felles skatte-, avgifts- og tolletat, Finans- og tolldepartementet.
 - St.prp. nr. 41 (1995–96), Om organiseringen av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatter og avgifter mv., Finans- og tolldepartementet.
 - St.prp. nr. 63 (2001–2002), Tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet medregnet folketrygden 2002.
 - Stradec (1995), Den statlige innbetalings-/innfordringsfunksjonen, Rapport.
-

Vedlegg 5

Skatteoppkreverfunksjonen

Skatteoppkrevingen er en del av et større forvaltningsområde for fastsettelse og innkreving av de fleste skatter og avgifter i Norge. Skatte- og avgiftsadministrasjonen er delt i to etater under Finansdepartementet. Toll- og avgiftsetaten har ansvaret for fastsettelse og innkreving av toll, særavgifter og merverdiavgift ved import. Skatteetaten har ansvaret for fastsettelse og innkreving av skatt og merverdiavgift.

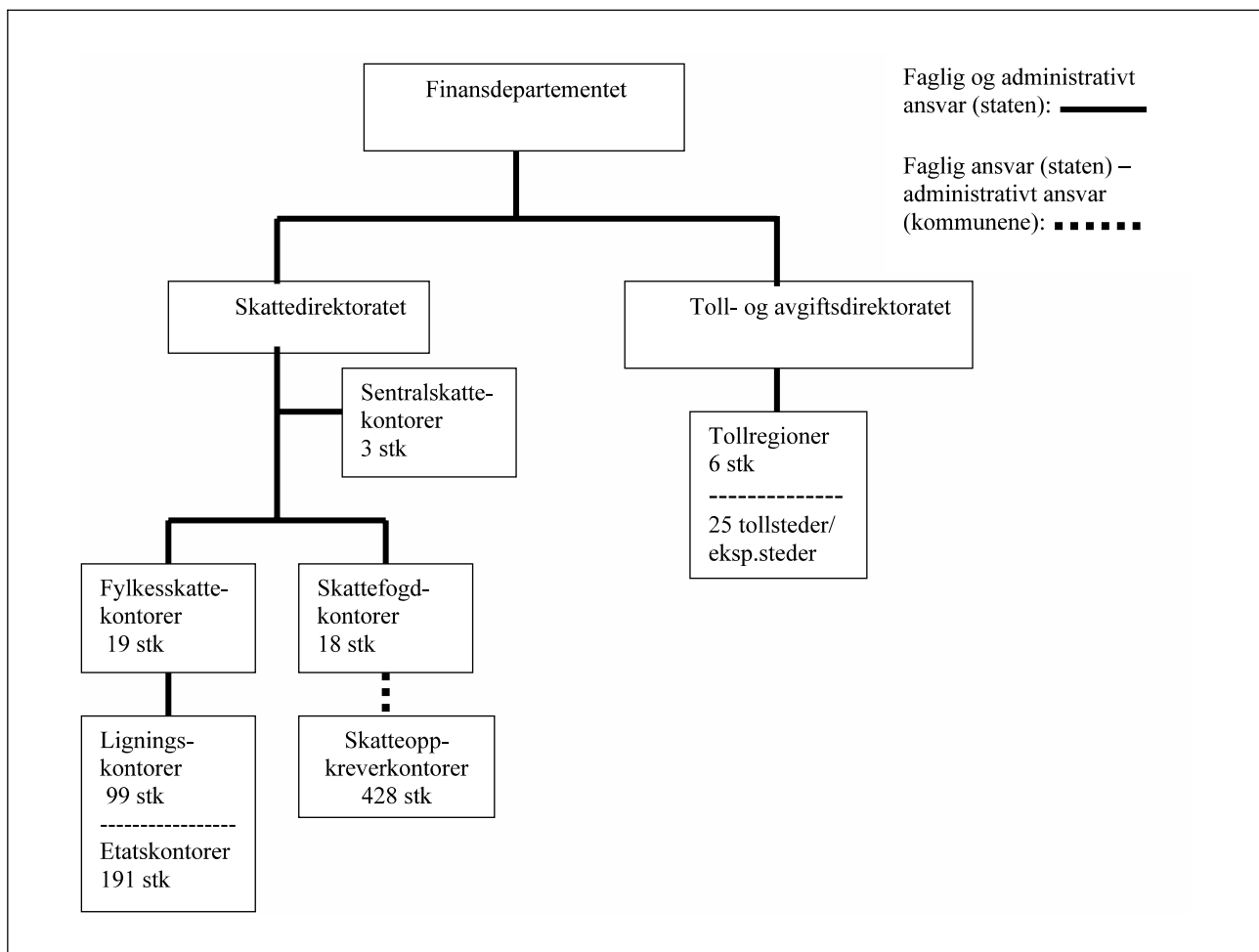
Skatteoppkreverne i kommunene er tillagt ansvaret for skatteoppkrevingen, herunder blant annet den felles innkreving av skatter til stat, kommune, fylkeskommune samt avgiftene til folketrygden. Skatteoppkreverne er faglig underlagt Finans-

departementet, Skattedirektoratet og skattefogdkontorene, mens det administrative ansvaret ligger i den enkelte kommune. Organiseringen er nærmere beskrevet avslutningsvis i kapitlet.

For nærmere oversikt over organiseringen vises det til figur 5.1.

Skatteoppkrevernes oppgaver og plikter i forbindelse med skatteoppkrevingen følger av skattebetalingsloven, lov 21. november 1952 nr. 2, med tilhørende forskrifter samt av Instruks for skatteoppkrevere, fastsatt av Skattedirektoratet 2. mai 2000 med hjemmel i skattebetalingsloven § 56.

I skatteoppkreverfunksjonen inngår tre hovedoppgaver: Førings av skatteregnskapet, arbeidsgi-



Figur 5.1 Skatte- og avgiftsadministrasjonen i Norge

verkontroll og innkreving. Nedenfor vil det bli gitt en beskrivelse av hver av disse tre arbeidsområdene.

I tillegg til oppgavene knyttet til skatteoppkreving, kan det kommunale skatteoppkreverkontor ha kommunale oppgaver i form av innkreving av kommunale krav, håndtering av kommunale lønninger og regnskap, samt kassererfunksjonen for kommunekassen. Disse kommunale oppgavene er ikke en del av skatteoppkrevingen, men de fleste av kravene innkreves etter reglene som gjelder for innkreving av skatt.

Fastsettelsen av de krav som skatteoppkreverne har innkreivingsansvaret for, foretas av ligningsmyndighetene i henhold til ligningslovens og folketrygdlovens bestemmelser. Lokalt består ligningsmyndighetene av et ligningskontor, som er statlig og som kan omfatte en eller flere kommuner, samt en ligningsnemnd, en overligningsnemnd og et takstutvalg. I hvert fylke er det videre et fylkesskattekontor og en fylkesskattenemnd. De sentrale ligningsmyndighetene består av Skattedirektoratet og Riksskattenemnda.

Hovedtrekkene i skattebetalingsordningen

Skatteoppkreveren har ansvaret for innkrevingen av den skatt på formue og inntekt som etter den alminnelige skattelovgivning skal fastsettes etter utgangen av inntektsåret. Reglene om plikt til svare inntekts- og formuesskatt er gitt i skatteloven av 26. mars 1999. Loven inneholder regler for hvem som er skattepliktig, hva som skal regnes som skattbar formue og inntekt, regler om fradrag i inntekt og skatt med videre.

Regler om selve utligningen av skatten, herunder om ligningsmyndighetenes organisering, er gitt i ligningsloven (lov om ligningsforvaltning av 13. juni 1980).

Skatteoppkreveren er videre tillagt ansvaret for innkrevingen av avgiftene til folketrygden: Trygdeavgift og arbeidsgiveravgift. *Trygdeavgiften* fastsettes etter ligningslovens bestemmelser (i prosent av personinntekt etter skatteloven § 12-2) og tas med ved fastsettelsen av skattyters forskuddsskatt eller forskuddstrekk. Differansen mellom det som er innekket på forskuddsstadiet og endelig utlignet avgift kreves inn eller utbetales sammen med ordinær restskatt eller tilgodebeløp ved skatteavregningen. *Arbeidsgiveravgiften* er arbeidsgiverne selv pålagt å beregne, men ligningsmyndighetene kan fastsette avgiften dersom arbeidsgiveren ikke inngir de pålagte oppgaver eller dersom oppgavene er uriktige eller ufullstendige.

De nærmere regler for hvordan betalingen av de ovennevnte skattene og avgiftene skal skje, reguleres av skattebetalingsloven med tilhørende forskrifter. Som det vil fremgå, etablerer loven et system som tar sikte på å sikre at hele eller deler av den skatt som forventes utlignet, innbetales *før* ligningen finner sted.

Forskuddspliktige skattytere

Lønnsinntakere, pensjonister, selvstendig næringsdrivende og andre personlige skattytere tilhører den kategori skattepliktige som er forskuddspliktige. Disse plikter i henhold til skattebetalingslovens bestemmelser å betale forskudd på skatt i det kalenderår da inntekten opptjenes. Forskuddet betales i form av forskuddstrekk, som foretas av vedkommendes arbeidsgiver, eller i form av innbetaling av forskuddsskatt.

Godtgjørelse for arbeid eller oppdrag som ikke er utført som ledd i selvstendig næringsvirksomhet, skal det foretas forskuddstrekk i. Den som betaler ut en ytelse som er gjenstand for forskuddstrekk, er pliktig til å foreta forskuddstrekk i ytelsen av eget tiltak. Utbetaleren er dermed tillagt oppgaven som skatteinnkrever for det offentlige i disse tilfellene.

Forskuddstrekket skal beregnes enten etter trekkstabeller eller med en bestemt prosent av trekkgrunnlaget, avhengig av det skattekort som utstedes før årets begynnelse. For fastsettelsen av forskuddstrekket gjelder at det skal fastsettes slik at det beløp som trekkes i løpet av året, sammen med eventuell forskuddsskatt, så vidt mulig skal svare til den skatt som forventes å ville bli utlignet for den skattepliktige for vedkommende inntektsår. Skattebetalingsloven legger ansvaret for oppgavene i forbindelse med utskrivning av forskuddstrekk til ligningssjefen. I praksis utføres oppgavene maskinelt i Skattedirektoratet, som også står for utsendelsen av skattekortene til den enkelte skattyter.

Forskuddstrekket gjennomføres ved at arbeidsgiveren beregner trekkbeløpet og holder dette igjen ved oppgjøret med den ansatte. De beløp som er trukket i forskuddstrekk tilhører skatte- og avgiftskreditorene og skal holdes innsatt på en særskilt bankkonto, såkalt «skattetrekkskonto». Alternativt kan det stilles en bankgaranti for trekkansvaret eller skattetrekkskontoen kan til enhver tid holdes på et nivå som dekker det løpende trekkansvaret.

Arbeidsgiveren skal 6 ganger i året sende oppgjør for forskuddstrekket i de to foregående månedene til skatteoppkreveren i kommunen. I forkant

av innbetalingen skal arbeidsgiveren, senest den 8. i de respektive månedene, innsende oppgave over forskuddstrekket. I oppgaven er forskuddstrekket spesifisert kommunevis, men ikke for den enkelte ansatte som trekket refererer seg til.

Arbeidsgiveravgiften, som arbeidsgiveren skal betale av lønn og annen godtgjørelse for arbeid og oppdrag i og utenfor tjenesteforhold, beregnes og innberettes på den samme oppgaven som forskuddstrekket. Fristene for innbetaling av arbeidsgiveravgift er også de samme som for forskuddstrekk.

Brudd på plikten til å foreta forskuddstrekk er forbundet med ansvar for arbeidsgiveren, både økonomisk og strafferettslig. Det økonomiske ansvaret fremgår av skattebetalingsloven § 49, hvor det slås fast at den som er pliktig til å gjennomføre forskuddstrekk, «er overfor det offentlige ansvarlig» for at trekk blir foretatt og oppgjør gitt. Beløp som arbeidsgiver gjøres ansvarlig for på denne måten, kan inndrives mot ham direkte, gjennom utlegg eller trekk i lønn.

Straffeansvaret for brudd på plikten til å gjennomføre forskuddstrekk følger av skattebetalingsloven § 51, hvor det slås fast at den som «forsettlig eller ved grov uaktsomhet unnlater å foreta eller

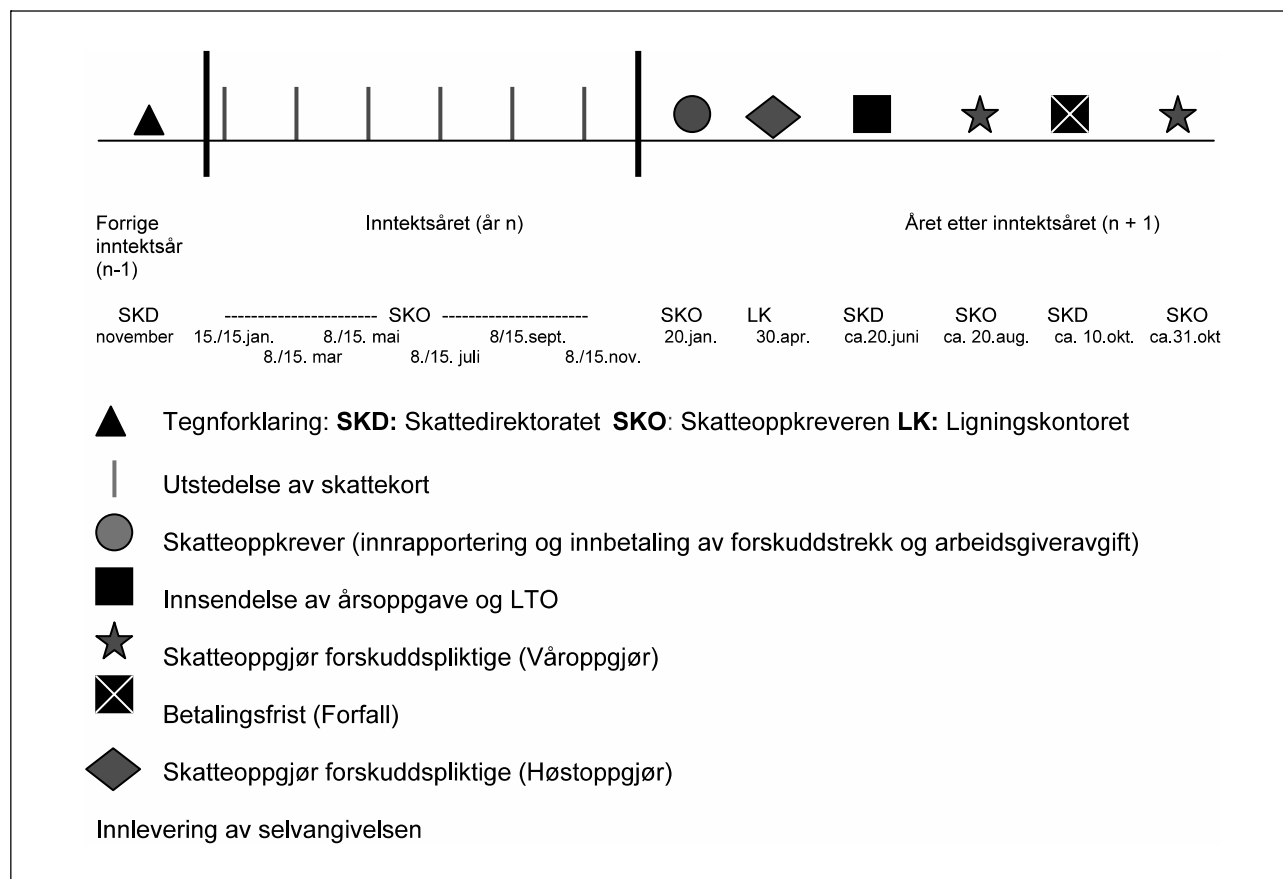
sørge for at det blir foretatt beregning og trekk» kan straffes med bøter eller fengsel i inntil 6 måneder.

Av formue og inntekt som det ikke blir foretatt forskuddstrekk i, skal det betales forskuddsskatt.

Forskuddsskatten utskrives normalt før inntektsårets begynnelse. Loven legger ansvaret for utskriving av forskuddsskatten til ligningssjefen, mens utskrivingen i praksis også her skjer maskinelt i Skattedirektoratet. Grunnlaget for utskrivingen er formuen og inntekten ved siste ligning, og forskuddsskatten skal så vidt mulig fastsettes til det beløp som skatten for det påfølgende år må ventes å ville utgjøre, ut fra de skattesatser og nærmere regler som skal gjelde for vedkommende år. Videre skal det tas hensyn til beløp som må forventes dekket gjennom forskuddstrekk, dersom den skattepliktige også har inntekt som det gjennomføres forskuddstrekk i.

Forskuddsskatten forfaller til betaling i fire like store terminer, 15. mars, 15. mai, 15. september og 15. november i inntektsåret.¹

1. Forskuddsskatt under kr 1000 forfaller i sin helhet til betaling 15. mai.



Figur 5.2 Skattebetaling – personlig skattytere

Når ligningen er gjennomført, og skatten er beregnet, skal det skje en avregning av forskuddstrekk og forskuddsskatt i den skatt som er utlignet. I henhold til avregningsreglene² er det skatteoppkreveren som skal foreta avregningen. I praksis skjer dette i dag i dataavdelingen i Skattedirektoratet, som kjører avregningen for alle landets skattytere maskinelt.

Dersom utlignet skatt *overstiger* det forskuddstrekk og den forskuddsskatt som er godskrevet den skattepliktige, oppstår det restskatt. Restskatten tillegges renter etter nærmere satser fastsatt i forskrift.

Restskatten forfaller til betaling tre uker etter at utlegging av skattelistene er kunngjort, likevel tidligst 20. august i ligningsåret. Er restskatten på kr 1 000 eller mer, forfaller den til betaling i to like store terminer, med første forfall tre uker etter utlegg av skattelistene, dog tidligst 20. august, og annet forfall fem uker senere.

Dersom utlignet skatt utgjør et *mindre* beløp enn det forskuddsbeløp som er godskrevet skattyteren, blir den overskytende delen å frafalle. Er den del av skatten som blir å frafalle helt eller delvis betalt, skal beløpet tilbakebetales til skattyteren. Skattyter som får tilgodebeløp ved avregningen har krav på renter etter nærmere regler som er fastsatt i forskrift.

I figur 5.2 er det gitt en skjematisk oversikt over hvordan skattebetalingen forløper for personlige skattytere, fra utstedelse av skattekort til innbetaling av restskatt.

Etterskuddspliktige skattytere

Aksjeselskaper og andre juridiske personer som er positivt angitt i skattebetalingsloven § 2, er fritatt fra plikten til å betale skatten i løpet av inntektsåret. Disse skattyterne skal således betale skatten sin året *etter* inntektsåret og benevnes derfor som «etterskuddspliktige skattytere».

Også for de etterskuddspliktige skattyterne gjelder at skatten skal betales dels før og dels etter at ligning er foretatt. Den del av skatten som skal betales før ligning er foretatt, kalles for denne gruppen for forhåndsskatt.

Forhåndsskatten skal betales i to terminer med forfall 15. februar og 15. april. For utskriving av forhåndsskatt gjelder at hver termin som hovedregel skal settes lik en tredjedel av den utlignede skatt ved siste ligning. Utskrivingen skjer maskinelt i Skattedirektoratet.

Etter at ligning er foretatt og det er klart hvor mye den etterskuddspliktige skal betale i skatt for det foregående år, vil differansen mellom dette og det som er utskrevet som forhåndsskatt, fremkomme som resterende skatt. Den resterende skatten forfaller til betaling 3 uker etter at utleggingen av skattelistene er kunngjort.

Dersom resterende skatt overstiger en tredjedel av utlignet skatt, skal den skattepliktige betale renter av denne differansen etter nærmere regler fastsatt i forskrift.

Dersom utskrevet eller innbetalt forhåndsskatt er større enn utlignet skatt, skal overskytende del av den utskrevne forhåndsskatten frafalles. Den del av det frafalte beløp som er innbetalt, skal tilbakebetales til skattyteren. Er den innbetalte forhåndsskatten større enn to tredjedeler av utlignet skatt, har skattyter krav på rentegodtgjørelse på dette.

Regnskapsføring og fordeling

Føring av skatteregnskapet er en av hovedoppgavene som inngår i skatteoppkreverfunksjonen.

Skatteregnskapet kan defineres som et system for registrering, bearbeiding og kommunikasjon av informasjon angående den enkelte skatte- eller avgiftspliktiges

- innbetalinger av skatter og avgifter
- betalingsforpliktelser vedrørende skatter/avgifter, eventuelt beløp til gode

Skatteregnskapet kan videre ses på som et hjelpemiddel som skal frembringe:

- riktig fordeling av løpende skatte- og avgiftsbetalinger mellom skattekreditorene (kommune, fylkeskommune, stat og folketrygd)
- skatte- og avgiftsdata på aggregert nivå som grunnlag for økonomisk planlegging i kommuner, fylkeskommuner og i staten
- data til bruk i innfordringsarbeidet
- datagrunnlag for kontroll

Skatteregnskapet skal avlegges som halvårsregnskap pr. 30. juni og 31. desember. Regnskapene skal fordeles til blant annet kommunen, kommune-revisjonen og skattefogden i fylket, som igjen for-deler videre til Riksrevisjonen. Skatteoppkreveren skal også ved utgangen av hver måned gi oppgjør for netto fordelte innbetalinger til skattefogden i fylket, fylkeskassereren og kommunen. Dette kalles månedsoppgjør. Sammen med månedsoppgjøret sendes en saldobalanse og hovedbok. Både halvårsregnskapet, månedsoppgjøret og saldoba-

2. Forskrift 30. april 1958 nr. 9990 om gjennomføring av avregning.

lansen skal være revidert og underskrevet av kommunerevisor.

Skatteregnskapet føres i skatteregnskapssystemet som brukes av alle kommuner med unntak av Oslo, som har eget skatteregnskap. Det er i dag to driftssentraler som drifter skatteregnskapet.³ Skatteregnskapssystemet eies av staten ved Finansdepartementet og forvaltes av Skattedirektoratet.

- Skatteregnskapssystemet omfatter rutiner for
- føring av hovedbok
 - føring av mellomværende med skattytere i kommunen
 - beregning av forsinkelsesrenter
 - tilknytning til/grensesnitt mot FLT-rutinen for terminoppgaver/beregningsoppgaver og engangskreditering
 - tilknytning til/grensesnitt mot forskuddsuttskriving, avregning og klagebehandling

Systemet er innrettet slik at det gir skatteoppkreveren daglige og periodiske rapporter for å gjennomføre arbeidet med bokføring, kontroll og innfordring.

Skatteregnskapets registre

Skatteregnskapet inneholder register over alle aktører i kommunen, både arbeidsgivere som skal betale forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift, og skattytere som er skattepliktige til kommunen.

Skatteoppkreveren å jourholder registeret over innenby(gd)s arbeidsgivere (dvs. arbeidsgivere i egen kommune) og utenby(gd)s arbeidsgivere med arbeidstakere med påleggstrekk til kommunen. Ajourholdet skjer delvis manuelt. Dette registeret danner grunnlag for skriving av innbetalingskort, oppfølging av innsending av oppgaver og innbetaling av forskuddstrekk, arbeidsgiveravgift og eventuelt påleggstrekk.

Register over skattyterne tilhørende kommunen hentes fra skattemantallene for henholdsvis forskuddspliktige skattytere og etterskuddspliktige skattytere. Dette skjer automatisk ved at skatteregnskapet har et grensesnitt mot disse mantallene. Dette danner grunnlag for etablering av krav og oppfølging av innbetaling vedrørende forskuddsskatt, forhåndsskatt, restskatt og resterende skatt.

Etablering av krav

Før inntektsårets begynnelse foretar ligningskontoret utskriving av

- skattekort for lønnstakere for beregning av forskuddstrekk
- forskuddsskatt for forskuddspliktige skattytere
- forhåndsskatt for etterskuddspliktige skattytere

Skattekortopplysningene legges inn i skatteregnskapet (til bruk i blant annet kontrollsammenheng), men det skjer ingen oppdateringer av eventuelle endringer i løpet av året. Utskrevet forskuddsskatt og forhåndsskatt overføres på fil fra Skattedirektoratet til skatteregnskapssentralene ved inntektsårets begynnelse og legges automatisk inn i skatteregnskapet. Det samme skjer ved senere endringer i utskrevet forskuddsskatt og forhåndsskatt. Ved endringer skrives ny forskuddsskatteseddel i skatteregnskapet.

Krav vedrørende forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift og eventuelt påleggstrekk, etableres når arbeidsgiver sender oppgave over henholdsvis foretatt forskuddstrekk, beregnet arbeidsgiveravgift og foretatt påleggstrekk. Oppgave over forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift sendes for en stor del maskinelt til skatteregnskapssentralene (diskett m.v.) og leses automatisk inn i skatteregnskapene.⁴ Manuelle oppgaver (på papir) må registreres av skatteoppkreveren. For oppgjørliste for påleggstrekk er det ikke maskinelle rutiner; alle oppgaver må registreres av skatteoppkreveren.

Krav på restskatt og resterende skatt etter avregning overføres på fil fra Skattedirektoratet og legges inn i skatteregnskapet.

Avregning og krav

Forskuddstrekk fra registrerte lønns- og trekkoppgaver, innbetalt og utskrevet forskuddsskatt, samt innbetalt tilleggsforskudd plukkes ut fra skatteregnskapet og sendes Skattedirektoratet. Etter kjøring mot skatteberegningen sendes det fil til skatteregnskapssentralene, der avregningsresultatet leses inn i skatteregnskapet.

For skattytere med tilgodebeløp kjøres oppdekking (motregning) av restanser i egen kommune samt innmeldte restanser fra andre kommuner. Videre kjøres motregning mot andre innmeldte krav, slik som bidragsgjeld, restanser på merverdi-

3. Om lag 170 kommuner drifter sitt skatteregnskap ved Ergo Ephorma, mens de resterende (bortsett fra Oslo) om lag 260 kommuner, drifter sitt skatteregnskap ved IBM.

4. Kemnerkontorene i Oslo og Bergen har utviklet løsninger for elektronisk innberetning av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift.

avgift og motorvognavgift. Det blir deretter produsert en datafil for overføring av tilgodebeløp til konto eller for produksjon av utbetalingskort for skatt til gode.

Krav på restskatt legges inn i skatteregnskapet for oppfølging av innbetaling.

Dersom det oppstår endringssaker, for eksempel etter gjennomført klagebehandling, kjøres disse maskinelt for inntil 10 år tilbake i tid, og resultatet legges automatisk inn i skatteregnskapet. Det tas da hensyn til endringer i forskudd og tidligere inn- og utbetalte beløp. Systemet foretar automatisk beregning av renter ved kjøring av endringssaker.

Innbetalt og utskrevet forhåndsskatt og innbetalt tillegg til forhåndsskatt overføres til Skattedirektoratet. Etter kjøring av skatteberegning og avstemming oversendes fil til skatteregnskapssentralene. Resterende skatt legges så inn i skatteregnskapet. Det produseres deretter innbetalingskort for skattytere med resterende skatt og fil for produksjon av utbetalingskort for de med skatt til gode.

Ved kjøring av endringssaker for etterskuddspliktige skattytere finnes det ikke maskinell håndtering i dagens skatteregnskap. Resultatet oversendes skatteoppkrever som manuelt må beregne nytt resultat, ta hensyn til tidligere inn- og utbetalinger og beregne renter, for så manuelt å legge resultatet inn i skatteregnskapet.

Håndtering av innbetalinger

Innbetalingskort for arbeidsgiveravgift, forskuddstrekk, påleggstrekk og forskuddsskatt fremstilles terminvis i skatteregnskapssystemet. Innbetalingskort for forhåndsskatt blir fremstilt for to terminer ved utskriving av forhåndsskatt. Innbetalingskort for restskatt/resterende skatt blir automatisk fremstilt av systemet ved ligning/avregning. Det samme skjer for restanse forskuddsskatt.

Innbetalingskort for forsinkelsesrenter for arbeidsgiveravgift, forskuddstrekk og påleggstrekk fremstilles automatisk daglig. Innbetalingskort for forsinkelsesrenter ved for sent innbetalt forskuddsskatt fremstilles automatisk ved avregning når kommunene har angitt utleggsdato. Innbetalingskort for forsinkelsesrente for restskatt blir automatisk fremstilt ukentlig når konto går til null. Innbetalingskort ved purring på skattyter fremstilles automatisk i forbindelse med at skatteoppkreveren bestiller varselblankett.

Alle ovenstående innbetalingskort er utfylt for optisk lesing hos betalingsformidler.⁵ For å få optimal utnyttelse av optisk lesing, fremstilles og

utsendes innbetalingskort for arbeidsgiveravgift, forskuddstrekk, påleggstrekk og forskuddsskatt terminvis. For alle skattearter som er nevnt i innledningen til dette avsnittet, inneholder blanketene også kundeidentifikasjonen og terminangivelse, men det er bare innbetalt arbeidsgiveravgift, forskuddstrekk og påleggstrekk som er undergitt terminvis kontroll i systemet. Ved å sende disse innbetalingskortene ut terminvis, sikrer skatteoppkreveren seg at innbetalingskort med riktig terminangivelse blir benyttet.

Innbetalingskort fremstilles i henhold til innmeldte koder i de tidligere nevnte navneregistrene.

Innbetaling via betalingsformidler

Hver kommune har en bankkonto for skatt knyttet til skatteregnskapet. Arbeidsgivere og skattytere kan innbetale skatt og avgift til denne kontoen ved bruk av tilsendt betalingskort. Fra og med våren 2002 kan innbetalinger også foretas elektronisk ved bruk av nettbank. Alle innbetalinger foretatt i bank eller på postkontor, ved bruk av betalingskort eller elektroniske betalinger, blir maskinelt overført til kommunens bankkonto for skatt, og innbetalingsopplysninger blir automatisk lagt inn i skatteregnskapets reskonto.

Betalingsformidler leser optisk innbetalingskort som er forhåndsutfylt av edb-systemet med skrifttyper som er godkjent, når innbetalinger har skjedd ved postkontor eller bank. Når kontofører leser innbetalingsblankettene, blir disse etterkodet med det innbetalte beløp. Samtlige innbetalingskort etterkodes med virkelig innbetalingsdato. Betalingsformidler mottar også innbetalinger elektronisk og overfører dataene samlet på fil til skatteregnskapssentralen, som igjen legger dataene inn i de respektive skatteregnskap.

Innbetalingstransaksjoner som ikke inneholder tilstrekkelige opplysninger til oppdatering av reskonto (feil KID – såkalte «rejects»), blir godskrevet bankkonto for skatt, men må viderebehandles manuelt av skatteoppkrever for at bokføring kan skje korrekt i skatteregnskapet. Dette kan være en tidkrevende og til dels vanskelig oppgave, og det arbeides aktivt med å få antallet slike innbetalinger så lavt som mulig (bl.a. ved krav til bruk av KID på elektroniske betalinger).

Skattytere og arbeidsgivere kan også velge å betale skatt og avgift kontant til skatteoppkreverens kontor. Slike innbetalinger må føres manuelt i

5. For tiden DnB i henhold til avtale inngått mellom DnB og Skattedirektoratet av 14.12.2001

regnskapet, og innbetalingene skal daglig overføres til kommunens bankkonto for skatt.

Skatteoppkreveren vil daglig motta kontoutskrift fra betalingsformidler. Innbetalingene som fremkommer på kontoutdraget, er sortert etter arkivkoder, som er definert fra bankens side.

Konto for skatt skal avstemmes daglig. Sentralen mottar daglig datafil over innbetalinger fra betalingsformidler. Innholdet i datafilen blir lest og postert automatisk av datasentralene mot reskontroregisteret og betalingskontiene. Dette dokumenteres i form av daglige innlesningslister.

Oppfølging av manglende innbetalinger

Med utgangspunkt i skatteregnskapets reskontroføringer skal det settes i verk oppfølgingstiltak ved manglende betaling. Systemet har rutiner for utsendelse av betalingspåminnelse, ulike varsler og utferdigelse av forslag til nedleggelse av påleggstrekk. Mange av innfordringstiltakene må imidlertid skatteoppkrever iverksette og gjennomføre som manuelle rutiner, ved siden av skatteregnskapet. Imidlertid er det laget et system for oppfølging av restanser og innfordringstiltak knyttet mot disse i det såkalte tiltakskodesystemet (se nedenfor).

Tiltakskodene skal hjelpe saksbehandler til en aktiv og enkel oppfølging av skatterestanser. De innmeldte tiltakskodene gir opplysninger om hvilke tiltak som er satt i verk, og hvilket tiltak som er det aktive i innfordringen. Det er sist innmeldte tiltak som er det aktive. Samtidig er det knyttet forskjellige behandlingsregler til de enkelte tiltakskodene. Knytningen mellom den aktive tiltakskoden og dens behandlingsregel gir mulighet til en del forskjellige oppslag på ett oppfølgingsbilde i skatteregnskapet. Korrekt og effektiv bruk av denne type oppslagsbilde gir saksbehandleren god oversikt over restansene og en effektiv oppfølging av dem.

I tillegg til at de innmeldte tiltakskodene identifiserer hvilke tiltak som er iverksatt, skal tiltakskodene også gjøre innfordringen mer effektiv. Når tiltakskodene ligger standardisert med tilknytning til behandlingskoder, gir dette mulighet for den enkelte saksbehandler å få listet opp opplysninger om status i innfordringsarbeidet, og hvilke tiltak som må følges opp med eventuelle nye tiltak.

Oppgjør av skatteregnskapet

Månedsoppgjøret foretas automatisk av datasentralen den første virkedag i påfølgende måned. De obligatoriske rapportene, («Side 1 – månedsopp-

gjør», «månedsoppgjøret», «saldobalanse» og «kontoutskrift hovedbok») produseres uten forutgående bestilling.

Fordelingsoppgjøret posteres automatisk på bakgrunn av siste måneds innbetalinger og fordelingsprosenter. Dette avkviktes på egen innlesningsliste.

Skatt innbetalt til skatteoppkreveren skal fordeles mellom skattekreditorene; kommune, fylkeskommune, stat og folketrygden.

I skatteoppgjøret til den enkelte skattyter spesifiseres skatten i form av kommuneskatt til bostedskommunen, kommuneskatt til eventuelle andre kommuner, fylkesskatt, fellesskatt til staten, toppskatt til staten samt trygdeavgift. Når et skattebeløp innbetales til skatteoppkreveren – enten det er forskuddstrekk, forskuddsskatt, forhåndsskatt, tilleggsforskudd eller restskatt eller resterende skatt – er beløpet ikke spesifisert på de ulike skattene som det inneholder. Det er derfor fastsatt regler i skattebetalingsloven kapittel VIII, med tilhørende forskrifter, om hvordan de innbetalte beløp skal fordeles mellom skattekreditorene.

Den nevnte fordelingen av innbetalte skatte- og avgiftsbeløp skal som hovedregel foretas i månedlige fordelingsoppgjør. På visse vilkår kan det utbetales forskudd på månedsoppgjør.

Skattedirektoratet skal innen utgangen av januar beregne foreløpige fordelingstall (i prosent) for henholdsvis forskuddspliktige og etterskuddspliktige skattytere for et inntektsår på grunnlag av forhåndsberegning av skatter og avgifter på skattyterne i den enkelte kommune. De foreløpige fordelingstallene skal brukes ved fordeling av inngått forskudd på skatt og medlemsavgift til folketrygden inntil korrigerte fordelingstall foreligger.

Når ligningen i første instans av forskuddspliktige skattytere er lagt ut i alle kommuner, skal Skattedirektoratet beregne korrigerte fordelingstall for den enkelte kommune. Ved beregningen skal ligningsresultatet korrigeres med rettelser foretatt før beregningsdatoen.

Etter utgangen av året etter ligningsåret skal Skattedirektoratet beregne endelige fordelingstall for inntektsåret.

Datasentralen foretar maskinell å jourføring av nye/endrede fordelingstall fra Skattedirektoratet, mens skatteoppkreveren, ligningssjefen og skattefogden mottar skriftlig melding om nye/endrede fordelingstall. I tillegg sendes attestert oppgave direkte til kommunerevisjonen.

Skatteregnskapet foretar den første virkedag i ny måned, på grunnlag av fordelingstallene, en fordeling mellom skattekreditorene av skatte- og avgiftsbeløp som er innbetalt i løpet av den siste

måneden. Månedsoppgjøret sendes skattefogden og kommunen innen den 10. i den påfølgende måned. Når månedsoppgjøret avgis, skal skatteoppkreveren overføre statens og folketrygdens andel til skattefogden, fylkeskommunens andel til fylkeskommunen samtidig som kommunens andel overføres til kommunen.

Ved hvert månedsoppgjør i inntektsåret og første halvdel av ligningsåret skal det holdes tilbake en bestemt prosent av forskuddstrekk og forskuddsskatt som er innbetalt i månedens løp, såkalt marginavsetning. Det beløpet som holdes tilbake, blir stående på konto for skatt og skal helt eller delvis brukes til oppgjør med skattytere som har betalt for mye forskudd etter avregningen foretatt innen utløpet av ligningsåret. Datasentralen legger automatisk inn minimum 8 prosent, men kommunen skal gi beskjed om ønsket prosentsats til skatteregnskapssentralen. Etter retningslinjer fastsatt av Finansdepartementet skal marginprosenten være mellom 8 og 12 prosent.

Når Skattedirektoratet beregner nye fordelingsprosjenter, blir disse automatisk lagt inn i Skatteregnskapet og omfordelingen blir postert automatisk i regnskapet.

Datasentralen produserer automatisk halvårsregnskap pr. 30. juni og 31. desember med de der til pålagte restanselister. Skatteregnskapet skal gjøres opp pr. 30. juni og 31. desember etter at fordelingsoppgjørene for henholdsvis juni og desember er bokført og saldobalansen for disse månedene er satt opp.

På grunnlag av de bokførte og avstemte halvårsoppgjørene skal det på fastsatt skjema settes opp regnskap for vedkommende halvår. Halvårsregnskapene avlegges som frittstående regnskaper.

Rutinen for forenklet lønnsinnberetning og trekkoppgjør

Rutinen for forenklet lønnsinnberetning og trekkoppgjør (FLT-rutinen) er et sidesystem til skatteregnskapet. Rutinen benyttes for registrering av Terminoppgave for forskuddstrekk/Beregningsoppgave for arbeidsgiveravgift og Lønns- og trekkoppgave fra arbeidsgivere. Oppgavene kommer dels som maskinelle oppgaver og dels som papirbaserte oppgaver som skatteoppkreveren må registrere. Oppgavene overføres til skatteregnskapets lønns- og trekkoppgaveopplysninger etter at de er lagt inn i Skattedirektoratets landsdekkende lønns- og trekkoppgaverregister.

Rutinen beregner også fordeling mellom kommunene av innbetalt forskuddstrekk. Arbeidsgiverne betaler nemlig samlet forskuddstrekk til sin

kontorkommune, uavhengig av hvor de enkelte lønnstakere er skattepliktige. Denne fordeling skjer hver måned og etter utgangen av inntektsåret. Resultatet av fordelingen legges inn i skatteregnskapet.

Saksbehandlingssystemer

Dagens skatteregnskapssystem inneholder ikke støtte til saksbehandlingen i innfordringsarbeidet utover det som er nevnt ovenfor (varsler, tiltakskodesystemet med mer). Driftssentralene for skatteregnskapet har imidlertid utviklet hver sine saksbehandlersystem til bruk i innfordringsarbeidet. Disse tilbys kommunene som et tillegg til skatteregnskapet. Oslo kemnerkontor har dessuten utviklet sitt eget saksbehandlingssystem.⁶ Felles for disse systemene er at de tilbyr støtte til saksbehandling utover det som ligger i selve skatteregnskapssystemet. I tillegg til saksbehandlingsstøtte for innfordringsarbeidet har disse systemene også støtte vedrørende behandling av søknader om ettergivelse og nedsettelse av skatt. Systemene har, med utgangspunkt i skatteregnskapets reskontro og arbeidsliste, oppfølging av enkeltsaker med varsel om neste steg i en tiltaksrekke. Videre lager systemene utkast til dokumenter som er nødvendige i forbindelse med de ulike innfordringstiltak med videre. Alle systemene har direkte kommunikasjon med skatteregnskapet, med automatisk oppdatering av reskontro og tiltakskodesystemet.

Arbeidsgiverkontroll

Arbeidsgiverne er tillagt en svært viktig rolle i vårt skattebetalingssystem. Gjennom reglene i skattebetalingsloven, folketrygdloven og ligningsloven er de pålagt å innfordre og innbetale over halvparten av det samlede skatte- og avgiftsproveny for skattemyndighetene.

At arbeidsgiverne overholder sine plikter, er således en meget viktig forutsetning for vår gjeldende skattebetalingsordning, og i de tilfeller arbeidsgiver enten innberetter feil grunnet manglende kunnskap om regelverket, bevisst innberetter feil beløp eller unnlater å innberette beløp, vil det kunne få konsekvenser for en (som oftest)

6. IBM har utviklet Skatt 2000 som benyttes av relativt mange IBM-kommuner.

ErgoEphorma har utviklet ISAK som benyttes av ca. 25 kommuner. I tillegg tilbyr ErgoEphorma SKRIFT som er et system for maskinell produksjon av dokumenter i saksbehandlingssarbeidet. Dette systemet er noe enklere enn ISAK og benyttes i dag av ca. 130 kommuner.

uskyldig tredjepart, nemlig arbeidstaker, så vel som for skatteinngangen og konkurransesituasjonen i vedkommende bransje.

Nedenfor gjennomgås først formål, definisjoner og hjemmelsgrunnlag for arbeidsgiverkontrollen. Derneft omtales arbeidsgiverkontrollen i forhold til den kontroll som foretas av ligningskontorene og fylkesskattekontorene. Så foretas det en nærmere beskrivelse av arbeidsgivers plikter, mens selve kontrollarbeidet er beskrevet til slutt.

Formål, definisjoner og hjemmelsgrunnlag

Formålet med arbeidsgiverkontrollen er å påse og sikre at skattetrekk (herunder påleggstrekk) og arbeidsgiveravgift blir beregnet, oppbevart, innbetalt og innbetalt i samsvar med de til enhver tid gjeldende bestemmelser.

Arbeidsgiverkontroll er det etter dette vanlig å definere som «alle handlinger som tar sikte på å etterprøve arbeidsgivers plikter som arbeidsgiver etter ligningsloven, skattebetalingsloven og folketrygdloven på skatte- og avgiftsområdet».

Begrepet arbeidsgiver skal i denne sammenheng forstås som «den som selv eller ved fullmektig utbetaler lønn eller annen godtgjørelse eller ytelse som skal gjøres til gjenstand for forskuddstrekk eller kan gjøres til gjenstand for trekk etter pålegg», jf. skattebetalingsloven § 3 bokstav b.

Etter skattebetalingsloven § 47 nr. 1 er det skatteoppkreveren som i første rekke skal føre kontroll med at arbeidsgiverne utfører pliktene de er pålagt i loven eller i regler og forskrifter som er gitt med hjemmel i lov. Bokettersyn etter skattebetalingsloven § 47 kan imidlertid også foretas av skattefogden, kommunerevisjonen og Riksrevisjonen.

I Instruks for skatteoppkreverne med merknader fra 1. juli 2000 er det gitt nærmere regler om skatteoppkrevernes gjennomføring av arbeidsgiverkontrollen.

Kontroll utført av ligningskontoret og fylkesskattekontoret

Som nevnt ovenfor er formålet med arbeidsgiverkontrollen å etterprøve og påse at arbeidsgiver som sådan oppfyller sine plikter etter gjeldende lovverk; skattebetalingsloven, folketrygdloven, ligningsloven og regnskapsloven. Kontrollen begrenser seg således til en kontroll av lønnsområdet.

Skatteoppkreveren er imidlertid bare én av tre aktører som gjennomfører kontroll på skatte- og

avgiftsområdet. De skatte- og avgiftspliktige kan også bli gjenstand for kontroll fra henholdsvis ligningskontoret og fylkesskattekontoret. Til forskjell fra arbeidsgiverkontrollen, som er rettet mot vedkommende i egenskap av å være arbeidsgiver, er dette hovedsakelig kontroller rettet mot vedkommende som eget skatte- eller avgiftssubjekt, samt til de ansattes skattemessige forhold.

Arbeidsgivere som er merverdiavgiftspliktige, kan således bli gjenstand for merverdiavgifts kontroll fra fylkesskattekontoret. Kontrollen kan enten være en full regnskapskontroll, hjemlet i merverdiavgiftsloven §§ 46 og 47, eller begrense seg til en kontormessig kontroll av for eksempel innsendte merverdiavgiftsoppgaver.

Videre kan arbeidsgiver, i egenskap av å være skattesubjekt, bli gjenstand for lignings-/skattekontroll. Både ligningskontoret og fylkesskattekontoret utfører denne form for kontroll, hjemlet i ligningsloven § 4–10 og § 6–15. Kontrollformen kan også her gå fra en omfattende stedlig kontroll med full gjennomgang av regnskapene til en mer begrenset, gjerne kontormessig kontroll, av for eksempel skattyters selvangivelse med oppgaver.

Ligningskontoret og fylkesskattekontoret kan i forbindelse med de kontroller de utfører, også kontrollere områder som pr. definisjon kommer inn under betegnelsen arbeidsgiverkontroll, for eksempel lønns- og trekkoppgaveplikten og plikter i forbindelse med beregning og oppgjør av arbeidsgiveravgift.

Som et ledd i arbeidet med å styrke samarbeidet mellom de ulike aktørene på kontrollområdet ble det i 2001 innført en obligatorisk ordning med såkalt felles kontrollplan for fylkesskattekontorene, ligningskontorene og skatteoppkreverne.

Fylkets felles kontrollplan utarbeides under faglig ledelse av fylkesskattekontoret, i samråd med skattefogdkontoret og i samarbeid med ligningskontorene og skatteoppkreverkontorene.

Hensikten med utarbeidelsen av felles kontrollplan er primært å bidra til at kontrollvirksomheten i fylket styres ut fra felles prioriteringer, og bidra til at kontroller i fylket samordnes der dette er nødvendig og hensiktsmessig. Planen skal videre bidra til at kontrolloppgavene deles mellom de aktuelle aktørene på en hensiktsmessig måte, og at etaten har en samlet oversikt over planlagte og gjennomførte kontroller i fylket. Endelig har planen til hensikt å bidra til å øke informasjonsutvekslingen og samarbeidet mellom kontrollinstansene, både i forbindelse med planlegging så vel som gjennomføring av kontroller, samt å bidra til en kompetanseheving og økt kvalitet i kontrollarbeidet.

Nærmere om arbeidsgivers plikter

Når en ytelse (lønnsutbetaling) er gjenstand for forskuddstrekk, har arbeidsgiver plikt til å foreta forskuddstrekk i beløpet av eget tiltak. Påleggstrekk er derimot et innfordringstiltak, slik at arbeidsgiver vil bli underrettet særskilt om pålegget.

Forskuddstrekk og påleggstrekk gjennomføres ved at arbeidsgiver beregner trekkbeløpet og holder dette tilbake i oppgjøret med arbeidstakeren. Trekket skal foretas på det tidspunkt det oppstår adgang til å få ytelsen utbetalt. De trukne beløp tilhører skatte- og avgiftskreditorene, og beløpene skal holdes innsatt på særskilt bankkonto (skattetrekkkonto). Innsetting på skattetrekkkonto skal skje senest første virkedag etter utbetalingen. Alternativt kan det stilles bankgaranti for trekkansvar eller skattetrekkkontoen kan til enhver tid holdes på et nivå som dekker det løpende trekkansvar.

Arbeidsgiveren plikter etter hver lønnsutbetaling å gi arbeidstakeren dokumentasjon for foretatt trekk. Kvitteing for foretatt forskuddstrekk og påleggstrekk gis hver for seg for hver utbetaling. Etter inntektsårets slutt plikter arbeidsgiveren å gi arbeidstakeren dokumentasjon for det samlede forskuddstrekket for inntektsåret. Hvorvidt arbeidstaker i ettertid kan fremlegge dokumentasjon for foretatt, men ikke innbetalt trekk, vil være av stor bevismessig betydning i vurderingen av hvorvidt arbeidstakeren skal få godskrevet trekket ved avregningen.

Seks ganger i året skal arbeidsgiveren sende terminoppgave som viser forskuddstrekket i de foregående to måneder. Ved årets slutt skal arbeidsgiver sende oppgave over samlet trekk i året, i form av lønns- og trekkoppgave. Innen den 15. i måneden etter oppgjørsperioden skal trekket innbetales til skatteoppkreveren. Når det gjelder påleggstrekk skal det sendes oppgjørsliste for oppgjørsperioden, og fristen for å sende oppgjørsliste for oppgjørsperioden er den samme som fristen for innbetaling.

Arbeidsgiveren har videre en plikt til å beregne, innberette og betale arbeidsgiveravgift av ytelser som nevnt i folketrygdloven § 23-2, og skal foreta dette av eget tiltak. Innberetningen av arbeidsgiveravgiften skjer på samme terminoppgave som forskuddstrekket, og både innberetningen og innbetalingen følger de samme frister som gjelder for forskuddstrekket. Videre skal arbeidsgiveren etter utgangen av året sende årsoppgave for arbeidsgiveravgift til skatteoppkreveren. Oppgaven er en fellesblankett som også omfatter følgeskriv til lønns- og trekkoppgavene.

Alle som i løpet av et år har utbetalt lønn eller annen godtgjørelse, har som hovedregel plikt til å sende inn lønns- og trekkoppgaver. Under forutsetning av at ligningsmyndighetene ikke har holdbare opplysninger om annet, vil opplysningene som fremgår i lønns- og trekkoppgavene uten videre bli lagt til grunn ved ligningen og avregningen av skattyter. Det er følgelig helt avgjørende for riktig ligning og avregning at opplysningene som gis i lønns- og trekkoppgavene er korrekte.

For at ligningsbehandlingen i størst mulig grad skal kunne gjennomføres maskinelt, er det i lønns- og trekkoppgaven lagt opp til en kodeinndeling av de enkelte oppgavepliktige ytelsene. Kontroll av oppgavekvaliteten vil derfor være av stor betydning.

Når arbeidsgiveren leverer sin selvangivelse, skal han vedlegge en kontrolloppstilling over bokførte og innberettede beløp. Arbeidsgiver som er regnskapspliktig etter regnskapsloven av 17. juli 1998 nr. 56, plikter å føre lønnsregnskap som tilfredsstiller kravene i regnskapsloven med forskrifter. Arbeidsgiver som ikke er regnskapspliktig etter regnskapsloven skal, dersom han velger ikke å føre lønnsregnskap som tilfredsstiller kravene i regnskapsloven, føre lønnsliste som tilfredsstiller kravene i § 4 i forskrift 22. desember 1998 nr. 1263.

Arbeidsgiver plikter å gi de opplysninger som skatteoppkreveren anmoder om, og som er nødvendige for arbeidsgiverkontrollen. Det samme gjelder når skattefogden, kommunerevisoren eller Riksrevisjonen foretar arbeidsgiverkontrollen.

Etter folketrygdloven § 25-1 plikter den som er arbeidsgiver eller oppdragsgiver, å registrere seg i arbeidsgiverregisteret samt å registrere sine ansatte i arbeidstakerregisteret.

Kontrollen

Det er vanlig å dele arbeidsgiverkontrollen i kontormessig kontroll og stedlig kontroll (boketter-syn). Den kontormessige kontrollen baserer seg på opplysninger som er tilgjengelige for kontrolløren på skatteoppkreverkantoret. Denne form for kontroll innebærer derfor å påse at pliktige oppgaver og innbetalinger blir sendt innen de fastsatte frister, at det er overensstemmelse mellom terminoppgaver og årsoppgave, samt å avstemme innbetalinger mot oppgaver.

I motsetning til en kontormessig kontroll innebærer en stedlig kontroll at kontrolløren etterprøver arbeidsgivers bokføring for å undersøke om det er samsvar mellom bokføringen og innberetningen. Den stedlige kontrollen består også i å kontrollere om bokføringen er i overensstemmelse

med de faktiske forhold. Noen ganger begrenser man kontrollen slik at for eksempel bare utvalgte ytelser blir gjenstand for inngående prøving.

En taler gjerne om at det stedlige kontrollarbeidet består av tre faser. Første fase gjelder planleggingen. Skatteoppkreveren skal påse at det avsettes tilstrekkelig ressurser til å gjennomføre en forsvarlig kontrollvirksomhet, og skal legge planer for den årlige kontrollvirksomheten.

Skatteoppkreverens kontrollplan må tilpasses den felles kontrollplan for fylket som fylkesskattekontoret utarbeider i samråd med skattefogdkontoret og i samarbeid med ligningskontorene og skatteoppkreverkontorene, se foran.

I kontrollplanen, som evalueres fortløpende, fastsettes kriteriene for utvelgelse av kontrollobjekter. Målet for utvelgelsesprosessen er til riktig tid å plukke ut de mest egnede kontrollobjektene, det vil si å utarbeide en prioritert rekkefølge av kontrollobjekter som forventes å gi størst mulig kontrollverdi når en tar hensyn til avdekking, innkreving og preventiv virkning. Dette er planlegging av kontrollvirksomheten som sådan, og når det er bestemt hvem som skal kontrolleres, må kontrolløren innhente all relevant tilgjengelig informasjon om kontrollobjektet. De innhentede opplysningene vil vurderes og legges til grunn for en bokettersynsplan.

Kontrolløren bør sette opp en liste over forhold som han ønsker å få svar på fra arbeidsgiveren, og det bør også utarbeides en oversikt over hvilket materiale som ønskes fremlagt både før og under bokettersynet.

Når alle forberedelsene til kontrollen er ferdig, starter neste fase i kontrollarbeidet, som er selve gjennomføringen av ettersynet. Det normale vil være å varsle arbeidsgiveren på forhånd, slik at det kan oppnås enighet om tid og sted for ettersynet. Det bør opplyses om hvilket regnskapsmaterieell og andre dokumenter kontrolløren vil ha fremlagt under kontrollen. Stedlig kontroll bør så vidt mulig foretas på arbeidsgiverens kontor eller forretningssted, og regnskapskontrolløren kan kreve at arbeidsgiveren selv eller den som har ansvaret for regnskapsføringen skal være til stede under ettersynet.

Det skal foretas både en formell og en materiell kontroll. Hensikten med den formelle kontrollen er å vurdere om arbeidsgivers regnskapsføring er i overensstemmelse med formreglene i skattebetalingsloven, folketrygdloven, regnskapsloven og ligningsloven med tilhørende forskrifter. Den formelle kvaliteten vil dermed kunne gi en indikasjon på den materielle kvaliteten. Den materielle kontrollen innebærer avstemming, analyser og

beregninger. Kontrollen vil normalt avgrenses til risikoområder og til vesentlige forhold, og feil og mangler som oppdages under ettersynet vil kunne føre til behandlingsforslag.

Den siste fasen i kontrollarbeidet er etterarbeidet. Så snart som mulig etter ettersynet skal det utarbeides en skriftlig bokettersynsrapport som arbeidsgiver gis anledning til å kommentere. I de tilfeller der det er aktuelt å fastsette krav som følge av rapporten, skal rapporten oversendes ligningsmyndigheten for fastsettelse. Skatteoppkreveren har ikke selv kompetanse til å fastsette krav, bortsett fra gebyr for forsinkede eller ikke-leverte manuelle lønns- og trekkoppgaver. Skatteoppkreveren kan imidlertid gjøre gjeldende trekkansvar etter skattebetalingsloven § 49 på basis av de mangler som dokumenteres i en bokettersynsrapport.

Innkreving av skatt og avgift

Innkrevingsoppgaven er den tredje av de tre hovedoppgavene som tilligger skatteoppkreverfunksjonen. Arbeidsoppgavene består dels av oppgaver knyttet til frivillige eller rettidige innbetalinger, og dels av innfordring av misligholdte krav.

Frivillig innbetaling

Ved innbetaling av krav til skatteoppkreveren kan den skatte- og avgiftspliktige velge mellom å foreta betalingen til skatteoppkreverens kontor eller via bank til skatteoppkreverens konto. Skatteoppkreveren må som følge av dette ha en kassefunksjon for å betjene publikum som ønsker å betale skatt eller avgift enten kontant eller med sjekk på skatteoppkreverkontoret.

Det er også adgang til å foreta betaling til skatteoppkreveren elektronisk. Ved elektronisk betaling via bank må det oppgis kundeidentifikasjon (KID) samtidig med at betalingsoppdraget leveres betalers bank.

For øvrig vises det til punktet ovenfor om regnskapsføring og fordeling når det gjelder den nærmere håndtering av mottatte innbetalinger.

Generelt om oppgavene knyttet til innfordring av skatt og avgift

Dersom krav står uoppgjort etter forfall, skal det i henhold til skatteoppkreverinstruksen – instruks av 2. mai 2002 fastsatt av Skattedirektoratet – «uten unødig opphold settes i verk innfordringstiltak hjemlet i skattebetalingsloven og den alminnelige lovgivning vedrørende tvangsfullbyrdelse og sikring av misligholdte krav.»

Skatteoppkrevernes innfordringsarbeid reguleres dels av skattebetalingsloven med forskrifter og dels av lovgivningens generelle regler om tvangsinnfordring av og dekningsprioritet for krav, slik disse kommer til uttrykk i tvangsfullbyrdsloven, panteloven, konkursloven og dekningsloven.

Et særtrekk ved de krav som omfattes av skatteoppkrevernes innkreivingsansvar etter skattebetalingsloven, er at kravene er såkalt direkte tvangsgrunnlag for utlegg. Det betyr at kravene kan begjæres tvangsfullbyrdet uten at man først trenger å få fastslått kravets eksistens ved dom, kjennelse, rettsforlik eller lignende.

Videre kan skatteoppkreveren med hjemmel i skattebetalingsloven § 36 bemyndiges til å avholde forretning for utleggspant. Skatteoppkrevere som er tildelt slik kompetanse – gjerne kalt særnamsmannskompetanse – kan da selv avholde utleggsforretning til sikring av kravet uten å måtte gå veien om den ordinære namsmann.

Innfordringstiltak

Når det gjelder valg mellom ulike innfordringstiltak, er det fastslått i skatteoppkreverinstruksens § 4–1 at skatteoppkreveren skal «legge avgjørende vekt på tiltak som enkeltvis eller samlet bidrar til at oppgjør kan skje hurtig og effektivt, samtidig som det overfor skyldner blir utvist den hensynsfullhet og varsomhet som forholdene tillater».

Valget av innfordringstiltak vil etter dette kunne variere fra sak til sak, avhengig av forhold som kravets størrelse, skyldners inntekts- og formuesforhold, om skyldner har tatt kontakt med skatteoppkreveren for å forsøke å få til en løsning eller på annen måte har vist vilje til å gjøre opp for seg, og om skyldner har misligholdt andre krav.

Det første som normalt foretas i forhold til et krav som står ubetalt ved forfall, er at det sendes ut purring eller varsel. Det skjer vanligvis maskinelt et visst antall dager etter forfall. Etter tvangsfullbyrdsloven § 4–18 kan et særlig tvangsgrunnlag, slik som skattekrav, ikke begjæres tvangsfullbyrdet før det er gått to uker etter at saksøkeren har sendt skriftlig varsel til saksøkte. I dette varselet, som tidligst kan sendes på forfallsdagen, skal det gjøres oppmerksom på at fullbyrdelse vil bli begjært dersom kravet ikke betales.

Innenfor visse fullmakter kan skatteoppkreverne på forespørsel eller søknad fra skatte- og avgiftspliktige innvilge betalingsavtaler. Betalingsavtaler som inngås mellom skyldneren og oppkreveren, innebærer at oppkreveren forplikter seg til å unnlate visse innfordringstiltak som ellers kunne vært iverksatt i avtaletiden, mot at skyldner over-

holder nærmere bestemte vilkår. Avtalen skal ikke endre forfallstidspunktet for de krav som omfattes av avtalen eller begrense retten til å kreve renter. Betaling i henhold til avtalen kan skje ved et engangsbeløp eller avdragsvis til bestemte tidspunkter, normalt i like store månedlige avdrag. Et klart og fast opplegg sikrer muligheten for å fange opp tegn på at skyldneren ikke vil klare å oppfylle avtalen.

Et av grunnvilkårene for at et forslag til betalingsavtale skal kunne innvilges, er at tilbudet må gi en bedre dekning enn fortsatt innfordring. Dette vil være tilfelle dersom avtalen må antas å føre til en raskere nedbetaling av kravene enn hva en ville ha oppnådd ved å innfordre kravene ved for eksempel påleggstrekk, utlegg og tvangssalg overfor skyldneren, eller dersom midlene til oppfyllelsen av avtalen helt eller delvis stilles til rådighet for skyldneren av en tredjeperson.

Skatteoppkreveren kan med hjemmel i skattebetalingsloven § 33 og uavhengig av om han er bemyndiget med såkalt særnamsmannskompetanse eller ikke, inndrive krav ved trekk i lønn eller lignende ytelser etter reglene i dekningsloven § 2–7. Trekkpålegget, som sendes skyldners arbeidsgiver eller oppdragsgiver, kan utferdiges enten som et angitt beløp eller i prosent av den aktuelle godtgjørelsen som trekket gjelder. Arbeidsgiver eller oppdragsgiver blir økonomisk ansvarlig overfor skatteoppkreveren dersom trekket ikke gjennomføres eller innbetales. Adgangen til å benytte påleggstrekk begrenses av regler som skal sikre skyldneren midler til et rimelig livsopphold.

Dersom det er gitt pålegg om trekk for flere krav hos samme skyldner, og det som kan trekkes hos vedkommende ikke er tilstrekkelig til å dekke alle kravene, er det i dekningsloven § 2–8 gitt regler om prioriteten mellom de ulike kravene. De krav som skatteoppkreveren innkrever, er krav som tilhører kategorien «krav på skatt eller offentlig avgift» som har fortrinnsrett foran andre krav. Krav som begrunner seg i lovbestemt forsørgelsesplikt, krav på erstatning eller oppreisning for skade voldt ved en straffbar handling og krav på bøter, er imidlertid gitt prioritet foran skatte- og avgiftskravene.

Når det tas utleggspant for et krav, stiftes det en tvungen panterett for kravet i skyldners eiendeler. Utlegg kan tas i ethvert formuesgode som tilhører skyldneren på beslagstidspunktet, og som kan selges, utleies eller på annen måte omgjøres i penger. Saksøkeren kan deretter kreve tvangssalg (eller annen tvangsdekning) etter tvangsfullbyrdslovens regler, for ved det å få dekning, helt eller delvis, for sitt krav.

De skatteoppkrevere som er bemyndiget til å holde forretning for utleggspant, kan avholde slik utleggsforretning selv. Før en utleggsforretning avholdes, gjøres det undersøkelser i tilgjengelige registre og kilder med tanke på å finne formuesgoder som skyldner eier, og som er tjenlige objekter for utlegg. Register som rutinemessig sjekkes, er grunnboken, motorvognregisteret og løsøreregistret.

Skatteoppkrevere som ikke har bemyndigelse til å holde forretning for utleggspant, må begjære utlegg via det ordinære namsmannsapparatet.

Et utlegg i skyldnerens eiendeler gir bare en sikkerhet for kravet i skyldnerens eiendeler. Skal det oppnås dekning for kravet, må det begjæres tvangsdekning etter reglene i tvangsfullbyrdelsesloven overfor namsmannen eller tingretten, alt etter hva slags formuesgode det er tale om. Skatteoppkreveren er gitt myndighet til å begjære slik tvangsdekning.

I forbindelse med varsel om eller begjæring av tvangsdekning eller tvangssalg, skjer det ofte at skyldner kontakter skatteoppkreveren for å komme frem til en ordning der tvangssalg kan unngås, enten ved at han skaffer finansiering til nedbetaling av kravene, eller ved at det skjer et frivillig salg. Skatteoppkrever må da, i henhold til gjeldende fullmaktsgrenser, behandle det aktuelle forslaget fra skyldner. Motregning innebærer at to krav avregnes mot hverandre og faller bort i den grad de dekker hverandre. Skatteoppkreveren kan med hjemmel i skattebetalingsloven motregne i tilgodebeløp ved skatteavregningen til dekning av skyldnerens tidligere års skatterestanser eller restanser for forskuddsskatt for det løpende inntektsåret.

Videre hjemler skattebetalingsloven at skatteoppkreveren kan beslutte motregning overfor en fordring den skattepliktige har på staten, fylkeskommunen, kommunen eller folketrygdloven, forutsatt at fordringen er av den art at det er adgang til å ta utlegg i den, jf. skattebetalingsloven § 32 nr. 2. Skattebetalingsloven gir her skatteoppkreveren en utvidet motregningsadgang i forhold til det som ellers ville ha fulgt av alminnelige, ulovfestede motregningsregler.

Motregningen gjennomføres ved at skatteoppkreveren gir pålegg til den som skal foreta utbetalingen på vegne av henholdsvis stat, fylkeskommune eller kommune, om å overføre til ham det beløp som skal nyttes til dekning av skattekravet.

Det er etablert faste rutiner mellom skatteoppkreverne og skattefogdkontorene for motregning i merverdiavgift. Skattefogdkontorene oversender regelmessig lister over avgiftspliktige med merver-

diavgiftsrestitusjoner som skatteoppkreverne så sjekker mot sine saldoregistre. Dersom avgiftspliktige med merverdiavgift til gode skylder skatt, erklæres det så motregning fra skatteoppkreverens side. Videre er det etablert faste rutiner for skatteoppkrevernes motregning for skyldig skatt i produksjonstillegg som utbetales av Statens landbruksforvaltning. Utover dette vil det variere fra kommune til kommune hvilke rutiner som eksisterer for motregning i skyldners tilgodehavende fra henholdsvis kommune, fylkeskommune, folketrygd og stat.

Dersom skatteoppkreveren finner at en skyldner bør begjæres konkurs, kan han etter egen avgjørelse og uten spesiell fullmakt fremsette begjæring om konkurs for vedkommende skifterett (tingrett). Forut for en slik begjæring blir det som regel sendt et varsel til skyldner om at konkursbegjæring vurderes eller vil bli sendt, noe som i seg selv kan være tilstrekkelig til at en skyldner gjør opp for seg. En del skyldnere tar videre kontakt med skatteoppkrever etter at konkursbegjæringen er sendt tingretten og er blitt forkynt for ham, med tanke på å forsøke å få i stand en nedbetalingsavtale for kravene. Kommer en slik avtale i stand, tilbakekalles begjæringen.

Åpnes det konkurs i skyldnerens bo, avhenger det av skyldners økonomiske stilling samt av sammensetningen av gjelden om skatteoppkreveren får dekning for sine krav, og i tilfelle hvor stor. Dekningsloven gir i kapittel 9 regler om dekningsrekkefølgen for dekning av fordringen i konkurs. Skatteoppkreverens krav, med unntak av arbeidsgiveravgift, er i henhold til gjeldende regler fortrinnsberettigede krav av såkalt annen klasse. I dette ligger at kravene skal gis dekning etter såkalte massekrav og fortrinnsberettigede krav av første klasse, slik som lønnskrav, men før alminnelige krav.

Skatteoppkreverne er gjennom trekkanmeldelsesinstruksen – Instruks for anmeldelse til påtalemyndigheten for overtredelser på skattebetalingsområdet – fastsatt av Finansdepartementet 9. mai 1997, gitt kompetanse til å anmelde straffbare forhold på skattebetalingsområdet. Kompetansen gjelder både overtredelser av skattebetalingslovens straffebestemmelser i §§ 50–52 så vel som andre straffebestemmelser vedrørende underslag og lignende i forbindelse med sikring, betaling og innkreving av midler etter skattebetalingsloven. Instruksen fastslår at anmeldelse som hovedregel skal inngis når det foreligger tilstrekkelig mistanke om straffbart forhold som antas å burde følges av påtalemyndigheten gjennom etterforskning, påtale og straff. Skatteoppkrevernes anmel-

delse eller trussel om anmeldelse er både et innfordringsvirkemiddel og et virkemiddel til å bedre lovetterlevelsen.

Den som har et pengekrav mot en annen, kan begjære sikring av kravet ved arrest etter nærmere regler gitt i tvangsfullbyrdelsesloven kapittel 14 dersom det foreligger en såkalt sikringsgrunn. Sikringsgrunn foreligger dersom skyldnerens adferd gir grunn til å frykte at tvangsfullbyrdelsen av kravet enten vil bli forspilt eller vesentlig vanskeliggjort hvis arrest i vedkommendes formuesgoder ikke besluttet.

Begjæring om arrest fremsettes for retten, som så avgjør hvorvidt vilkårene for arrest er til stede. Dersom det besluttet at det skal tas arrest i skyldnerens formuesgoder, medfører det at skyldneren mister retten til å råde over de arresterte formuesgodene til skade for den som har begjært arresten. Arrest er således et virkemiddel i de tilfeller skatteoppkreveren som fordringshaver har grunn til å frykte at skyldneren vil forsøke å unndra seg sine betalingsforpliktelser, for eksempel ved å gjemme eller selge unna eiendeler, dersom man må vente til kravet er forfalt og gå veien om vanlig tvangsfullbyrdelse av kravet. En arrest gir normalt ikke arresthaveren rett til å kreve tvangsdekning. For å få dekning for sitt krav må fordringshaveren derfor først skaffe seg tvangsgrunnlag og ta utlegg for kravet i de aktuelle formuesgodene. Skatteoppkreveren kan selv og uten særskilt fullmakt fremsette arrestbegjæringer til retten.

Organisering

For de oppgaver som skatteoppkreverne utfører på vegne av skattekreditorene i fellesskap, er det faglige og det administrative ansvaret delt. Skatteoppkreverne er faglig underlagt Finansdepartementet og Skattedirektoratet på nasjonalt nivå og Skattefogden på regionalt nivå, mens det administrative ansvaret ligger til hver av de 434 kommunene.

Skattedirektoratets og skattefogdkontorenes rolle i forhold til skatteoppkreverne

Skattedirektoratet ved Avdeling innkreving har det overordnede ansvaret for styring og faglig oppfølging av skatteoppkreverne.

Avdelingen har sammen med Finansdepartementet ansvaret for regelverk og retningslinjer på området for skatte- og avgiftsinnkreving. Avdelingen yter også bistand i faglige spørsmål både av generell karakter og gjennom behandling av enkeltsaker, herunder saker om lempning, fra skattefogdkontorene og skatteoppkreverkonto-

rene. Avdelingen er videre etter delegasjon fra Finansdepartementet gitt fullmakt til å utøve statens partsstilling i forbindelse med prosesser for domstolene når det gjelder saker som står i naturlig sammenheng med direktoratets oppgave som ansvarlig for innkrevingen av skatte- og avgiftskrav under Skatteetatens ansvarsområde.

Videre står avdelingen for den skatteregnskapsfaglige styringen av skatteoppkreverne, med systemansvaret for skatteregnskapet og sentralt koordineringsansvar overfor skatteregnskapssentralene. I tillegg kommer ansvaret for driftsrelaterte oppgaver rundt skatteavregning og lønns- og trekkoppgaver samt oppfølging av kontoførende bank med hensyn til avtalefestede kontoførtjenester under innbetalingsordningen for skatt.

Endelig har avdelingen den sentrale ledelse og tilretteleggelse av mål- og resultatstyring av skatteoppkreverne. Mål- og resultatstyringen av skatteoppkreverne skjer i primært gjennom skattefogdkontorene i fylkene. Skatteoppkreverne innrapporterer halvårlige resultater vedrørende gitte styringsparametre og statistikk på områdene innkreving og arbeidsgiverkontroll til skattefogdkontorene, som så rapporterer fylkesresultatene til direktoratet. Direktoratet analyserer og videreformidler fylkesresultatene, mens skattefogdkontorene analyserer og videreformidler kommuneresultatene i sin dialog med skatteoppkreverne.

Differensierte, fylkesvise resultatkrav (til de ulike styringsparametrene) fastsettes i dialog mellom direktoratet og skattefogdkontorene, mens den enkelte kommunes resultatkrav fastsettes av skattefogdkontoret i fylket i dialog med de respektive skatteoppkreverkontorene.

På regionalt nivå ligger ansvaret for styring og faglig oppfølging av skatteoppkreverne hos skattefogdkontorene.

Foruten de oppgaver knyttet til mål- og resultatstyring som er nevnt ovenfor, utfører skattefogdkontorene ettersyn og restansekontroll hos skatteoppkreverne. Formålet med ettersyn og restansekontroll er å påse at den faglige utførelsen av oppgavene på skatteoppkreverkontorene følger lover, forskrifter, instruksjer og regelverk forøvrig.

Søknader om lempning der beløpets størrelse overstiger skatteoppkrevernes fullmakter oversendes til skattefogdkontoret med skatteoppkreverens innstilling. Skattefogdkontoret treffer så avgjørelse i saken eller oversender saken til direktoratet, avhengig av om saken ligger innenfor skattefogdkontorets fullmaktsgrenser eller ikke.

Skattefogdkontorene yter videre veiledning og bistand overfor skatteoppkreverne i faglige spør-

mål, knyttet til både enkeltsaker og generelt. Som ledd i det faglige oppfølgingsansvaret overfor skatteoppkreverne arrangerer skattefogdkontorene kurs og møter for skatteoppkreverne der felles problemstillinger vedrørende innfordring og arbeidsgiverkontroll gjennomgås.

Organiseringen av skatteoppkreverfunksjonen i kommunene

Mens skatteoppkreverne faglig er underlagt Finansdepartementet, Skattedirektoratet og skattefogdkontoret i fylket, ligger det administrative ansvaret for skatteoppkreverne hos den enkelte kommune.

Skattebetalingsloven § 48 slår fast at den myndighet og de plikter som i loven er lagt til skatteoppkreveren, skal utøves av den «kommunale skatteoppkrever». Denne bestemmelsen forstås slik at den innebærer et krav om at det skal finnes en skatteoppkrever for hver kommune. Det er imidlertid etter gjeldende kommunelov av 1992 ikke lenger krav om at hver kommune skal ha ansatt en kommunekasserer. Utover at kommunen må ha ansatt en administrasjonssjef og en regnskapskyndig person, står kommunene nå i hovedsak fritt med hensyn til å organisere sin administrasjon slik de måtte ønske. Når det gjelder hvilken stilling kommunens skatteoppkreverfunksjon er lagt til, er det variasjon kommunene imellom. I noen kommuner ligger funksjonen til en særskilt kemner, bykasserer eller herredskasserer, mens den i andre kommuner ligger til økonomisjefen i kommunen.

Kravet om at det skal finnes en skatteoppkrever for hver kommune, anses ikke å være til hinder for at flere kommuner har felles skatteoppkrever, så lenge innkrevingen, herunder regnskapsføring, kontohold og rapportering, skjer atskilt for hver kommune. Det var pr. 1. mars 2004 etablert ordninger med felles skatteoppkreverkontor for til sammen 9 kommuner. Kommunene Øvre Eiker og Nedre Eiker gjennomførte en sammenslåing av skatteoppkreverfunksjonene i kommunene og opprettet et nytt felles kontor i 2003. Fra 01.01.2004 er lignende felleskontor opprettet for de to kommunene Røros og Holtålen. Fra samme tidspunkt har også de fem kommunene Namsos, Fosnes, Flatanger, Overhalla og Namdalseid inngått samarbeid om skatteoppkreverfunksjonen gjennom etablering av felles skatteoppkreverkontor, skatteoppkreveren i Midtre Namdal. For øvrig arbeider et stort antall kommuner med å utrede mulighetene

for slike eller lignende samarbeidsløsninger vedrørende hele skatteoppkreverfunksjonsområdet.

Skattebetalingsloven og kommuneloven er heller ikke til hinder for at flere kommuner samarbeider og organiserer arbeidsgiverkontrollen i interkommunale ordninger. Arbeidsgiverkontrollen er også det området der samarbeid mellom skatteoppkreverkontorene er mest utbredt, ca. 220 kommuner deltar pr. i dag i en eller annen form for interkommunalt samarbeid på området arbeidsgiverkontroll.

Skatteoppkreverens hjemmel til å foreta arbeidsgiverkontroll, følger av skattebetalingsloven § 48 nr. 1 sammenholdt med § 47 nr. 1. Ifølge skattebetalingsloven § 47 nr. 1 annet punktum kan også den som har fullmakt fra skatteoppkrever foreta bokettersyn. Som det fremgår av skatteoppkreverinstruksen § 5-3 er det imidlertid ikke forutsatt at denne kompetansen kan overlates et annet subjekt. Når skatteoppkreveren derfor bemyndiger en interkommunal regnskapskontrollør til å foreta arbeidsgiverkontroll i skatteoppkreverens kommune, vil kontrollen fortsatt foretas på skatteoppkreverens vegne.

Det er noe ulikt hvordan det interkommunale samarbeidet med arbeidsgiverkontrollen er organisert. Til grunn for samarbeidet ligger imidlertid normalt en samarbeidsavtale som inneholder nærmere bestemmelser om samarbeidets omfang og utførelse, om kostnadsfordeling, administrasjon, avtalens varighet og oppsigelse.

Ordningen som er etablert i Hordaland Kommunale Regnskapskontroll, er et eksempel på en ordning med et stort antall deltagende kommuner. Ordningen bygger på en samarbeidsavtale mellom Bergen kommune og til sammen 28 andre kommuner om utførelse av arbeidsgiverkontrollen. Bergen kommune har ansatt 4 regnskapskontrollører som stilles til samarbeidskommunenes rådighet. Kommunene har gjennom avtalen bundet seg til hver å yte et nærmere bestemt bidrag til dekning av kostnadene ved ordningen, og bestiller så assistanse fra ordningen i forhold til dette. Basert på de innkomne bestillingene utarbeides halvårsplaner for kontrollarbeidet av koordinator/leder for ordningen. Et eget råd med representanter fra fem kommuner representerer samarbeidskommunene overfor Bergen kommune. Rådets oppgaver er blant annet å behandle opplæringsplanen for de ansatte regnskapskontrollørene, samt eventuelle innspill til forbedring og utvikling av samarbeidet. Det avholdes videre samarbeidsmøter der representanter fra samtlige kommuner deltar.

Vedlegg 6

Danmark

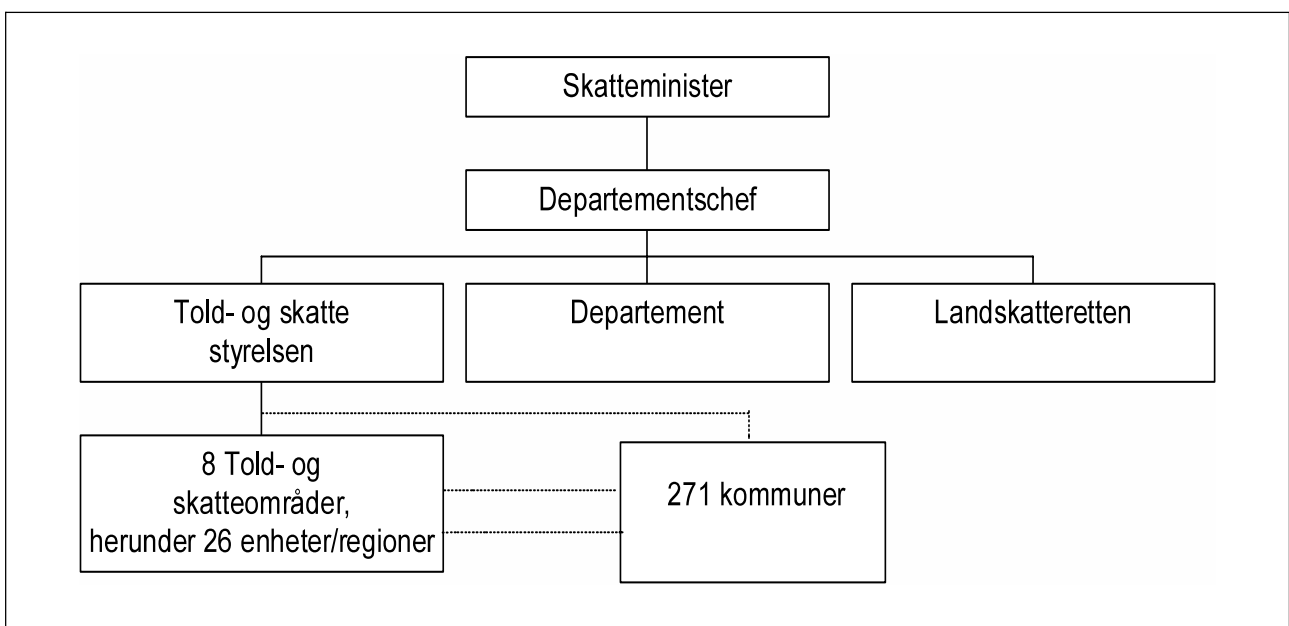
Organisering og oppgavefordeling

Den danske skatte- og avgiftsadministrasjonen er underlagt Skatteministeriet. Skatte- og avgiftsadministrasjonen har tre overordnede oppgaver; lovgivning, forvaltning (klagebehandling) og drift. Selve driften av skatte- og avgiftssystemet er delt mellom en statlig og en kommunal administrasjon.

Den statlige delen av skatte- og avgiftsadministrasjonen er ToldSkat. Foruten oppgaver knyttet til toll har ToldSkat ansvaret for selskapsligning og fastsettelse av blant annet merverdiavgift og «indeholdt A-skatt» (forskuddstrekk). ToldSkat har dessuten ansvaret for innkreving av merverdiavgift, A-skatt, arbeidsmarkedsbidrag, selskapsskatt, punktavgift, administrative bøter og tollkrav, og for arbeidsgiverkontroll (vedrørende A-skatt og arbeidsmarkedsbidrag). ToldSkat samarbeider med kommunene om lignings- og innkreivingsarbeidet, og har blant annet avtale med kommuner om gjennomføring av selskapsligning. ToldSkat består av den sentrale Told- og Skattestyrelsen samt av 8 regionale toll- og skatteområder, som administrerer i alt 26 enheter/regioner. Kommu-

nene har ansvaret for ligning av personer og av dødsboer, og for innfordring av personskatt (B-skatt og restsatt med videre). Kommunene forestår dessuten selskapsligning etter avtale med staten. Kommunene har også ansvaret for å kreve inn blant annet andre kommunale krav, sosiale krav og underholdsbidrag for Justisministeriet. Det er 271 kommunale kontorer i Danmark, ett for hver kommune.

Oppgavefordelingen mellom stat og kommuner er et resultat av blant annet «Kommuneaftalen», som ble inngått mellom regjeringen, Kommunernes Landsforening, København kommune og Frederiksberg kommune i mai 1989. Utgangspunktet for avtalen var planer om å etablere en statlig enhetsforvaltning for hele skatte- og avgiftsadministrasjonen. Skatteministeren iverksatte imidlertid undersøkelser der man konkluderte med at det var like store besparelser ved en todelt kommunal og statlig skatteadministrasjon som ved en statlig enhetsforvaltning, og staten valgte å inngå avtale med kommunene om en slik løsning. Som en del av avtalen ble arbeidsgiverkontroll og innkreving av A-skatt og selskapsskatt overført til sta-



Figur 6.1 Organisering av den danske skatte- og avgiftsadministrasjonen

ten, mens kommunene beholdt oppgaven med å innfordre personskatter.

Skatter og avgifter

Skattene består av inntektsskatt, formuesskatt og utbytteskatt og i tillegg kirkeskatt.

Kommunene har meget vide rammer for fastsettelse av egne skatter. Det gjelder særlig med hensyn til skattesatser der skattegrunnlaget er fastsatt av staten, men også til å fastsette skatt på eget skattegrunnlag. Variasjonen mellom kommunene med hensyn til inntektsskattesats utgjør opp til 7,7 prosentpoeng. Norske kommuner har også adgang til å fastsette egne skattesatser, men da innenfor en gitt ramme. Denne adgangen benyttes i praksis ikke, slik at satsen for alle kommuner er den aktuelle maksimumssats. På den annen side har norske kommuner adgang til å kreve eendomsskatt, noe mange kommuner gjør.

Skatten betales som B-skatt (forskuddsskatt) eller som A-skatt (forskuddstrekk) og restskatt. I tillegg kommer arbeidsmarkedsbidrag (AM-bidrag eller arbeidsgiveravgift) og særskilt pensjonsbidrag (SP-bidrag) som arbeidsgiver beregner og betaler på grunnlag av lønnsutbetalinger.

Systemet med forskuddsbetaling av skatt ble innført ved lov om opkrævning af indkomst- og formuesskat for personer med videre. (Kildeskatteloven – lov nr. 100 av 31. mars 1967). Mens man tidligere beregnet og betalte skatt etter at ligningen var foretatt, gikk man nå over til å betale skatt i løpet av året etter som inntekten ble opptjent.

Utgangspunktet er at skattebeløp skal innbetales til ToldSkat som forestår innkreving, skatteberegning og eventuell tilbakebetaling. ToldSkat kan bestemme at ligningen skal foregå hos kommunale myndigheter. Personlige skatter som ikke er rettidig innbetalt, innfordres av kommunene.

Alle virksomheter som utbetaler eller godskriver lønnsinntekt, skal foreta trekk av A-skatt (forskuddstrekk). Trekkplikten påhviler den som foretar utbetalingen.

Innrapportering og betaling

Forskuddsutskrivningen: Alle skattytere er forskuddspliktige. Skattemyndigheten sender ut en «forskuddsoppgjørelse» i november året før inntektsåret. Dette er en oversikt som viser de tall skattemyndighetene vil legge til grunn for hvor mye skatt som skal betales det kommende året. Sammen med oversikten sendes skattekortet som er grunnlaget for forskuddstrekket arbeidsgiver trekker i lønnsutbetalinger. Næringsdrivende får

tilsendt innbetalingskort for forskuddsskatt (B-skatt).

I Norge er det kun personlige skattytere som er forskuddspliktige – det vil si at alle personer og enkeltmannsforetak i prinsippet betaler skatt samtidig med at inntekten opptjenes (i inntektsåret). Avregning foretas i ligningsåret når endelig skatt er beregnet. Den norske forskuddsordningen omfatter betalingskravene forskuddsskatt, forskuddstrekk og restskatt. Selskaper betaler derimot skatt på etterskudd. I dette ligger at de ikke betaler skatt i løpet av inntektsåret, men i ligningsåret. To tredjedeler av anslått skatt skal betales før ligningen foreligger – resten betales når endelig skatt er beregnet. Selskaper betaler forhåndsskatt og resterende skatt.

Betaling: Skatten betales som B-skatt (forskuddsskatt) og A-skatt (forskuddstrekk) hver måned og avregnes på den enkelte skattyter (månedlig lønns- og trekkoppgave). A-skatt trekkes av arbeidsgiver i lønnsutbetalinger og B-skatt betales av personlige næringsdrivende.

Selskapsskatten betales i to årlige a konto rater henholdsvis 20. mars og 20. november. B-skatt blir skrevet ut av kommunene på grunnlag av forskuddsregistreringen og betales i rater den 20. hver måned, bortsett fra i juni og desember. Betaling av skatten skjer til ToldSkats sentrale systemer.

Hvis man ved utløpet av inntektsåret ser at forskuddsbetalingen har vært for lav, kan man innbetale et ubegrenset beløp for å unngå restskatt med rentetillegg. Innen 15. mars kan man betale den delen av en restskatt som overstiger kr 40 000 og slippe rentetillegg på 7 prosent. Man må alltid betale 2 prosent rentetillegg på restskatt over kr 40 000, som betales etter utløpet av inntektsåret. Restskatt inntil kr 40 000 kan betales innen 1. juni i ligningsåret uten rentetillegg.

Til forskjell fra i Norge blir forskuddstrekk i Danmark avregnet på den enkelte skattyter hver måned, noe som innebærer at arbeidsgiver sender inn månedlig «lønns- og trekkoppgave». I Norge trekker arbeidsgiver forskuddsskatt av hver lønnsutbetaling, men betaler inn beløpet som er trukket hver annen måned. Avregning på den enkelte skattyter skjer imidlertid en gang i året (i januar året etter) på grunnlag av innsendt årsoppgave/lønns- og trekkoppgave.

I Norge er rentetillegg på restskatt 4,5 prosent av beløpet ved vårutlegget og 5 prosent ved høstutlegget. (Med virkning fra 1. januar 2004 er satsene hhv. 2,8 prosent og 3,1 prosent). Man kan betale tilleggsforskudd innen 30. april og unngå rentetillegg.

Innrapportering og betaling av arbeidsgiveravgift og skattetrekk: Virksomheter som utbetaler lønn som skal være gjenstand for trekk av A-skatt og for beregning av AM-bidrag og SP-bidrag, er registreringspliktige hos ToldSkat. Søknad om registrering må sendes innen 8 dager etter at trekkplikten er inntrådt (dvs. etter første lønnsutbetaling). Virksomheten blir registrert i ToldSkats Erhvervssystem (det Centrale Virksomheds Register) og får tilsendt et registreringsbevis med det tildeelte CVR-nummer.

Innbetaling av arbeidsgiveravgift (AM-bidrag), pensjonsbidrag (SP-bidrag) og forskuddsstrekk (A-skatt) skjer på grunnlag av oppgaver som arbeidsgiveren sender inn. Arbeidsgiver får tilsendt spesielle girokort fra ToldSkat, eller man kan innrapportere og betale via Internett. Oppgave skal sendes inn hver måned. Forfall for trukket beløp er den 1. i den etterfølgende måned med siste rettidige innbetaling den 10. i måneden. Man har altså 8 løpedager før betalingsforpliktelsen er misligholdt. Merverdiavgift rapporteres og betales månedsvis, kvartalsvis eller halvårlig avhengig av virksomhetens størrelse.

Også lønnsutbetalinger (A-inntekt) der det ikke er trukket A-skatt, skal innberettes månedlig. Ordningen med månedlig innberetning av A-inntektsmottakere (MIA-ordningen) innebærer at arbeidsgiver månedlig har plikt til å innberette personnummer på alle personer som har fått utbetalt eller godskrevet A-inntekt siste måned.

Ved årets slutt skal arbeidsgiver sende opplysninger om utbetalinger og om AM-Bidrag og SP-bidrag. De innsendte opplysningene gir grunnlaget for angivelse av årsinntekt på skattyters forhåndsutfylte selvangivelse. Rapportering skjer til ToldSkats regionale kontorer, mens betaling skjer til ToldSkats sentrale systemer.

Systemet i Danmark skiller seg fra det norske spesielt ved kravet om månedlig rapportering og betaling av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift, og ved at rapporteringen også omfatter fordeling av innbetalt forskuddstrekk for den enkelte ansatte. I Norge betales trekk og avgift annenhver måned og posteres på arbeidsgivers konto hos den kommunale skatteoppkrever i arbeidsgivers kontorkommune.

Ligning og skatteberegning: De kommunale skattemyndighetene beregner endelig skatt etter inntektsårets utgang. Frist for levering av selvangivelse er 1. mai for alminnelige lønsmottagere og 30. juni for selvstendig næringsdrivende. Ligning og avregningsoppgjør i første omgang skal være avsluttet til 1. oktober. Kommunene må foreta

endelig skatteansettelse innen 30. juni i det andre året etter inntektsåret.

Årsoppgjøret viser den endelige skatten som skal betales, og innbetalt forskudd avregnes mot dette. Tilgodebeløp utbetales samtidig med skatteoppgjøret. Man får 2 prosent rentegodtgjørelse på tilgodebeløpet. Restskatt over kr 14 600 skal betales i tre terminer – vanligvis 1. september, 1. oktober og 1. november i ligningsåret. Beløp under kr 14 600 innregnes i forskuddsskatten/-trekket for neste år. Rentetillegget på restskatten er på 7 prosent. Man kan unngå rentetillegg ved å betale inn «tilleggsforskudd» (se ovenfor).

Arbeidsgiverkontroll

Formålet med kontrollen: Arbeidsgiverkontrollen ble etablert i forbindelse med innføring av kilde-skattordningen i 1970 og omfatter administrasjon og kontroll av at virksomhetene trekker og avregner A-skatt (forskuddstrekk), AM-bidrag (arbeidsmarkedsbidrag) og SP-bidrag (særlig pensjonsordningsbidrag), og at man oppfyller innberetningspliktene. Kontrollen inkluderer også andre innberetningsplikter som bl.a. visse personalgoder til lønsmottagere og særlige personalgoder til direktør/hovedaksjonær samt honorar til personer som hverken er lønsmottagere eller selvstendig næringsdrivende.

Arbeidsgiverkontrollen er en del av ToldSkats kontrolloppgave som for øvrig omfatter merverdiavgift og ligning av selskaper.

Kontrollen har dessuten til formål å sikre at innberettede data som overføres som fortrykkede opplysninger på selvangivelsen (eller på kontrollbilag), gir et korrekt grunnlag for den kommunale skatteforvaltningens ligning av lønsmottakere.

Gjennomføring av arbeidsgiverkontroll: Kontrollen foregår som utgangspunkt ved besøk i virksomheten. Det er nå blitt et krav om at kontrollbesøk skal varsles, men uvarslede kontroller kan gjennomføres dersom kontrollformålet ellers blir forfeilet. Kontrolløren har adgang til alt regnskapsmateriale og kan anmode personer man treffer på stedet og som man antar arbeider der, om å oppgi navn, adresse, fødselsdata og ansettelsesmessige forhold.

Arbeidsgiverkontrollen ivaretas av de 8 ToldSkat-områdene. Regionene kan samarbeide om kontrollene, men de kan ikke treffe avgjørelser utenfor eget kontrollområde, det vil si vedrørende de virksomheter som er CVR-registrert (i det Centrale Virksomheds Registeret) under regionens told- og skattemyndighetsnummer. Kontroll kan imid-

lertid gjennomføres selv om virksomheten ikke er registrert.

Virkningen av gjennomført arbeidsgiverkontroll: Kontroll og annen saksbehandling vedrørende arbeidsgiverpliktene kan føre til følgende avgjørelser:

- Avgjørelser knyttet til registreringsplikten.
- Pålegg om å trekke A-skatt og/eller AM-bidrag og SP-bidrag.
- Avgjørelser knyttet til opplysningsplikten.
- Krav om betaling av for lite trukket og/eller innberettet skatt/bidrag.

Kommunale skattemyndigheter avgjør om ligningen skal endres som følge av inntektsøkninger. Arbeidsgiver har ansvaret for trukket beløp som ikke er innbetalt. Når trekk ikke er foretatt, eller trekket er for lavt, er arbeidsgiver og lønsmottaker solidarisk ansvarlig hvis arbeidsgiveren har utvist «forsømmelighet». Eventuelt erstatningsansvar avgjøres etter alminnelige erstatningsrettslige regler.

Det er særlige strafferegler i kildeskatteloven og oppkrævningsloven, men arbeidsgiver kan kun straffes etter disse bestemmelsene dersom straffelovens alminnelige betingelser om skyld i form av forsett eller grov uaktsomhet er oppfylt.

Kontrollresultatene er ikke fordelt på kontrollinstans eller skatteart på samme måte som i Norge. I Norge er kontrollen knyttet mer eksplisitt til funksjon. Det innebærer at kontroll for å få frem korrekt ligningsgrunnlag gjennomføres av ligningskontoret, og at kontroll vedrørende merverdiavgift gjennomføres av fylkesskattekontoret. Kontroll og verifikasjon av at trekkpliktige og skattepliktige ytelser rapporteres, og at skattetrekk foretas, forstås av skatteoppkreveren som har innkreivingsansvaret for kravene.

Innfordring

Forsinket betaling: De regionale told- og skattemyndigheter innfordrer skatter, avgifter og toll. Personskatterestanser og arbeidsmarkedsbidrag vedrørende selvstendig næringsdrivende oversendes kommunene for innfordring, hvis de ikke er betalt etter utsending av betalingsvarsel.

Betales ikke skattekravene ved forfall, påløper det renter pr. påbegynte måned fra forfallsdagen. Er fristen for A-skatt for eksempel den 10. i måneden, er forfallsdag som er utgangspunkt for renteberegning den 1. i måneden. Rentesatsen for personlige skatter er 0,6 prosent pr. påbegynt måned. For krav mot virksomheter er satsen 1 prosent pr. påbegynt måned.

Sender myndighetene purring («erindrings-skrivelse»), påløper gebyr. ToldSkat må følge oppkreivingsloven og kan kreve kr 65 pr. varsel. Kommunene følger gebyrloven og kan ta maksimum kr 250 i purregebyr. Gebyrene går til kommunekassen.

I tillegg vil ToldSkat og kommunene kunne benytte sanksjonsmulighetene nevnt under «Forebyggende Restansearbeid» nedenfor – herunder innføre kredittbegrensning, kreve sikkerhetsstillelse og inndra registrering/autorisasjon.

Overføring til innfordring: Ubetalte personskattekrav overføres til innfordring i kommunene ved hjelp av KOBRA-systemet. Dette er et regnskapsystem som styrer personskatterestansene i forhold til statsregnskapet. De kommunale pantefogdene innfordrer også andre kommunale krav, som underholdsbidrag, avgift for vann og elektrisitet, barnehagebetaling og tilbakebetaling av sosialbidrag og dels også parkeringsavgift.

Utøvelse av kreditorbeføyelser: Det overordnede kreditoransvaret for alle skatte- og avgiftskrav ligger hos Told- og skattestyrelsen. Når tvangsinnfordring er iverksatt, har både toll- og skattefogder og de kommunale pantefogdene fullmakt til å handle som kreditor på statens vegne. I det ligger at de blant annet kan inngå betalingsavtaler og gi betalingsutsettelse. Told- og skatteregionene kan selv begjære skyldneren konkurs, mens kommunene må sende begjæringen via Told- og skatteregionen.

Ved avskrivning utgiftsføres kravet i statsregnskapet, men det holdes fortsatt rettskraftig. Det vil si at man avbryter foreldelse. Foreldelsesfristen for personlige skattekrav samt for selskaps- og fondsskatt er 5 år. Foreldelse kan avbrytes ved utleggsforretning. ToldSkat og kommunene avskriver krav når det ikke lenger er inndrivelig. Skattekrav mot personlige skattytere holdes deretter vanligvis rettskraftig til det ikke anses uerholdelig på lengre sikt, eller til omkostningene ved inndrivelsen anses for uforholdsmessig store.

Man kan ettergi restansen ved akkord eller gjeldssanering eller ved å la kravet foreldes. Myndighetene bruker som utgangspunkt konkurslovens regler om tvangsakkord og gjeldssanering, i tillegg til utenrettslige frivillige akkorder.

Ifølge ny innfordringsstrategi skal ToldSkat og kommunene i hver enkelt sak vurdere om foreldelsesfristen skal avbrytes. Tidligere holdt man uerholdelige krav rettskraftige i årevis. Riksrevisjonen har i sin beretning om statens restanseinndrivelse av juni 2003 påpekt at denne nye «ettergivelsespolitikken» er et viktig element i en effektiv innfordring.

I Norge kan ikke skatteoppkrever bruke foreldelse som innfordringsstrategisk virkemiddel. Skatteoppkrever er etter skatteoppkreverinstruksen pålagt å avbryte foreldelse for alle krav – også krav som er uerholdelighetsførte. Vilkårene for uerholdelighetsføring av krav er strenge og krever dessuten vedtak fra skattefogd eller Skattedirektorat etter forslag fra skatteoppkrever. Skatteoppkrever har ikke fullmakt til å ettergi krav – hverken av innfordringsmessige grunner eller som en del av akkord i eller utenfor konkurs, utover forsinkelsesrenter og omkostninger med inntil kr 50 000. Ettergivelse skjer kun etter vedtak av overordnet myndighet etter innstilling fra skatteoppkrever.

Tvangsinnfordring: Skatter og avgifter er tvangsgrunnlag og kan tvangsinnfordres uten dom. Kommunale pantefogder og regionale toll- og skattefogder foretar tvangsinnfordring etter de samme reglene som gjelder for private krav i fogdretten.

Innfordringen skjer primært ved avdragsordninger, lønnstrekk, motregning og ved utlegg. De kommunale pantefogdene har dessuten hjemmel til å regne inn skatterestanser i forskuddsskatten og til å ta subsidiært utlegg hos ektefellen for skyldnerektefellens skatterestanser. Tilsvarende hjemler finnes ikke for andre krav – heller ikke for AM-bidrag. Lønnstrekk skjer etter en forvaltningsrettslig administrativ forføyning og kan ikke iverksettes for private krav.

Skattekrav dekkes før andre krav, hvis ikke alle krav kan dekkes samtidig. Deretter følger krav på underholdsbidrag. Øvrige krav dekkes i den rekkefølgen begjæring om lønnstrekk mottas.

Ved innfordring gjennom motregning dekker man opp offentlige krav ved å motregne mot for eksempel tilgodeskatt.

Ved utlegg stiftes en panterett for et skyldig skattekrav i et formuesgode. Formuesgodet kan senere tvangsselges for å gi dekning til skattekravet. De kommunale pantefogeder og de regionale told- og skattefogeder har begge kompetanse til å ta utleggs pant.

Skyldneren har plikt til å møte til fastsatt tid for utleggsforretningen. Dersom det er berammet utleggsforretning et annet sted enn på namsmannens kontor og skyldner ikke møter til denne, vil han i tillegg til den ordinære rettsavgiften som påløper ved utleggsforretning, også bli krevd for en tilleggsavgift på kr 400.

Virkemidlene for tvangsinnfordring synes å være ganske like i Norge og i Danmark. Også i Norge har man «kommunale pantefogeder» – det vil si at skatteoppkrever har særnamsmannskompetanse.

Spesielle innkreivingsrettigheter og virkemidler

Innkreivingsmyndighetene i Danmark har noen virkemidler som vi ikke har i Norge.

Forebyggende restansearbeid: Danske myndigheter har et godt utbygd system for forebyggende restansearbeid i forbindelse med at en ny virksomhet melder seg til registrering og i forbindelse med igangværende virksomheter som har skatterestanser:

- System for registreringskontroll, som gir adgang til å nekte registrering og til å inndra registrering. Adgangen gjelder både i forhold til personlige virksomheter (kildeskatteloven) og for selskaper (jf. opkrævningsloven § 11)
- Krav om sikkerhetsstillelse, som innebærer at virksomheten kan pålegges kredittbegrensning (dvs. skjerpet oppgjør/forkortet avregningsperiode). Hvis virksomheten på tross av kredittbegrensningen ikke holder avregnings- og betalingsfristene, kan den bli pålagt å stille sikkerhet.
- Tiltak for korrekt forskuddsregistrering. Man har flere virkemidler for å sikre at tilstrekkelig skatt blir innbetalt på forskuddsstadiet, blant annet markering av skatterestanser og merknader i forskuddssystemet slik at dette kan tas hensyn til ved fastsettelsen av forskuddet. B-skatt (forskuddsskatt) under kr 14 600 innregnes i skattekortet for neste år.
- Nektelse og tap av autorisasjoner, bevillinger med videre. En lang rekke næringer utøves på grunnlag av en offentlig autorisasjon, beskikkelse, næringsbrev eller annen tillatelse. Denne autorisasjonen kan tilbakekalles hvis virksomheten har betydelig gjeld til det offentlige. I Norge har man slike bevillinger/løyver kun for et fåtall virksomheter.
- Innberetning til Kreditinformasjon. Hvis samlet restanse overstiger et bestemt beløp (kr 7 500 pr. 3. oktober 2003) uten at man har avtale om utsettelse, kan ToldSkat på visse betingelser innberette virksomheten som dårlig betaler.

Incitamentsordning som del av inntektssystemet for kommunene: Kommunene har incitament til hurtig innkreivning av skatterestanser ved at ubetalte kommunale inntektsskatter og kirkeavgift trekkes fra i overføringene fra staten. Avregningen skjer det tredje året etter det inntektsåret skattene gjelder, og beløpene gjøres opp pr. 1. mai i avregningsåret. Det gjøres unntak fra denne hovedregelen der det er gitt betalingsutsettelse av ulike årsaker, og når skyldnerens bo er under konkursbehandling eller

der dødsbo er under offentlig skifte. Unntakene gjelder i saker der årlige restanser overstiger et grunnbeløp (i 1991 var dette kr 25 000). Beløpet reguleres etter personskatteloven § 20). Disse kravene tilbakeføres eventuelt ved avregningen 1. mai etter at de igjen blir gjenstand for inndrivelse.

Avregningen skjer ved at de kravene som ikke er innfordret, blir motregnet mot tilskuddet fra staten med en tredjedel i hver av månedene oktober, november og desember i avregningsåret.

Ordningen ble innført ved endring i lov om oppkrævning av inndkomst og formuesskatt for personer mv. (kildeskatt) 15. august 1991 og ble iverksatt fra 1995. Før dette ble restanser først motregnet mot statens overføringer når beløpet var erklært uerholdelig. Tilbakebetalingen allerede etter tre år gir likviditetstap for kommunal sektor og tilsvarende likviditetsgevinst til staten, og ordningen gir derfor kommunene incitament til å sørge for at restansene blir inndrevet.

Drives kravet inn senere, beholder kommunen dette.

MIA-ordningen: Denne ordningen innebærer månedlig rapportering ved personnummer og navn av alle som har hatt utbetaling eller godskrivning av A-inntekt siste måned. Formålet med ordningen er å bekjempe sosialt bedrageri og svart arbeid.

MIA-opplysningene stilles til rådighet for offentlige myndigheter til bruk for skatteadministrasjonen, inndrivelse av offentlige fordringer eller til kontroll av utbetalinger fra det offentlige av enhver art, herunder dagpenger under arbeidsledighet.

Utleggspant hos ektefellen til en skyldner: Hovedregelen er at hver ektefelle kun hefter for de forpliktelser som påhviler den enkelte, med ett viktig unntak som gjelder personlig skatt. Der utlegg forges hos den skattepliktige selv, kan man ta utlegg i formuesgoder som tilhører hans eller hennes ektefelle – eller om nødvendig formuesgoder som tilhører hans eller hennes barn – og som er medregnet i vedkommendes skatteansettelse.

Lønnstrekk kun for offentlige krav: Lønnstrekk (dvs. påleggstrekk og utleggstrekk) kan bare nedlegges for offentlige krav og ikke for private krav. Nedleggelse av trekk skjer som administrativ forføyning av ToldSkat og kommunene via et felles «Det fælles lønindeholdelsessystem» (DFLS). Lønnstrekk kan ikke iverksettes via den ordinære fogdretten. Skattekrav dekkes foran underholdsbi-drag.

Purregebyr: Gebyr påløper ved utsendelse av purring. Gebyrene går til kommunekassen.

Resultater

Skatteoppkreverutvalget har ikke funnet å kunne sammenligne innkreivingsresultater i Danmark og Norge.

I Norge måler vi innkreivingsresultater ved hvor mye av totalt utlignet skatt det enkelte år som er betalt innen en viss tid. Dette gir ikke grunnlag for sammenligning med de danske tallene. I Danmark har man fokus på restanseporteføljen – det vil si restansene slik de er fordelt på de enheter som har de ulike kravene til innfordring. At krav som ikke er betalt etter første betalingsvarsel blir overført til kommunene for innfordring, gjør det ytterligere vanskelig å finne sammenlignbare tall. Det er dessuten ulikheter i regelverket som gjør at sammensetningen av restansene blir forskjellig, noe som også vanskeliggjør en sammenligning av resultater.

Pågående arbeid/utredninger

Strukturkommissionen: Strukturkommissionen er et offentlig oppnevnt utvalg med mandat til å

- foreta en vurdering av hvilke geografiske og befolkningsmessige kriterier, herunder hvilke kommune- og fylkesstørrelser, som bør ligge til grunn for kommune-/fylkesinndelingen. Vurderingen skal bygge på nåværende oppgavefordeling
- vurdere fordeler og ulemper ved forskjellige modeller for en endret oppgavefordeling mellom stat, fylker og kommuner
- vurdere fordeler og ulemper ved å redusere antallet forvaltningsledd med direkte folkevalgt ledelse fra tre til to

Kommisjonen avga sin rapport i januar 2004. I rapporten har man stilt opp en rekke modeller for struktur og oppgavefordeling og vurdert hensiktsmessige størrelser for kommunale og regionale enheter. Kommisjonen vurderer modellenes fordeler og ulemper uten å gi en konkret anbefaling om valg av modell.

I april 2004 presenterte den danske regjeringen sitt forslag til ny struktur. På skatteområdet foreslås det at fastsettelses- og innkreivingsoppgavene samles i staten, mens den direkte borgerbetjeningen skjer i kommunale servicesentre. Det foreslås etablert 25–30 skattesentra som skal sikre en sammenhengende og koordinert administrasjon, service og kontroll.

Kommunenes Landsforening går imot forslaget, og mener at restansene sannsynligvis vil øke ved en eventuell statliggjøring.

Forenklingsudvalget på inndrivelsesområdet:

Utvalgets oppgaver er blant annet å

- kartlegge behovet for lov- og praksisendringer og vurdere behovet for harmonisering og forenkling av regelverket
- vurdere behovet for en felles offentlig innkreivingslov
- vurdere behovet for og muligheten for å redusere antall klageinstanser

- vurdere om utvalgets konklusjoner vedrørende eventuell harmonisering og antall klageinstanser gir foranledning for å vurdere en endring i oppgavefordelingen med innkreivingen av de ulike restansene

Utvalgets arbeid ventes å være ferdig våren 2004.

Vedlegg 7

Sverige

Organisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen

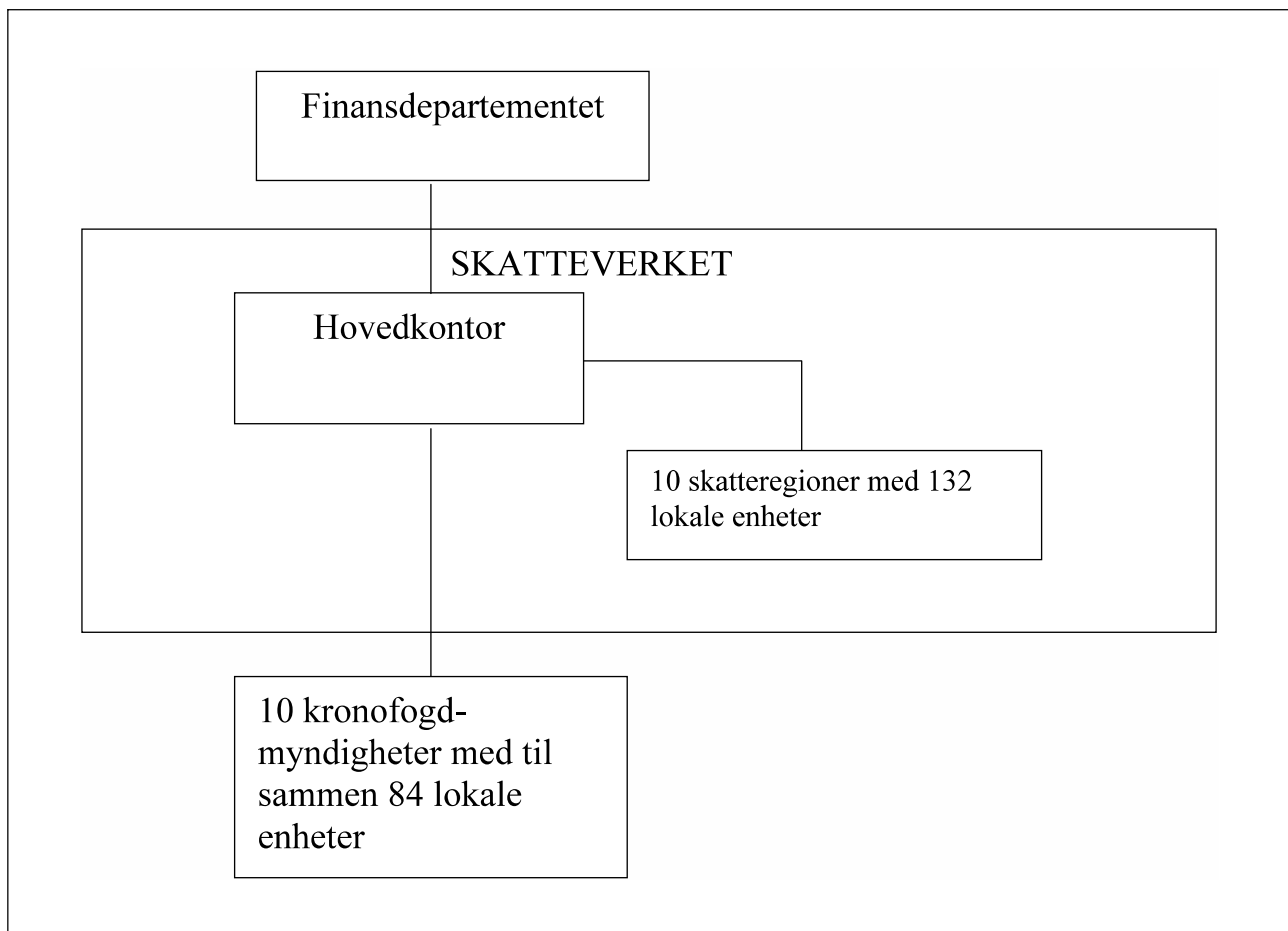
Finansdepartementet er øverste forvaltningsmyndighet på skatte- og avgiftsområdet. Under departementet ligger Skatteverket med ansvar for fastsettelse, kontroll og innkreving av skatte- og avgiftskrav. Skatteverket har hele landet som sitt virksomhetsområde. Myndigheten ble etablert med virkning fra 1. januar 2004 gjennom en sammenslåing av det tidligere Riksskatteverket og de tidligere ti Skattemyndighetene. Skatteverket består av et hovedkontor samt ti skatteregioner med til sammen 132 lokale enheter¹. Skatteverket er dessuten overordnet landets 10 kronofogdmyndigheter², som har ansvaret for innfordring av både

offentlige krav som skatter og avgifter og private krav.

Skatter og avgifter

Skattene består av inntekts- og formuesskatt som betales i form av forskuddskatt fra næringsdrivende (preliminærskatt/F-skatt), forskuddstrekk (avdragen skatt/A-skatt) og restskatt (utlig-

1. Det vil trolig bli gjort endringer i denne organiseringen, bl.a. er det planlagt opprettet et eget kontor for storbedrifter.
2. I utredningen «En Kronofogdmyndighet i tiden» (SOU 2003: 97) er det foreslått at de nåværende 10 kronofogdmyndighetene slås sammen til en frittstående, riksdekkende myndighet.



Figur 7.1 Organisering av den svenske skatte- og avgiftsadministrasjonen

net/slutlig skatt). I tillegg kommer arbeidsgiveravgift. (Man betaler dessuten medlemsavgift til kirken, inkl. begravellesavgift. Dette er ikke lenger regnet som skatt.)

Staten fastsetter skattegrunnlaget og beregner statsskatt på inntekter over et visst beløp, mens kommuner/landsting fastsetter den kommunale skattesatsen. Den kommunale skattesatsen varierer mellom kommunene. Forskjellen mellom høyeste og laveste sats var i 2002 5,8 prosentenheter. Man betaler kommuneskatt av lønnsinntekt, inntekt fra personlige virksomheter og pensjoner med videre. Selskaper betaler kun statsskatt. Kommuner har ingen særskilte skattegrunnlag.

I Norge er det en formell adgang for kommunene – innenfor gitte rammer – til å fastsette størrelsen på egne skattører av inntekts- og formuesskattegrunnlaget. I praksis har imidlertid samtlige kommuner lagt seg på det høyeste nivået. På den annen side har norske kommuner en særskilt adgang til å kreve eiendomsskatt. Denne adgangen benyttes av mange kommuner.

Innrapportering og betaling

Forskuddsutskrivningen: Alle skattytere er forskuddspliktige. Forskuddsskatten betales som F-skatt, A-skatt og særskilt A-skatt, eventuelt ved kombinasjoner av disse typene. Skattemyndighetene utsteder to former for skattekort. A-skattekort for lønnstakere og F-skattekort for næringsdrivende. Målet er at preliminær skatt (forskuddsskatt) skal samsvare med utlignet (slutlig) skatt. A-skatt (avdragen skatt) trekkes i lønn og betales inn av arbeidsgiver. Dette godskrives den personlige skattyter (den ansatte) i løpet av høsten året etter, i forbindelse med at «slutlig skatt» blir beregnet. F-skatt (forskuddsskatt) betales inn av næringsdrivende på grunnlag av oppgave som sendes ut i januar, der beløpet er fordelt for betaling pr. måned. F-skatten kan endres flere ganger i året om ønskelig. I tilknytning til F-skattekortene skal myndighetene også utstede F-skattebevis som viser at man er registrert som næringsdrivende og som benyttes i forbindelse med anbud på oppdrag. Oppdragsgiver har plikt til å be om å få fremlagt F-skattebevis ved utbetaling av honorar for å være sikker på at det ikke foreligger plikt til å foreta forskuddstrekk. Dersom F-skattebeviset blir brukt i et tilfelle som er et åpenbart ansettelsesforhold, skal oppdragsgiveren skriftlig varsle skattemyndighetene om dette.

I Norge er kun personlige skattytere forskuddspliktige – det vil si at alle personer og enkeltmannsforetak i prinsippet betaler skatt sam-

tidig med at inntekten opptjenes (i inntektsåret). Avregning foretas i ligningsåret når endelig skatt er beregnet. Selskaper er etterskuddspliktige. I det ligger at de ikke betaler skatt i løpet av inntektsåret, men i ligningsåret.

Betaling: Betaling av skatt innen forfall skal skje til skatteverkets bank- eller postgirokonto, som er felles for hele landet. Etter at krav er overført Kronofogden for innfordring, skal betaling skje dit.

Skatteverket har en skattekonto for hver skattepliktig. På denne kontoen registreres skatt som skal betales for de skattearter ordningen til enhver tid gjelder for, og beløp som er betalt inn. For personlige skattytere vil skattekonto vise utlignet skatt ved skatteoppgjøret, A-skatt som er trukket av arbeidsgiver året før og som blir postert på skattekonto i januar og eventuelle beløp skattyter selv har betalt inn i løpet av året. Kontoen omfatter dessuten arveavgift. For næringsdrivende vil skattekonto omfatte trukket og betalt A-skatt, arbeidsgiveravgift, F-skatt og utlignet skatt ved skatteoppgjøret samt merverdiavgift, og det vil skje posteringer på konto ved hver terminvis innrapportering og betaling.

Kontoen er suksessivt utvidet fra kun å gjelde skatt til å brukes også til andre formål, som for eksempel til registrering av tilskudd. Den synes å ekspandere videre. Man vurderer dessuten å videreutvikle skattekontoen til en «medborgarkontoordning», det vil si en form for samfunnskonto.

For personlige skattytere gir reskontrobildet i det norske skatteregnskapssystemet i hovedsak de samme opplysninger som den svenske skattekontoen (unntatt arveavgift). Innbetalt forskuddstrekk godskrives heller ikke i Norge den ansattes konto før etter årets utløp.

Restanser som er under tvangsinnfordring, fremstår ved skattekontoordningen som ett samlet beløp. Ubetalte restanser fra en næringsdrivende kan derfor omfatte både merverdiavgift, arbeidsgiveravgift og skatt, uten at det er mulig å skille på skatte- og avgiftsart. Systemet er tilpasset det svenske inntektsfordelingssystemet. Etter det norske systemet fordeles de ulike skatte- og avgiftsinntektene til forskjellige instanser – skatt fordeles mellom kommune/fylke/stat, merverdiavgift går kun til staten, mens arbeidsgiveravgift går kun til folketrygden.

Innrapportering og betaling av arbeidsgiveravgift, skattetrekk og foretaksskatt: Innbetaling av arbeidsgiveravgift og skattetrekk skjer på grunnlag av oppgaver som den skattepliktige selv sender inn. Terminoppgaven har én del for merverdiavgift og én del for arbeidsgiveravgift og skattetrekk (A-

skatt). I tillegg er det en del som kan fylles ut for foretaksskatt (F-skatt).

Terminoppgaven skal sendes inn hver måned. Virksomhetene får tilsendt blankett ca. 1 måned før innbetalingstidspunkt. Frist for innsending av oppgaven varierer noe, både i løpet av året og i forhold til størrelse på virksomheten. Foretak som ikke har merverdiavgiftspliktig virksomhet, eller bare har slik omsetning på mindre enn 40 mill. kroner pr. år, skal sende inn terminoppgaven senest den 12. i hver måned. Unntak gjelder for januar og august, der innsendelsesdato er den 17. Oppgaven referer seg til merverdiavgiften for annen måned før innsendelse og til skattetrekk og arbeidsgiveravgift for foregående måned. Betalingsfristen er den samme som oppgavefristen.

Virksomheter som har merverdiavgiftspliktig omsetning på mer enn 40 mill. kroner, skal sende inn terminoppgaven den 26. hver måned. Oppgaven refererer seg her kun til foregående måned. Disse virksomhetene må imidlertid betale to ganger pr. måned. Arbeidsgiveravgift og skatt skal betales den 12. hver måned og gjelder foregående måned. Merverdiavgift betales den 26. og her refererer også merverdiavgiften seg til foregående måned.

Betaling kan skje ved forhåndsutfylte innbetalingskort i bank eller post eller elektronisk til de regionale skattekontorene og blir postert på bedriftens skattekonto. A-skatt som arbeidsgiver trekker av lønnsutbetalinger, blir innbetalt og postert på bedriftens konto. Overføring til den ansattes konto skjer ved årets utløp.

Ligning og skatteberegning: Skattemyndigheten fastsetter endelig skatt på bakgrunn av inntømme kontrolloppgaver og selvangivelser. Frist for arbeidsgiver og banker til å sende inn oppgaver er 31. januar i ligningsåret (året etter inntektsåret). Ser skattyter at han har betalt for lite i forskudd, kan vedkommende innen 12. februar betale inn underskudd over kr 20 000 og slippe rente (kostnadsrente). Er underskuddet under kr 20 000, er siste frist for «tilleggsforskudd» 3. mai. Tidspunkt for innlevering av selvangivelse er i begynnelsen av mai. Lovbestemt siste frist for ligningsresultatet er 15. desember.

Skatteavregningen foregår i tre puljer – i henholdsvis august, september og november/desember – og resultatet avregnes mot innbetalt forskudd. Skattyter får tilsendt sluttskattebesked og kontoutdrag, sammen med utbetaling av eventuelt tilgodebeløp eller beskjed om innbetaling av eventuelt underskudd (skatteskuld) over kr 100. Forfallsdato angis på kontoutdraget og skal ligge minst 90 dager frem i tid.

Renteordningen er utviklet for å virke som incitament til betaling. Renten styres av «basrenten» som er koblet til nivået på rente på seks måneders statsobligasjoner (avrundet til hel prosentsats). Basrenten er nå 2 prosent (med virkning fra 1. april 2004). Kostnadsrenten beregnes i forhold til hvor stort underskudd det er på konto. Ved underskudd over kr 10 000 beregnes høy rente på 18 prosent på den del som overstiger kr 10 000 (basrente pluss 15 prosentpoeng). For underskudd under kr 10 000 betales lav rentesats på 2 prosent (basrenten). Den samme satsen betales ved endring av ligning, ved betalingsutsettelse og etter at kravet er overført til innfordring hos Kronofogden (når det restføres) – uansett beløpets størrelse. Man har også en mellomrente på 3,75 prosent (125 prosent av basrente) som benyttes på endelig skatt i nærmere bestemte tilfeller. Er det overskudd på konto, får man ca. 1,35 prosent rente p.a. (dvs. 45 prosent av basrenten).

Arbeidsgiverkontroll

I Sverige omfatter skattekontrollen alle kontrolloppgaver som er tillagt skattemyndighetene, det vil si vedrørende merverdiavgift, arbeidsgiveravgift, skattetrekk, bedriftsskatt og punktskatter. Arbeidsgiverkontroll er således ikke et eget virksomhetsområde slik som hos oss. Formålet med kontrollen er å forebygge og avdekke feil slik at skatter og avgifter blir betalt som bestemt. Målsettingen er at skattekontrollen skal omfatte alle kategorier av skattepliktige, og at kontrollen skal være synlig og innrettet for størst mulig preventiv effekt.

De 132 lokale skattekontorene har ansvaret for kontrollen innen sitt område. Kontrollen gjennomføres ved skrivebordskontroll, skattebesøk eller revisjon.

Kontrollresultatene er ikke fordelt på kontrollinstans eller skatteart slik som i Norge, der kontrollen er knyttet mer eksplisitt til funksjon.

Innfordring

Forsinket betaling: Når skatter og avgifter ikke er betalt ved forfall, sender skattemyndighetene betalingsvarsel. Varsel sendes ut når underskuddet på skattekonto er større enn kr 500 for næringsdrivende og kr 100 for personlige skattytere.

Restføring av krav: Krav som ikke er betalt etter purring, blir «restført». Det vil si at ansvaret for å drive inn kravet, overføres til Kronofogdmyndigheten. Innfordringen av kravene overføres vanligvis hvis de ikke er betalt innen 4 uker etter forfall. Gjeld-

dende beløpsgrenser for restføring i form av underskudd på skattekonto er minst kr 10 000 for næringsdrivende og minst kr 500 for personlige skattytere.

Innfordringen kan foregå i opptil 5 år. Da vil skattekravet normalt være foreldet, idet det er få muligheter for å få forlenget foreldelsesfristen (se nedenfor om foreldelse).

Kronofogdmyndighetens oppgaver: Kronofogdmyndigheten tvangsinnfordrer både offentlige og private krav. For private krav kreves det dom eller annet tvangsgrunnlag for å kunne tvangsinnfordre. Offentlige krav har derimot «verkställighet utan laga kraft» – det betyr at det er ubetinget betalingsplikt for kravene, og at tvangsinnfordring kan iverksettes når kravene er forfalt og ubetalt, uten at det er nødvendig med dom eller annet tvangsgrunnlag. For gjennomføringen av selve tvangsinnfordringen gjelder med visse mindre unntak de samme reglene for private og offentlige krav.

For de offentlige kravene (allmänna mål) ivaretar Kronofogden også kreditorrollen etter at første betalingsvarsel er sendt. Kronofogdmyndigheten gjør nødvendige undersøkelser for å finne ut om skyldneren har formuesgoder og avgjør om og hvilke innfordringstiltak som skal iverksettes.

I tillegg til innfordring omfatter Kronofogdens virksomhet følgende hovedområder: Summariske prosesser, gjeldssanering, forebyggende virksomhet og konkurstilsyn.

I Norge skjer tvangsinnfordring av krav via namsmannsapparatet – namsmannen og tingretten. Tvangsinnfordringen for private krav skjer hos namsmannen etter tvangsfullbyrdsloven. I tillegg til den ordinære namsmann har vi særnamsmenn. Den kommunale skatteoppkrever har namsmannskompetanse og kan tvangsinnfordre skattekrav etter skattebetalingsloven. I Norge skjer således forskuddsbetaling, regnskapsføring, skatteoppgjør, avregning og betaling av rests katt og innfordring i samme instans. I Sverige er det et skille mellom den frivillige betalingen og tvangsinnfordringen. Skillet går etter betalingsvarsel og nødvendiggjør en grundig debitorutredning før tvangsinnfordring kan iverksettes.

Utøvelse av kreditorbeføyelser: Etter at kravene er oversendt fra Skattemyndigheten til Kronofogden, representerer denne staten som kreditor og har alle kreditorbeføyelser etter Indrivningslagen. Det betyr at Kronofogdmyndigheten har fullmakt til gi betalingsavtaler og utsettelse, til ettergivelse av krav og til å begjære konkurs. Kronofogden kan dessuten stille innfordringen i bero og overføre kravet til passiv inndrivning, noe som innebærer at man ikke gjør aktive innfordringstiltak, men kun

overvåker om skyldneren kan få tilgodehavende som muliggjør motregning.

Når en sak er overført Kronofogdmyndigheten for innfordring, starter innfordringsprosessen som regel med en såkalt «tillgångsundersökning», der man undersøker om skyldneren har formue, eiendeler, lønn m.m. som det kan tas utlegg i. Hvis det ikke finnes noe å ta utlegg i, blir det gjennomført en såkalt «gäldenärutredning» der man foretar en grundigere kartlegging av debtors eiendeler og gjeldsforpliktelser, og hvor man forsøker å finne årsaken til at gjelden ikke er betalt, herunder om skyldner kan klandres for dette m.m.. Utredningen avsluttes med en prognose om fremtidige betalingsmuligheter. På bakgrunn av denne utredningen bestemmes den videre innfordringsstrategi i den enkelte sak. Hvis Kronofogden har kunnskap om debitor fra tidligere, behøver man bare å supplere saken med nye opplysninger.

Det er utarbeidet en egen «inndrivningspolicy» for Kronofogdmyndigheten der spørsmål knyttet til Kronofogdmyndighetens oppgaver, prioriteringer og arbeidsmetoder er tydeliggjort. Strategien innebærer blant annet at innfordringstiltakene skal være tilpasset den enkelte skattyter, og at hver sak skal vurderes for seg. Man skal foreta en vurdering ut fra mulighetene for å nå frem i den enkelte sak og ikke være bundet av sjablonmessige tidsbegrensninger. Like viktig som å iverksette tiltak i en sak, skal det være å legge bort en sak der det ikke er mer å hente.

Kronofogden kan gi utsettelse med betalingen dersom dette er til fordel for det offentlige – det vil si at utsettelse gir et minst like bra økonomisk resultat som andre tiltak, for eksempel utleggsforretning eller konkurs. Utsettelse skal normalt kombineres med en avtale om avdragsbetaling. En forutsetning for at Kronofogden skal akseptere en løsning, er at debitor gjør noe med årsakene til at gjelden er oppstått, ved for eksempel å øke forskuddsskatt eller levere selvangivelse og andre oppgaver.

Kronofogden har fullmakt til å begjære skyldnere konkurs.

Konklusjonen på den innfordringsstrategiske vurderingen kan være at innfordringen skal avbrytes fordi videre innfordringstiltak ikke anses regningssvarende/hensiktsmessig – det vil si at kravet anses uerholdelig. Kravet bokføres ikke som tapt og gjelden forsvinner ikke, men man foretar ingen aktiv innfordring av kravet. Innfordringen skal stilles i bero til et nærmere bestemt tidspunkt da man skal gjøre en ny vurdering av status.

Som en del av kreditoroppgaven kan Kronofogdmyndigheten beslutte at gjelden skal ettergis helt eller delvis. Skatteverket har utarbeidet nær-

mere retningslinjer for nedsettelse og ettergivelse av krav.

Krav som er foreldet (kravet er bortfalt), eller der subjektet er bortfalt, blir avskrevet og ført ut av regnskapet. Krav blir derimot ikke ført ut av regnskapet når det er uerholdelig. Man berostiller kun innfordringen for tidsbestemte perioder. Etter avsluttet konkursbehandling av juridiske personer avskrives restkravet inntil det er preskribert (foreldet). I disse tilfellene er rettssubjektet bortfalt og det er ingen å kreve av. Restkrav etter personlig konkursbo kan ikke avskrives – her består subjektet fortsatt – slike krav berostiller man innfordringen av på vanlig måte.

Skattekrav foreldes 5 år etter utgangen av det år det er overført til innfordring hvis det ikke er betalt. Foreldelsesfristen kan forlenges to ganger med 5 år av gangen i spesielle tilfeller. Begjæring om forlenget frist må settes frem for länsmyndigheten/domstolene. Vilåårene for forlengelse er at skyldner har opptrådt illojalt, at han ikke er å finne eller at han oppholder seg i utlandet.

Reglene om uerholdelighetsføring og foreldelse er annerledes i Norge enn i Sverige. I Norge er foreldelsesfristen 3 år, og for skattekrav løper fristen først fra utgangen av det kalenderår skatten forfaller (for forskuddsskatt utgangen av det året ligningen foretas.) Foreldelsesfrist for skattekrav kan avbrytes blant annet ved begjæring om tvangsfullbyrdelse, og fristen kan forlenges med 10 år av gangen. Krav som blir foreldet, skal utgiftsføres som avskrevet fra regnskapet. I Norge har skatteoppkrever ingen fullmakter med hensyn til uerholdelighetsføring av krav; vedtak fattes av overordnet myndighet

Tvangsinnfordring: Kronofogden kan nedlegge påleggstrekk i lønn, ta utlegg i formuesgoder og tvangsselge fast eiendom og gjenstander. Kronofogden har myndighet til å ta utlegg i skyldners lønn, og arbeidsgiver kan gjøres personlig økonomisk ansvarlig for at trekket er korrekt. Skattekrav har fortrinnsrett foran andre trekkpålegg. Kronofogden kan foreta motregning mot andre offentlige fordringer.

Skattekrav er tvangsgrunnlag for utlegg og Kronofogden har myndighet til å ta utleggspant i skyldners formuesgoder. En utleggsforretning kan holdes både på Kronofogdens kontor og på skyldneres bosted/lokale uten at skyldneren er til stede. Pantefullmektigen har rett til å gjennomsoke hus, rom eller forretningslokale, og kan for øvrig bruke tvang i den grad det er nødvendig. Han kan også undersøke skyldneren. Er det behov for sterkere

tvang, må man begjære bistand fra politiet. Klage over utleggsforretning skjer til tingsretten. Utleggspant gir grunnlag for senere tvangssalg av formuesgodet.

I Norge får man ikke automatisk betalingsanmerkning selv om skattekrav ikke er betalt etter purring. Opplysninger om ubetalt skattegjeld er underlagt taushetsplikt. Det er først etter at utleggsforretning er holdt og utlegg er tatt, at man kan få betalingsanmerkning. Utlegg registreres på skyldners blad i Løsøreregisteret og er dermed offentlig. I Norge kan oppkreveren heller ikke kroppsvisitere skyldner under en utleggsforretning. For øvrig synes reglene om gjennomføring av lønnstrekk og utleggsforretning å være ganske like, mens det er noen ulikheter med hensyn til hva man kan ta utlegg i.

Spesielle innkrevingsrettigheter og virkemidler

I Sverige har innkrevingsmyndighetene til disposisjon innkrevingsrettigheter og virkemidler vi ikke har i Norge.

Presumsjonsregler/skjult eierskap: Kronofogden kan ta utlegg i skyldnerektefellens rett til å bli eier i felles bolig hvis bare den annen ektefelle har eiendomsrett innskrevet hos tingsretten, men ingen offisiell inntekt som kan finansierer ervervet. Samtidig må man gå til søksmål mot den annen ektefelle om overføring av eiendomsretten og begjære rådighetsforbud slik at eiendomsretten ikke avhendes før eiendomsretten er rettskraftig tilbakeført.

Betalingsanmerkninger/offentlighet om skyldig skatt: Skyldnere som får krav oversendt til Kronofogden, blir registrert i en database som er åpen for innsyn fra kredittopplysningsforetak. Registrering skjer hvis ikke kravet er betalt etter første varsel, men kan tilbakekalles på nærmere vilkår.

F-skattebevis: I tilknytning til F-skattekortet skal myndighetene også utstede F-skattebevis som viser at man er registrert som næringsdrivende. Dette kan benyttes i forbindelse med anbud på oppdrag. Oppdragsgiver har plikt til å be om å få fremlagt F-skattebevis ved utbetaling av honorar for å være sikker på at det ikke foreligger plikt til å trekke forskuddstrekk. Dersom F-skattebeviset blir brukt i et forhold som er et åpenbart ansettelsesforhold, skal oppdragsgiveren skriftlig varsle skattemyndighetene om dette. Skattemyndighetene kan tilbakekalle F-skatteseddelen for den som ikke innberetter og betaler skatter og avgifter.

Resultater

Skatteoppkreverutvalget har ikke funnet å kunne sammenligne innkrevingsresultater i Sverige og i Norge.

I Norge måler vi innkrevingsresultater ved hvor mye av totalt utlignet skatt det enkelte år som er betalt innen en viss tid. Dette gir ikke grunnlag for sammenligning med de svenske tallene. Når skattekravene overføres til Kronofogdmyndigheten for innfordring, opphører skillet mellom de ulike skatteartene og de ulike skatteårene, og restansene fremgår som ett beløp. Man måler «nyrestført brutto» som omfatter alle ubetalte skatter og avgifter Kronofogden har ansvaret for. Man måler «uppbördsförlust» og tar ved beregningen utgangspunkt i de ubetalte restanser som er overført Kronofogden i løpet av året for inndrivning (bruttoestføringen). En del av disse kravene blir nedsatt eller bortfaller. Det gjenværende beløpet kalles nettoestføring. Uppbördsförlusten er differansen mellom det som er nettoestført og det som er betalt (inndrevet) til Kronofogden i løpet av året, uansett hvilket år betalingen gjelder.

Det er dessuten ulikheter i regelverket som gjør at sammensetningen av restansene blir for-

skjellig – noe som vanskeliggjør en sammenligning av resultater.

Pågående arbeid/utredninger

Forslag om endring i prioritetsreglene: Fortrinnsretten for skatter foreslås fjernet, slik at skattekrav får samme status som andre uprioriterte fordringer.

Vurdering av tilbakeføring av innkrevingsmyndigheten: En vesentlig del av innkrevingsmyndigheten vurderes ført tilbake fra Kronofogden til Skattemyndigheten. Årsaken er at man ikke skal kunne stille spørsmål ved Kronofogdens nøytralitet, og at det fra private kreditorers side ikke skal være grunn til mistanke om at deres krav kommer bak offentlige krav. Blir forslaget vedtatt, innebærer det at de offentlige innfordringstiltakene tilbakeføres til Skatteverket. Skatteverket må da selv avgjøre hvilke kreditorbeføyelser og innfordrings tiltak som skal benyttes og begjære Kronofogden om for eksempel å gjennomføre lønnstrekk, utleggsforretning eller tvangssalg. Løsningen – hvis den blir vedtatt – blir som i Norge hvis skatteoppkreveren ikke har namsmyndighet, men må benytte den alminnelige namsmannen.
