

Rapport 62/01

**Kommunal eller  
statlig  
skatteoppkreving?**

# **Kommunal eller statlig skatteoppkreving?**

Utarbeidet for  
Finansdepartementet

# Innhold:

SAMMENDRAG OG KONKLUSJONER.....	1
1 FORMÅL, BAKGRUNN OG GJENNOMFØRING .....	4
1.1 Formål .....	4
1.2 Bakgrunn .....	4
1.3 Gjennomføring .....	5
1.4 Vurderingskriterier .....	6
2 ORGANISERINGEN AV SKATTE- OG AVGIFTSOPPKREVINGEN I NORGE OG SVERIGE .....	8
2.1 Norge .....	8
2.2 Sverige .....	10
3 GJENNOMGANG AV DOKUMENTER OG STUDIER PÅ OMRÅDET	12
3.1 Stortingsdokumenter og offentlige utredninger .....	12
3.1.1 NOU 1993:1 Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen ..	12
3.1.2 St. prp. nr. 44 (1993-94) En felles skatte-, avgifts- og tolletat .....	13
3.1.3 St. prp. nr. 41 (1995-96) Om organiseringen av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatter og avgifter m.v. ..	14
3.1.4 NOU 2000:22 Om oppgavefordelingen mellom stat, region og kommune .....	15
3.1.5 St meld. nr. 31 (2000-2001) Kommune, fylke, stat - en bedre oppgavefordeling .....	15
3.2 Riksrevisjonens undersøkelser .....	16
3.2.1 Dokumentene nr. 1 (1989-90) og nr 1. (1990-91) fra Riksrevisjonen	16
3.2.2 Dokument nr. 3:8 (1995-96) Riksrevisjonens antegnelse vedrørende kontrollen og den overordnede styring med fellesinnkrevingen av skatt og folketrygdavgift .....	16
3.2.3 Dokument nr. 3:12 (1999-2000) Riksrevisjonens undersøkelse vedrørende innfordring av skatter .....	16
3.3 Andre dokumenter og studier .....	18
3.3.1 NKK forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring .....	18
3.3.2 ECON rapport 69/99 Kvalitet på skatteinnfordring .....	18
4 KVALITET OG EFFEKTIVITET I SKATTEOPPKREVINGEN .....	19
4.1 Hvordan måle kvalitet og effektivitet? .....	19
4.2 Utviklingen i noen sentrale indikatorer .....	20
4.3 ECONs undersøkelse .....	20
4.3.1 ECON analyserte kvaliteten .....	20
4.3.2 Resultater .....	21
4.3.3 ECONs undersøkelse måler kvalitet og ikke effektivitet .....	22
4.3.4 Liten direkte betydning for organiseringsspørsmålet .....	22
4.4 Riksrevisjonens undersøkelse .....	23
4.4.1 Ressursbruk og kvalitet .....	23
4.4.2 Undersøkelse av innfordringstiltakene .....	24
4.4.3 Betydningen for organiseringsspørsmålet .....	25

4.5	NKKs undersøkelse og kritikk av Riksrevisjonen .....	26
4.5.1	NKKs kritikk .....	26
4.5.2	Betydning for organiseringsspørsmålet.....	27
5	DRØFTING AV ANDRE KRITERIER FOR SKATTEOPPKREVINGEN	28
5.1	Likebehandling .....	28
5.2	Rettsikkerhet .....	30
5.3	Nærhet .....	31
5.4	Kompetanse .....	32
5.5	Distriktpolitiske hensyn .....	33
5.6	Kommunalt selvstyre.....	33
5.7	Brukervennlighet.....	34
5.8	Styring .....	35
5.9	Teknologi .....	36
5.10	Administrativ ressursbruk .....	38
	REFERANSER .....	39

# Sammendrag og konklusjoner

## Resymé

*ECON drøfter til sammen tolv kriterier som fremholdes som viktige for å vurdere en kommunal eller en statlig organisering av skatteoppkrevingen. Underlagsmaterialet for drøftingen er eksisterende studier og offentlige dokumenter som på ulike måter behandler organisasjonsspørsmålet. Rapporten viser at de fleste av de verdier og hensyn skatteoppkrevingen skal ivareta, best understøttes av en statlig organisering.*

## Bakgrunn

I dag har kommunene det administrative ansvaret for skatteoppkrevingen<sup>1</sup>, mens det overordnede faglige ansvaret ligger hos staten ved Finansdepartementet, Skattedirektoratet og skattefogdene.

Spørsmålet om det er kommunene eller staten som bør ha ansvaret for skatteoppkrevingen, har i lengre tid vært gjenstand for debatt. Riksrevisjonen og offentlige utvalg har flere ganger påpekt svakheter ved dagens organisering. Samtidig har Kommunenes Sentralforbund og Norges kemner- og kommune-kasserforbund argumentert imot endringer i organiseringen. Regjeringen har ved to anledninger foreslått å gjøre arbeidsgiverkontrollen statlig, men ikke selve innkrevingsfunksjonene. Stortinget har ikke bifalt forslagene, men la vinteren 2001 til grunn at regjeringen på ny kom tilbake til Stortinget med en vurdering av organiseringen av skatteoppkrevingen.

## Problemstilling

*Rapporten drøfter fordeler og ulemper ved en fortsatt kommunal organisering av skatteoppkrevingen og ved en statlig organisering, med utgangspunkt i ulike vurderingskriterier. Formålet med rapporten er å gi en samlet vurdering og anbefaling av om skatteoppkrevingen bør være kommunal eller statlig.*

Det er ikke et mål for arbeide å utarbeide konkrete organisasjonsløsninger, verken ved en kommunal eller statlig organisering. En statliggjøring kan innebære ulike organisasjonsformer der f.eks. skatteoppkreverfunksjonene beholdes i hver kommune (som trygdekontorene). ECON legger imidlertid til grunn at en statliggjøring vil medføre en viss sentralisering av innkrevingsarbeidet, jf. den nye

---

<sup>1</sup> Med skatteoppkreving forstås i rapporten de samlede oppgaver knyttet til skatte- og avgiftsinnkreving, arbeidsgiverkontroll og skatteregnskapsføring.

organiseringen av likningsforvaltningen. Rapporten er utarbeidet på oppdrag av Finansdepartementet.

## **Konklusjoner og tilrådinger**

Det er ECONs vurdering at de fleste av vurderingskriteriene trekker i retning av en statlig organisering av skatteoppkrevingen. På dette grunnlaget kan det synes hensiktsmessig å statliggjøre skatteoppkrevingen. Hvilke kriterier det skal legges mest vekt på er imidlertid et politisk spørsmål.

*Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen:* Etter ECONs vurdering er det vanskelig både å gi et entydig svar på spørsmålet om hvor god kvaliteten og effektiviteten i dagens skatteoppkreving er og vurdere hvordan en statliggjøring vil påvirke effektivitet og kvalitet. Tilgjengelige studier på området presiserer og måler begrepene på ulike måter.

Etter vår vurdering indikerer undersøkelser som Riksrevisjonens har foretatt at variasjonene er for store mellom kommunene både når det gjelder bruken av ressurser og innfordringstiltak. Variasjonene i ressursbruken kan være for store i forhold til hva som gir best mulig ressursbruk for all skatteoppkreving i Norge. I tillegg kan store variasjoner i bruken av ulike innfordringstiltak til sammen være uttrykk for en noe manglende helhetlig kvalitet. Dette kan etter vår vurdering være et argument for en statliggjøring.

Etter vår vurdering modererer en rapport utarbeidet av NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning enkelte sider ved Riksrevisjonens undersøkelse. Den rokker likevel ikke ved Riksrevisjonens hovedkonklusjon.

I en rapport ECON utarbeidet i 1999, konkluderes det med at kvaliteten på skatteinnkrevingen i Norge er høy og at den er best i små kommuner. Vurderingen av "høy" var skjønnsbasert. Rapporten fra 1999 fant ingen påviselig effekt av folketallet på kvaliteten i (tvangs)innfordringsarbeidet. Rapporten vurderte ikke hvorvidt dagens innfordring er effektiv. Den eventuelle betydning av nærhet for småkommunenes innkrevingsarbeid, kan etter vår vurdering ivaretas også ved en statlig organisering.

*Likebehandling:* Etter ECONs vurdering legger en statlig organisering i større grad enn en kommunal løsning, til rette for likhet i oppgaveløsningen. Kommunal oppgaveløsning skal i prinsippet bidra til lokal tilpasning og prioritering. Det er derfor ikke uventet at flere av studiene dokumenterer varierende ressursbruk og praksis i skatteoppkrevingen. En statlig organisering kan innebære en sterkere struktur for styring og samordning og legge til rette for mer ensartet praksis og likebehandling i oppgaveløsningen.

*Rettsikkerhet:* Etter ECONs vurdering kan både en fortsatt kommunal organisering og en statlig organisering ivareta hensynet til rettsikkerhet. Men vi vil påpeke at særlig de små kommunene kan ha vanskeligheter med å oppfylle visse kompetansekrav, noe som kan redusere kvaliteten i saksbehandlingen. Videre vil det i små kommuner kunne oppstå habilitetsproblemer. Når det gjelder hensynet til organisatorisk skille mellom fastsettende og innkrevende myndighet, kan dette ivaretas med både en kommunal og en statlig organisering.

*Nærhet:* ECON mener nærhetshensynet mellom publikum og skatteoppkreverne kan ivaretas både ved en statlig og ved en kommunal organisering. Dersom en statliggjøring innebærer en viss sentralisering, vil avstanden mellom oppkreverne og debitorne økes noe.

*Kompetanse:* ECON mener en statliggjøring kan legge til rette for at lokale oppkrevingseenheter kan knyttes nærmere til regionale miljøer og dermed heve kompetansen bl.a. gjennom veiledning og utvikling. Videre legger en statliggjøring til rette for noe større lokale enheter som igjen kan gi muligheten for bl.a. faglig spesialisering og redusere sårbarheten ved personalutskiftninger. Imidlertid kan en statliggjøring svekke sårbare økonomifaglige miljøer i småkommunene.

*Distriktpolitiske hensyn:* Dersom en statliggjøring innebærer en viss sentralisering, vil dette kunne føre til færre arbeidsplasser i enkelte distriktskommuner. Imidlertid vil reduksjonen være av et relativt lite omfang. Dersom en legger til grunn at en statliggjøring betyr en lokal organisering lignende den likningsreformen legger opp til, vil et mindretall av til sammen 4000 skatteoppkrevere (1800 årsverk) berøres.

*Kommunalt selvstyre:* ECON tror ikke en statlig organisering vil svekke det kommunale selvstyret. For det første har kommunene gjennom inntektsutjevningen i inntektssystemet lite igjen for effektiv innkreving og har dermed svake incentiver for å prioritere skatteoppkrevingen. For det andre bør ikke skatteoppkrevingen etter vår vurdering være av stor betydning for lokaldemokratiet - verken for velgerne eller lokalpolitikerne. For det tredje er skatteoppkrevingen kjennetegnet av standardisering og kontroll og gir ikke særlig rom for lokalpolitisk skjønn og prioriteringer.

*Brukervennlighet:* ECON stiller spørsmål om hensynet til oversiktighet og logikk for publikum er innfridd ved dagens delte skatte- og avgiftsadministrasjon hvor de statlige likningskontorene fastsetter og hvor kommunene krever inn skatten. Det er et argument for statliggjøring. En statliggjøring ville i tillegg kunne legge til rette for innføring av egne samlekontoer (en konto for hver fysiske og juridiske person) for innbetalinger av både skatter og avgifter, slik systemet er i Sverige. Dette ville innebære forenklinger både for næringslivet og den enkelte innbygger.

*Styring:* En statliggjøring kan etter ECONs mening gi mer enhetlige styringslinjer og gi god styrbarhet. Potensialet for helhetlig prioritering og ressursbruk, samt samordning på tvers av funksjoner forbedres.

*Teknologi:* ECON mener at bruk av informasjonsteknologi kan redusere betydningen av administrativ og geografisk avstand. Dette forutsetter blant annet innføring av enhetlige og standardiserte systemløsninger, aktiv brukermedvirkning, felles opplæringsarbeid og ressursbruk. Etter ECONs vurdering vil en statliggjøring bedre legge til rette for utnyttelse av de muligheter informasjonsteknologien gir.

*Administrativ ressursbruk:* ECON mener en statliggjøring legger til rette for færre enheter som kan realisere stordriftsfordeler og dermed innsparingsgevinster når det gjelder administrativ ressursbruk.

# 1 Formål, bakgrunn og gjennomføring

## 1.1 Formål

Organiseringen av skatteoppkrevingen skal ivareta en rekke hensyn og verdier (vurderingskriterier), både av forvaltningsmessig og skattefaglig karakter, men også verdier knyttet til øvrige politiske hensyn. På oppdrag av Finansdepartementet skal ECON i lys av vurderingskriteriene, drøfte mulige fordeler og ulemper ved en fortsatt kommunal organisering av skatteoppkrevingen og en statlig organisering. Med statlig organisering menes at staten overtar ansvaret for de oppgaver og funksjoner som er knyttet til skatteoppkrevingen. ECON vil understreke at vurderingskriterier kan stå i motstrid til hverandre. Formålet med utredningen er å gi en samlet vurdering og anbefaling av tilknytningsform for skatteoppkreverfunksjonen. Det er ikke et mål for prosjektet å utarbeide konkrete organisasjonsløsninger, verken ved en kommunal eller statlig tilknytningsform.

### *Boks 1.1 Begrepsavklaringer*

- Med begrepet *skatteoppkreving* forstås de samlede oppgaver knyttet til skatte- og avgiftsinnkreving, arbeidsgiverkontroll og skatteregnskapsføring.
- *Innbetaling* dekker den frivillige betalingen av skatt og avgifter, inklusive inngåelse av frivillige betalingsavtaler.
- *Innfordring* betegner de aktivitetene som settes i verk etter at et krav er misligholdt (tvangstiltak).
- *Innkreving* er en fellesbetegnelse for både innfordring og innbetaling. Grovt sett er *innkrevd* beløp lik *innbetalt* beløp + *innfordret* beløp.

## 1.2 Bakgrunn

Spørsmålet om det er kommunene eller staten som bør ha ansvaret for skatteoppkrevingen har vært gjenstand for stor debatt og vært drøftet i en rekke offentlige dokumenter og studier det siste tiåret.

I NOU 1993:1 *Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen*, St.prp. nr. 44 (1993-94) *En felles skatte-, avgifts- og tolletat* og St. prp. nr. 41 (1995-96) *Om organiseringen av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjonen for skatter*



og avgifter m.v. drøftes bl.a. organiseringen av skatteoppkrevingen. Konklusjonen i NOU 1993:1 og i stortingsdokumentene, var at ansvaret for innkrevingen fortsatt burde ligge i kommunene. Arbeidsgiverkontrollen knyttet til fastsetting ble i proposisjonene foreslått overført til staten. Stortingets flertall sluttet seg ikke til regjeringens forslag om arbeidsgiverkontrollen, jf. Innst. nr. 24 (1993-94) og Innst. S. nr. 266 (1995-96).

Riksrevisjonen har undersøkt organiseringen av og arbeidet med kontroll og innkreving av skatter, jf. bl.a. Dokument 3:8 (1995-96) og Dokument 3:12 (1999-2000). I dokument 3:12 (1999-2000) reiser Riksrevisjonen spørsmålet om større administrative og organisatoriske endringer av skatteoppkreverfunksjonen er nødvendig for å ivareta sentrale hensyn som likebehandling og effektivitet i innfordringsarbeidet. Stortingets kontroll- og konstitusjonskomité kommenterer Riksrevisjonens rapport i Innst. S. nr. 103 (2000-2001). Komiteen uttaler bl.a. at den er enig med Riksrevisjonen i at det er et forbedringspotensial for skatteoppkrevingen. Komiteen legger til grunn at regjeringen kommer tilbake til Stortinget på egnet måte med saken.

Kommunens sentralforbund (KS) sier seg uenig i de vurderingene Riksrevisjonen gjør, og mener bl.a. at innkrevingen har høy kvalitet. KS viser til en rapport utarbeidet av NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring med kommentarer til Riksrevisjonens undersøkelse.

Oppgavefordelingsutvalget (NOU 2000:22 *Om oppgavefordelingen mellom stat, region og kommune*) anbefalte å statliggjøre skatteoppkreverfunksjonen. I høringen av Oppgavefordelingsutvalgets forslag, uttrykte de fleste kommuner og KS uenighet til forslaget om å statliggjøre skatteoppkrevingen og viste bl.a. til ECONs rapport 69/99 *Kvalitet på skatteinnfordring* som, innenfor de rammer som var gitt for oppdraget, konkluderer med at kvaliteten på innkrevingen er høy.

Regjeringen la våren 2001 frem St. meld. nr. 31 (2000-2001) *Kommune, fylke, stat - en bedre oppgavefordeling*. I Stortingsmeldingen heter det at regjeringen har behov for å vurdere enkelte sider av saken nærmere og vil komme tilbake med en redegjørelse for Stortinget.

Finansdepartementet engasjerte sommeren 2001 ECON for å vurdere enkelte sider av spørsmålet om organiseringen av skatteoppkrevingen nærmere.

## 1.3 Gjennomføring

Videre i rapporten gjør vi først rede for hovedinnholdet i de ulike kriteriene for vurdering av organiseringen av skatteoppkrevingen. Vi beskriver studier som belyser kriteriene og gjennomgår hvordan ulike aktører bruker vurderingskriteriene i sin argumentasjon. Rapporten har en særlig fokus på innkreverfunksjonen. Vi drøfter på bakgrunn av dokumentasjonen og argumentasjonen på området, argumentenes relevans og hvordan henholdsvis en kommunal og en statlig organisering av skatteoppkrevingen ivaretar vurderingskriteriene. Vi vurderer ikke kriteriene opp mot hverandre. Hva som skal være de viktigste vurderingskriteriene for organiseringen av skatteoppkrevingen er etter vår vurdering et politisk spørsmål. Det er ikke et mål for prosjektet å utarbeide konkrete organisasjonsløsninger, verken ved en kommunal eller statlig tilknytningsform. En statliggjøring kan innebære ulike organisasjonsformer der for eksempel

skatteoppkreverfunksjonene beholdes i hver kommune (som trygdekontorene). Vi legger imidlertid til grunn at en statliggjøring kan legge til rette for en viss sentralisering av innkrevingsarbeidet, jf. den nye organiseringen av likningsforvaltningen.

Rapporten baserer seg på en gjennomgang av tilgjengelig argumentasjon, offentlige dokumenter og ulike studier på området. Prosjektets ressursramme har ikke gitt anledning til å fremskaffe ny empiri eller igangsette nye studier. Vi må derfor ta nødvendige forbehold om mulige enkeltfeil i de dokumenter analysen baserer seg på.

## 1.4 Vurderingskriterier

I ulike offentlige dokumenter, studier og i samfunnsdebatten for øvrig fremsettes en rekke argumenter eller kriterier som kan være vesentlige for en helhetsvurdering av dagens organisering av skatteoppkreverfunksjonene. Argumentasjonen er dels knyttet til forvaltningsmessige og skattefaglige hensyn, men også til politikk i bredt som for eksempel distrikts- og demokratihensyn. Debatten har både en faglig og en politisk side hvor Storting, regjering, Finansdepartementet, Riksrevisjonen, KS, NKK og kommunene alle er engasjert i ulike sammenhenger. Mange av vurderingskriteriene hersker det bred enighet om, både når det gjelder relevans og innholdet i begrepene. Samtidig viser gjennomgangen også ulikheter når det gjelder argumentenes innhold, vektleggingen og hvilke løsninger som aktørene mener ivaretar vurderingskriteriene på best mulig måte. I tillegg synliggjør dokumentene og debatten aktørenes prioriteringer av hensyn. Flere av kriteriene trekker i ulike retninger og står dermed i en viss motstrid til hverandre.

ECONs dokumentgjennomgang og analyse av debatten viser at følgende verdier eller hensyn fremheves som viktige for å vurdere organiseringen av skatteoppkrevingen:

- *Kvalitet og effektivitet* i selve innkrevings- og kontrollarbeidet. Kvalitet og effektivitet er mangesidige begreper og ulike aspekter ved kvalitets- og effektivitetsbegrepene drøftes.
- *Likebehandling* - en standardisert og ensartet praksis overfor skattedebitorer tilstrebes.
- *Rettsikkerhet* - skatteoppkrevingen skal være rettferdig, forutsigbar og sikre likebehandling. Organiseringen må sikre et skille mellom fastsettende og innkrevende myndighet.
- *Nærhetsprinsippet* - lokalkunnskap og nærhet for brukerne er viktig. Samtidig kan nærhet mellom oppkrever og debitor medføre habilitetsproblemer.
- *Kompetanse* - er en forutsetning for kvalitet, effektivitet og rettsikkerhet. Begrepet er også knyttet til kommunenes generelle behov for økonomisk kompetanse.
- *Distriktpolitikk* - hensynet til å bevare arbeidsplasser i distriktene.
- *Kommunalt selvstyre* - kommunenes egeninteresse av å beholde et nært forhold til sitt inntektsgrunnlag.
- *Brukerorientering* - om hvordan organiseringen ivaretar hensyn som kvalitet, tilgjengelighet og oversiktighet.

- *Styring* - legges det til rette for overordnet styring av skatteoppkrevingen?
- *Utnyttelse av teknologi* - Hvordan ligger forholdene til rette for utnyttelse av informasjons- og kommunikasjonsteknologi?
- *Administrativ ressursbruk* - bruken av administrative ressurser bør være så lav som mulig.

Mange av vurderingskriteriene ovenfor utgjør selvstendige mål for skatteoppkrevingen. For eksempel er hensynet til likhet, rettsikkerhet og effektivitet i skatteoppkrevingen, selvstendige og allment aksepterte målsettinger. Andre kriterier er mer å regne som virkemidler som skal muliggjøre måloppnåelse. Utnyttelse av teknologi, nærhet og kompetanse er eksempler på slike dette. En annen side ved kriteriene er at de til en viss grad overlapper hverandre. For eksempel vil kriterier som nærhet, likhet, rettsikkerhet og kompetanse alle ha stor betydning for hvordan brukerne opplever skatteoppkrevingen og de sier noe om kvaliteten i innkrevingen. For å hindre gjentakende argumentasjon er det derfor foretatt enkelte krysshenvisninger i drøftingen.

## 2 Organiseringsen av skatte- og avgiftsoppkrevingen i Norge og Sverige

### 2.1 Norge

Kreditor for de samlede skatteforpliktelsene er staten, fylkeskommunene, kommunene og folketrygden. I henhold til skattebetalingsloven er det de kommunale skatteoppkreverne som på vegne av alle skattekreditorene, utfører innkrevingsoppgavene og har kontrollfunksjoner overfor arbeidsgiverne. Det er de statlige skattefogdene som har ansvaret for innkreving av bl.a. merverdi- og arveavgift. De kommunale skatteoppkrevernes oppgaver er bl.a.:

- Innkreving av skatter og avgifter til staten, fylkeskommune, kommune og folketrygden.
- Registrering av lønn og andre oppgavepliktige ytelser.
- Førings av skatteregnskapet og kassererfunksjon for skattekontrollen.
- Arbeidsgiverkontroll, herunder regnskapskontroll på området lønn og godtgjørelser mv.
- Informasjon og veiledning.
- Sekretariatsfunksjon for skatteutvalget.

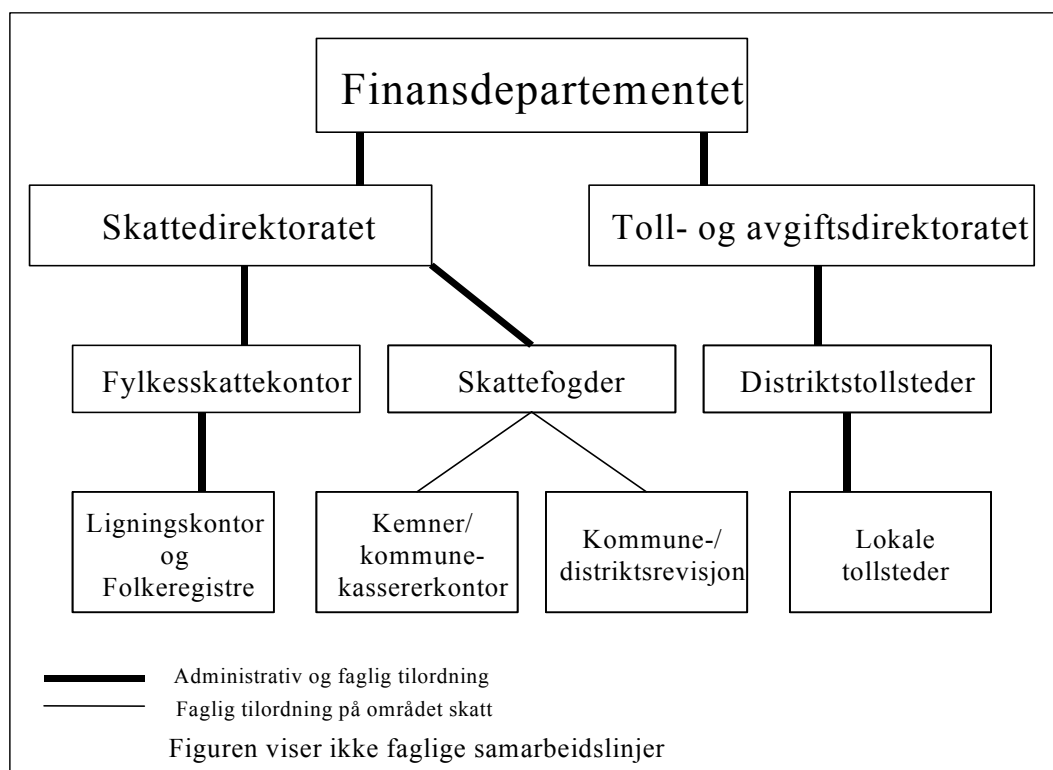
I dag er det ansvaret for skatteoppkrevingen delt. Skatteoppkreveren er faglig underlagt Finansdepartementet, Skattedirektoratet og Skattefogden, mens det administrative ansvaret ligger i den enkelte kommune. Skatteoppkrevernes plikter følger av skattebetalingsloven og instruks for skatteoppkrevere. Innkrevingen kan deles inn i frivillig betaling og innfordring. Skatteoppkreveren skal iverksette innfordringstiltak dersom krav står uoppgjort ved forfall.

I tillegg til oppgavene knyttet til skatteoppkrevingen kan skatteoppkreverne ha rene kommunale oppgaver som innkreving av kommunale skatter og avgifter, håndtering av kommunale lønninger og regnskap, samt kassererfunksjon for kommunekassen. Under utøvelsen av rene kommunale oppgaver opptrer skatteoppkreveren vanligvis som kommunekasserer/kemner eller økonomiansvarlig. Staten har verken faglig eller administrativt ansvar for utøvelsen av disse rent kommunale oppgavene.

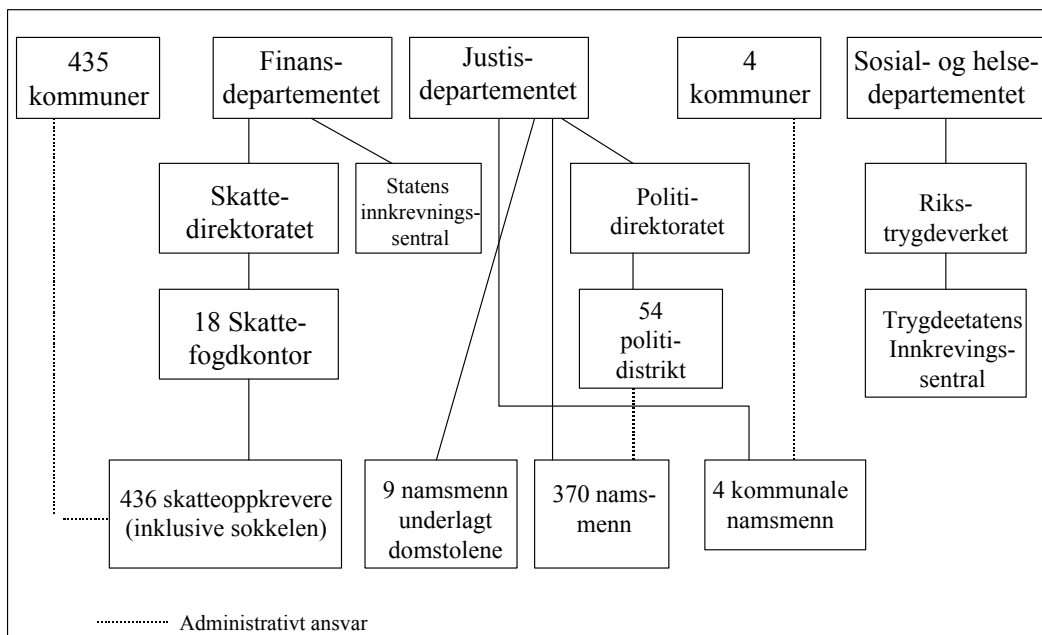
På fastsettelsessiden finnes det 19 fylkesskattekontor underlagt Skattedirektoratet. På lokalnivået har det til nå vært ett statlig likningskontor i hver kommune. Stortinget har imidlertid sluttet seg til regjeringens forslag til endringer i likningsforvaltningen slik at likningsforvaltningens lokalnivå nå blir organisert med 99 distriktskontorer, 191 etatskontorer og 134 kommuner hvor likningsforvaltningen blir representert med etatsfunksjoner. 12 kommuner blir uten representasjon. Reformen iverksettes i mars 2002.

I Norge er det mange myndigheter som har adgang til å drive tvangsinnfordring som sådan. I utgangspunktet er det alminnelige namsmenn som forestår tvangsinnfordring av krav. I lensmannsdistriktene er det lensmenn som er namsmann. Det er for tiden 372 lensmannsdistrikt. I tillegg er det ni namsmenn som er direkte underlagt domstolene og fire namsmenn som er kommunale. Det er også flere særnamsmenn. På skatte- og avgiftsområdet er det de kommunale skatteoppkreverne og statens skattefogder som forestår innfordring. I kommuner hvor skatteoppkreveren ikke har særnamsmannskompetanse avholdes utleggsforretning for skatte- og avgiftskrav av den alminnelige namsmannen. I tillegg har Statens innkrevingsentral og Trygdeetaten særnamsmannskompetanse. Tvangsinnfordringen i Norge er fordelt på om lag 840 enheter som er underlagt tre departementer; Finansdepartementet, Justisdepartementet og Sosial- og helsedepartementet.

Figur 2.1 Organiseringen av skatte-, avgifts- og tolladministrasjonen i Norge



Figur 2.2 Organisering av myndigheter som har adgang til å drive tvangsinnfordring i Norge

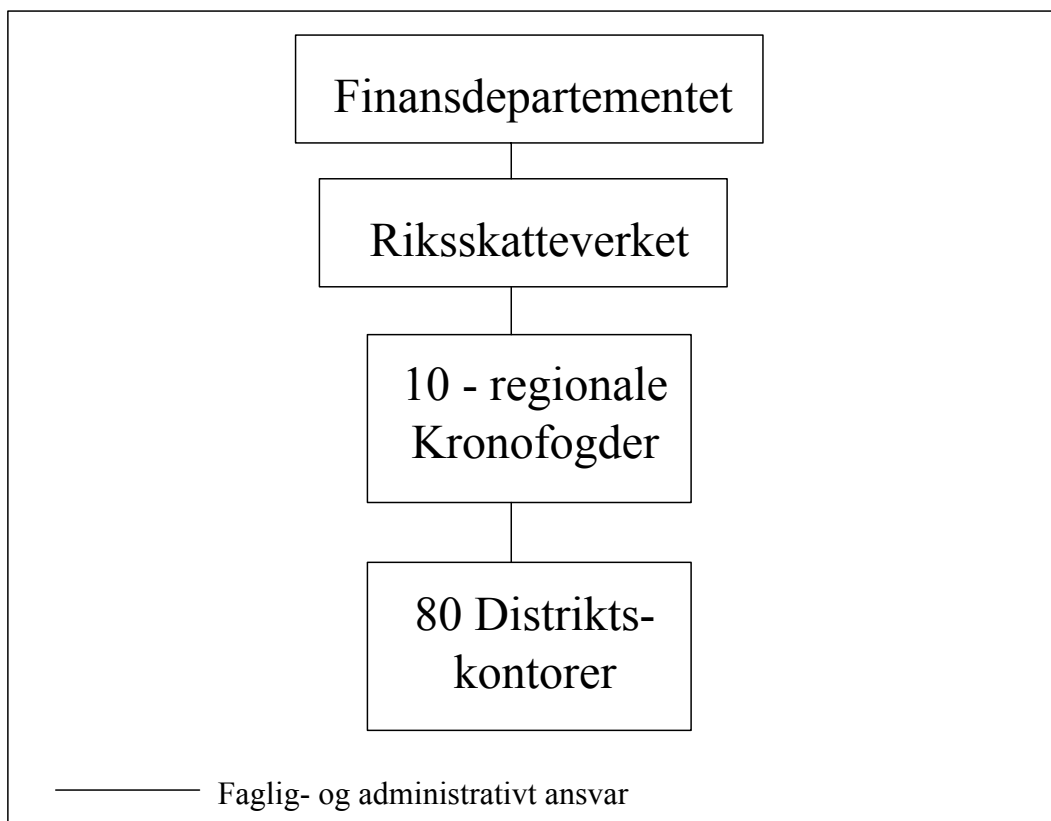


## 2.2 Sverige

Finansdepartementet er øverste forvaltningsmyndighet på skatte- og avgiftsområdet. Nærmeste underlagte organ er Riksskatteverket. På fastsettelsessiden er det organisert 10 regionale skattemyndigheter som er underlagt Riksskatteverket, mens det på innfordringssiden er 10 regionale oppkrevere (kronofogdmyndigheter). Lokalt under disse igjen er det henholdsvis ca. 125 lokale statlige skattekontorer og ca. 80 lokale statlige kronofogdkontorer. I Sverige er det slik at skattene og avgiftene som merverdiavgift, innbetales til skattemyndighetene. Det er kun dersom ordinær innbetaling ikke skjer, at kravene oversendes kronofogdmyndigheten for behandling. Kronofogdmyndigheten innfordrer både sivile og offentligrettslige krav og kan også foreta tvangssalg av bl.a. fast eiendom.

I Sverige er det opprettet en egen skattekonto for hver fysisk og juridiske person som skal betale skatt eller avgifter. På skattekontoene debiteres hver skattefordring og krediteres hver skatteinnbetaling. Det samme skjer når det gjelder avgiftene. Det vil fremgå av skattekontoen om det har oppstått et underskudd og hvordan dette har oppstått. Skatte- og avgiftskontoen vil til enhver tid avspeile kontohaverens aktuelle økonomiske stilling overfor skattemyndighetene. Dersom skatter og avgifter ikke betales innen rett tid oversendes det offentliges krav til kronofogdmyndigheten for innkreving. Beløpet som oversendes til innkreving er samlet og slik at det ikke er beløp for hver ubetalte skatt eller avgift som inn-drives.

Figur 2.3 Organiseringsen av innfordring i Sverige



## **3 Gjennomgang av dokumenter og studier på området**

I dette kapitlet gjør vi rede for de viktigste studiene og offentlige dokumenter om skatteoppkrevingen.

### **3.1 Stortingsdokumenter og offentlige utredninger**

#### **3.1.1 NOU 1993:1 Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen**

I NOU 1993:1 drøftes bl.a. organiseringen av skatteoppkrevingen. En statliggjøring av skatteoppkrevingen vil ifølge NOU 1993:1 være kjennetegnet ved at:

- Enhetlige styringslinjer kan gi god styrbarhet når det gjelder prioritering og ressursbruk. Dette er spesielt aktuelt for å kunne gi høyere prioritet til arbeidsgiverkontroll for å heve kvaliteten på grunnlagsdataene.
- Det legges organisatorisk til rette for sterkere styring og oppfølging bl.a. med sikte på mer ensartet praksis.
- Det legges organisatorisk til rette for løpende samordning på tvers av funksjonene, bl.a. slik at avdekkede unndragelser raskt følges opp med nye fastsettelser.
- Forholdene legges til rette for å få til samordnet planlegging og iverksetting av utviklingstiltak med sikte på felles utnyttelse av informasjonsteknologi.
- Den lokale innfordringsenheten kan knyttes nært til et innfordringsfaglig miljø regionalt med de muligheter det gir for bl.a. bedre kompetanseutvikling og kvalitetssikring.
- Med en felles administrativ ledelse legges det til rette for å få til samlokalisering på lokalt nivå (av fastsettelse og innkreving), slik at publikums behov kan ivaretas på en mer helhetlig måte.
- Godt samsvar mellom ansvaret for å løse oppgaven og det overordnede resultatansvaret.



I NOU 1993:1 drøftes også et alternativ der kommunene beholder ansvaret for innkrevingsdelen av oppkreverfunksjonen. I alternativet er ansvaret for arbeidsgiverkontrollen overført til staten. Ifølge NOU 1993:1, kan kommunal innkreving være hensiktsmessig ut fra følgende hensyn:

- Kommunene har egeninteresse av effektiv skatteinnfordring og kontroll.
- De mindre kommunene gis mulighet til å opprettholde bredde i administrasjonens økonomikompetanse.
- De mindre kommunene kan sikre seg at skatte- og avgiftsadministrasjonen blir representert i egen kommune, bl.a. med tanke på å beholde arbeidsplasser i kommunen.
- Det vil fortsatt være behov for innfordringskapasitet og kompetanse for kommunale avgifter.

Ifølge NOU 1993:1 var en viktig forutsetning for fortsatt kommunal oppgaveløsning, at den faglige styringen fra statens side ble styrket og forankret med klar hjemmel i regelverket.

Et stort flertall foreslår fortsatt kommunal innkreving, men statliggjøring av det formelle ansvaret for arbeidsgiverkontrollen. Kommunene skulle fortsatt utføre kontrollaktiviteter som var nødvendige for å oppnå effektiv innkreving. Flertallets begrunnelse for å statliggjøre arbeidsgiverkontrollen var knyttet til behovet for å legge et samlet ansvar for en funksjon (virksomhetskontroll) under en felles ledelse, med de gevinster dette kunne gi bl.a. for ressursutnyttelse og kompetanseutvikling. Det heter at enhetlig styring i statlig regi kunne gjøre det lettere å få til helhetlig planlegging, prioritering og gjennomføring. Ifølge NOU 1993:1 har fastsettelse av arbeidsgiveravgift mye til felles med fastsettelse av skatt (likningskontorene).

Et fortsatt kommunalt ansvar for innkreving, samt ansvar for den delen av arbeidsgiverkontrollen som henger sammen med innkrevingen, ble i hovedsak begrunnet ut fra muligheten til å utnytte kommunenes egeninteresse i oppgaveløsningen. Gjennom en slik løsning ville kommunene, etter flertallets vurdering, beholde et nært forhold til sitt eget inntektsgrunnlag og ha muligheter til påvirke skatteinngangen. Kommunene ville dessuten beholde den kompetansen kommunekassererkontorene representerer.

### **3.1.2 St. prp. nr. 44 (1993-94) En felles skatte-, avgifts- og tolletat**

Finansdepartementet fulgte opp NOU 1993:1 i St. prp. nr. 44 (1993-94). Departementets forslag var i hovedsak basert på flertallsinnstillingen i NOU 1993:1. Viktige argumenter for fortsatt kommunal innkreving var ifølge proposisjonen knyttet til kommunenes egeninteresse i å beholde et nært forhold til eget inntektsgrunnlag, muligheten til å påvirke skatteinngangen samt behovet for å beholde innfordringskompetanse. Videre viste departementet til behovet for geografisk nærhet i innkrevingsarbeidet. Departementet hadde også merket seg det sterke engasjement kommunene og Kommunenes Sentralforbund hadde vist for å beholde innkrevingsoppgavene. Departementet understreket at et viktig premiss for fortsatt kommunal oppgaveløsning var at kommunekassererens oppgaveløsning

ble utført i samsvar med de mål og retningslinjer som staten fastsatte og at den faglige styringen fra statens side ble styrket.

Som motargumenter mot en kommunal organisering nevner departementet bl.a.:

- At det kan hevdes at oppgavene er av en slik art at de ikke bør knyttes til et lokalpolitisk skjønn.
- Det kan argumenteres for at prinsippet om at økonomiske motiv, ansvar og myndighet bør knyttes sammen, slik at staten selv får myndighet over oppgaver som den tillegges resultatansvar for, og som den selv har sterkest motivasjon for å løse.
- Det kan argumenteres med at en samling av flere innbetalings/innfordringsoppgaver i et fåtall enheter på landsbasis vil gi betydelige effektiviseringsgevinster.

Når det gjelder arbeidsgiverkontrollen, så departementet behov for å styrke alle sider ved kontrollen. Ut fra hensynet til styring og samordning ble ansvaret for arbeidsgiverkontrollen foreslått overført til staten ved ligningskontorene. I praksis innebar dette at kommunekassereren fortsatt skulle drive innfordringskontroll overfor arbeidsgiverne, mens fastsettelseskontrollen ble overført til ligningskontorene.

Stortingets flertall sluttet seg ikke til regjeringens forslag om statliggjøring av arbeidsgiverkontrollen, jf. Innst. S. nr 24 (1994-95).

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

Finansdepartementet legger i proposisjonen til grunn at det kommunale ansvaret for innkrevingen videreføres. Departementet vurderte den kommunale innkrevingen som relativt god og at samarbeidet mellom aktørene på området hadde bedret seg de siste årene. For øvrig viste departementet til argumentene i St. prp. nr. 44 (1993-94). Departementet understreket imidlertid at en viktig forutsetning for fortsatt kommunalt ansvar var at statens styring med innkrevingen ble styrket for å sikre at nødvendige tiltak i innkrevingsarbeidet ble iverksatt og for å fremme rasjonell og effektiv drift. Det heter videre at spredningen av oppgaver og ansvar på ulike organisatoriske enheter nødvendiggjør god koordinering og også fremover vil legge visse begrensninger på en effektiv gjennomføring av oppgavene. Departementet viste i den sammenheng til en undersøkelse gjort av Riksrevisjonen hvor det påpekes til dels store variasjoner i kommunenes innfordringsarbeid (Riksrevisjonens dok. nr. 3:8 (1995-96), omtalt nedenfor). Som ett av styringstiltakene ble skatteoppkreverne lagt i linje under skattefogdene.

Finansdepartementet foreslår i proposisjonen at fastsettelsesdelen av arbeidsgiverkontrollen ble statliggjort og lagt til ligningskontorene, mens kommunene skulle beholde kontrolloppgaver knyttet til innkreving. Departementet viste bl.a. til Riksrevisjonens kritikk av arbeidsgiverkontrollen og uttrykte behov for å styrke alle sider ved arbeidsgiverkontrollen. Etter departementets vurdering ville kontroll-

arbeidet rasjonaliseres ved at de lokale ligningskontorene bruker kapasitet til å kontrollere lønnsbeskatningen gjennom arbeidsgivernes lønnsregnskaper og lønnsinnberetninger, for dermed å bedre grunnlagsdataene for selvangivelsen for den enkelte.

Stortingets flertall avviste forslagene om statliggjøring av arbeidsgiverkontrollen i Innst. S. nr. 266 (1995-96). I komitéinnstillingen heter det bl.a. at flertallet ikke ville støtte forslag som kunne svekke den kommunale skatteoppkreverfunksjonen. Flertallet kunne ikke se at det var hensiktsmessig å dele ansvaret for arbeidsgiverkontrollen og mente dette fortsatt i sin helhet måtte tilligge kommune-kassererkontoret. Etter flertallets vurdering ville regjeringens forslag svekke kommunekassererens kontrollfunksjoner og føre til dobbeltarbeide. Videre understreket komiteen at kommunene fortsatt måtte ha ansvaret for innkrevingen, blant annet for å kunne øke kommunenes inntekter.

### **3.1.4 NOU 2000:22 Om oppgavefordelingen mellom stat, region og kommune**

I NOU 2000:22 anbefalte Oppgavefordelingsutvalget at ansvaret for skatteoppkrevingen ble overført fra kommunene til staten. Ifølge utvalget krevde en formålstjenlig kontroll med og innkreving av skatter og avgifter god kjennskap til lokale forhold. Den lokale kunnskapen som innkrevingsorganet forutsettes å ha, var etter utvalgets vurdering imidlertid ikke avhengig av om det er staten eller kommunen som har ansvaret, men av den fysiske tilstedeværelsen. Videre heter det at dagens deling av det overordnede faglige ansvaret og det administrative ansvaret for skatteoppkrevingen er problematisk på et område hvor det er lite spillerom for lokalpolitiske tilpasninger. Etter utvalgets vurdering hadde kommunenes handlingsrom blitt ytterligere redusert som følge av at behovet for å styrke statens styring av skatteoppkrevingen er blitt vektlagt. Utvalget pekte også på at inntektssystemet for kommunene gjør at kommunenes reelle muligheter til å påvirke eget inntektsgrunnlag gjennom å prioritere innkreving var begrenset. I tillegg mente utvalget at en statliggjøring ville legge bedre til rette for å utnytte de muligheter som informasjonsteknologien gir for en mer effektiv oppkreving. Utvalget forutsatte at det ved en statlig overtakelse av ansvaret fortsatt skulle være et lokalt oppkrevingsnivå. Dette trengte imidlertid ikke å innebære at det skal være én oppkrevingsenhet i hver kommune. Hensynet til nærhet måtte etter utvalgets vurdering veies opp mot hensynet til å utnytte eventuelle stordriftsfordeler i oppkrevingen.

### **3.1.5 St meld. nr. 31 (2000-2001) Kommune, fylke, stat - en bedre oppgavefordeling**

I stortingsmeldingen som følger opp NOU 2000:22, uttrykker regjeringen behov for å vurdere enkelte sider av saken nærmere og skriver at den vil komme tilbake med en redegjørelse til Stortinget.

## **3.2 Riksrevisjonens undersøkelser**

### **3.2.1 Dokumentene nr. 1 (1989-90) og nr 1. (1990-91) fra Riksrevisjonen**

I antegnelser til statsregnskapet for 1988 og 1989 påpeker Riksrevisjonen bl.a. at arbeidsgiverkontrollen har et betydelig mindre omfang enn forutsatt. Det ble påpekt at eksisterende ettersynsvirksomhet var lav i mange av landets kommuner og i hovedsak konsentrert om små og mellomstore arbeidsgivere. Få av skatteoppkreverne hadde utarbeidet planer for kontrollvirksomheten. I tillegg til å kritisere arbeidsgiverkontrollen både kvantitetsmessig og kvalitetsmessig, ble det påpekt at rutiner og retningslinjer på området var mangelfulle. Få skatteoppkreverne hadde utarbeidet planer for kontrollvirksomheten.

### **3.2.2 Dokument nr. 3:8 (1995-96) Riksrevisjonens antegnelse vedrørende kontrollen og den overordnede styring med fellesinnkrevingen av skatt og folketrygdavgift**

Riksrevisjonen peker på at skatteoppkrevingen av skatt og folketrygdavgift, herunder kontroll og styring, kjennetegnes av en komplisert arbeids- og ansvarsfordeling, og har i for liten grad vært underlagt overordnet styring og kontroll. Det heter at innfordringen i sammenlignbare kommuner har vært ulikt behandlet. Riksrevisjonen anser dette lite heldig. Videre heter det at organiseringen og prioriteringen av innfordringsarbeidet ikke synes tilfredsstillende for alle kommunene i undersøkelsen (26 større kommuner). Ifølge undersøkelsen er det til dels store variasjoner mellom sammenlignbare kommuner med hensyn til ressursbruk til innfordring noe som kan føre til ulik behandling av skattytere kommuner i mellom. Riksrevisjonen uttrykker behov for flere ressurser til innfordringsarbeidet i kommunene. Videre kritiserer Riksrevisjonen kommunerevisorenes beretninger og påpeker at det er for lite kontakt mellom kommunerevisjonen og skattefogden i forbindelse med kontroll. Undersøkelsen viser også at det er store variasjoner med hensyn til hvor store ressurser skattefogdene benytter til kontroll og ettersyn.

### **3.2.3 Dokument nr. 3:12 (1999-2000) Riksrevisjonens undersøkelse vedrørende innfordring av skatter**

Riksrevisjonen undersøker skatteoppkrevernes innfordringsarbeid i dokument nr. 3:12 (1999-2000). Formålet med undersøkelsen var å analysere effektiviteten i skatteoppkrevernes innfordringsarbeid. Effektiv innfordring forutsetter ifølge rapporten bl.a. rask iverksettelse av hensiktsmessige innfordringstiltak og løpende oppfølging av restanser. Undersøkelsen belyser også hvordan den faglige styringen og oppfølgingen av skatteoppkrevernes innfordringsarbeid er ivaretatt.

Undersøkelsen omfatter 15 kommuner med ulikt innbyggertall. Utgangspunktet for undersøkelsen var restanser vedrørende restskatt for inntektsåret 1996. Undersøkelsen viser at det er store variasjoner mellom kommunene når det gjelder ressursbruk (årsverk) til innfordringsarbeidet. Videre viser undersøkelsen at skatteoppkrevernes ofte iverksetter innfordringstiltak for sent og ikke i henhold til

skatteoppkreverinnstruksens krav. I tillegg viser undersøkelsen at det var til dels betydelige forskjeller mellom kommunene med hensyn til bruk av ulike typer innfordringstiltak.

Rapporten understreker at skatteoppkreverinnstruksens gir rom for bruk av skjønn, og at det i en desentralisert organisasjonsmodell vil være nødvendig og hensiktsmessig med ulike lokale innfordringsstrategier, bl.a. ut fra at skatteoppkreverkontorenes størrelse og kompetanse varierer og fordi sammensettingen av debitormassen og næringsstrukturen i kommunen er forskjellig. Skatteoppkrevernes erfaringer med den enkelte debitor vil også kunne være utslagsgivende for prosessen. Samtidig skriver Riksrevisjonen at skatteoppkreverinnstruksens setter minstekrav til systematikk i innfordringsarbeidet i forhold til tidsløp og bruk av virkemidler. Riksrevisjonen vurderte det som uheldig dersom kommunale prioriteringer medførte at innfordringstiltakene overfor skattedebitorene i stor grad varierer etter hvilken kommunene de er bosatt i. Riksrevisjonen stiller spørsmål ved hensiktsmessigheten av at ressurstilgangen til skatteoppkreverfunksjonen bestemmes av kommunen, samtidig med at staten ved Skattedirektoratet og skattefogdkontorene har den faglige instruksjonsmyndigheten. Videre reiser Riksrevisjonen spørsmål om større administrative og organisatoriske endringer i skatteoppkreverfunksjonen vil være nødvendige for å ivareta sentrale elementer som likebehandling og effektivitet i innfordringsarbeidet.

I Finansdepartementets kommentarer til Riksrevisjonens undersøkelse heter det bl.a. at departementet er enig i at skatterestansene fortsatt utgjør betydelige beløp og at det er et forbedringspotensial for resultatet av innfordringen. Departementet gir også uttrykk for at undersøkelsen indikerer at bestemmelsene i skatteoppkreverinnstruksens ikke praktiseres som forutsatt både i forhold til virkemidler og tidspunkt for iverksettelse av innfordringstiltak. Departementet stiller videre spørsmålet om de påpekte forholdene dels kan være resultat av organiseringen av den kommunale skatteoppkreverfunksjonen med delt faglig og administrativ styring. Etter departementets vurdering kompliserer dette mulighetene for et enhetlig konsept for målformuleringer, styringsdirektiver, resultatindikatorer og resultatkrav. Dette kan ifølge departementet også være en årsak til uheldige variasjoner mellom kommunene med hensyn til gjennomføringen og prioriteringen av skatteinnfordringen. Samtidig presiserer departementet at den lokale forankringen i seg selv vil kunne føre til variasjoner. Avslutningsvis merker departementet seg Riksrevisjonens spørsmål om administrative og organisatoriske endringer i skatteoppkreverfunksjonen er nødvendig.

Stortingets kontroll- og konstitusjonskomite kommenterer Riksrevisjonens rapport i Innst. S. nr. 103 (2000-2001). Komiteen uttaler bl.a. at den er enig med Riksrevisjonen i at det er et forbedringspotensial for innfordringen til tross for at restanseprosentene i de senere årene har vært synkende. Videre deler komiteen Riksrevisjonens oppfatning av at forskjellsbehandling av skatteyterne er uheldig. Ulike innfordringsstrategier bør ifølge komiteen være relatert til den enkelte sak og ikke til den enkelte kommune. Komiteen understreker imidlertid at skatteoppkreverinnstruksens gir rom for bruk av skjønn og at det i en desentralisert organisasjonsmodell vil være nødvendig med ulike innfordringsstrategier.

Komiteen konstaterer videre at Finansdepartementet i all hovedsak slutter seg til Riksrevisjonens funn og konklusjoner. Komiteen legger til grunn at regjeringen kommer tilbake til Stortinget på egnet måte med saken.

## **3.3 Andre dokumenter og studier**

### **3.3.1 NKK forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring**

NKK forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring har utarbeidet en kommentarrapport til Riksrevisjonens undersøkelse i dokument 3:12 (1999-2000)). Rapporten kommenterer bl.a. undersøkelsens målsetting, omfang, metode og konklusjoner.

Ifølge rapporten er kvaliteten på skatte- og avgiftsinnkrevingen høy i Norge ved at 99 prosent av fastsatte skatter og avgifter er innbetalt i løpet av det første året etter forfall. Rapporten viser i den sammenhengen også til ECONs undersøkelse av kvaliteten på skatteinnfordringen (omtalt nedenfor). Det heter at det er dokumentert ved hjelp av vitenskapelige og objektive metoder at de minste kommuner har høyest kvalitet på innfordringen. NKK skriver at objektive metoder for kvalitetsvurdering av skatteoppkrevingen har vært brukt i Norge i flere år, og det gjennomføres halvårige målinger av innfordringskvaliteten for alle skatteoppkrevere og for alle skattearter i Skattedirektoratets styringsdialog. Videre heter det at det er klarlagt at kvaliteten på skatteinnfordringen ville ha vært enda høyere dersom det hadde vært bedre samsvar mellom utskrivningen av skattekort og likning og dersom omfanget av skjønnslikning hadde vært lavere. Dette er forhold som skatteoppkreverne ikke kan kontrollere.

Etter NKKs vurdering er Riksrevisjonens rapport mangelfullt gjennomført og underbygget. Riksrevisjonens rapport er etter NKKs vurdering ikke gjennomført på en tilstrekkelig objektiv måte, og undersøkelsen gir ikke grunnlag for å trekke allmenne konklusjoner om skatteinnfordringen.

### **3.3.2 ECON rapport 69/99 Kvalitet på skatteinnfordring**

Formålet med prosjektet utført av ECON var å vurdere kvaliteten på skatteinnfordringen i Norge ved å undersøke om kvaliteten på innfordringen av restskatt varierer mellom kommuner og hvordan kvaliteten varierer mellom ulike skattearter. Hovedkonklusjonen i rapporten er at kvaliteten på innfordringen<sup>2</sup> av skatt er høy i Norge. I rapporten dokumenteres at desto mindre en kommune er, desto større del av restansene klarer kommunene å innfordre. Videre er restansene for arbeidsgiveravgiften klart lavere enn restansene for moms og investeringsavgift som den statlige regionale skattefogden har ansvaret for. Ifølge rapporten er det imidlertid ikke mulig å fastslå om dette skyldes kvalitetsforskjeller på innfordringsarbeidet. En sammenligning av situasjonen i Norge, Sverige og Danmark gir heller ikke grunnlag for å trekke klare konklusjoner om eventuelle kvalitetsforskjeller på innfordringsarbeidet mellom landene.

---

<sup>2</sup> ECON 1999 bruker begrepet "innfordring" om det denne rapporten omtaler som "innkreving".

## 4 Kvalitet og effektivitet i skatteoppkrevingen

Dette kapitlet drøfter både kvalitet og effektivitet. Hovedbegrunnelsen for dette er først og fremst praktisk fordi studiene som gjennomgås i dette kapitlet på ulike måter behandler begge begrepene. Vi skiller mellom begrepene i drøftingen. Vi vil påpeke at ulike aspekter ved effektivitet og kvalitet drøftes nærmere også i kapittel 5.

### 4.1 Hvordan måle kvalitet og effektivitet?

I debatten om organiseringen av skatteoppkrevingen har ønsket om høy kvalitet og effektivitet i innkrevingen stått sentralt. Det fins ikke noen entydig definisjon av hva som skal menes med kvalitet og effektivitet i skatteinnkrevingen. På generelt grunnlag er det rimelig å si at kvalitet innebærer at en så langt som mulig, og under hensyntagen til andre viktige hensyn, klarer å sørge for at så stor del som mulig av fastsatt skatt faktisk blir innbetalt. Effektivitet innebærer at dette oppnås med lav ressursinnsats. Den samlede effektiviteten avhenger både av at hver enkelt skatteoppkrever driver effektivt, og at ressursene fordeles på en hensiktsmessig måte mellom skatteoppkreverkontorene.

#### Hva måler indikatorer for restanser og for betalt skatt?

Skatte- og innkrevingsmyndighetene utarbeider løpende ulike indikatorer for omfanget av restanser og hvor stor andel av fastsatt skatt som betales inn. Slike indikatorer kaster lys over hvor god skatteinnkrevingen er. Men lave restanser og høy andel av fastsatt skatt som innbetales behøver ikke bety at det nødvendigvis er høy effektivitet i virksomheten.

For det første er det ikke opplagt hvilken ”norm” indikatorene skal måles mot, dvs. hva som er ”lave” restanser og ”høy” innkrevingsandel. Det kan for eksempel være slik at det er lettere å sørge for at skattene blir betalt i en oppgangskonjunktur med få konkurser og lav arbeidsledighet, enn under en nedgangskonjunktur. Forskjeller i næringsstruktur og betalingsvilje mellom kommunene kan også ha betydning for restanser og skatteinngang.

For det andre inneholder ikke denne typen indikatorer informasjon om ressursbruken i skatteinnkrevingen. For å si noe om effektiviteten må vi ta hensyn til ressursinnsatsen og om man gjør tingene ”riktig”. Står de oppnådde resultatene i samsvar med den ressursinnsatsen i form av årsverk og lønnsutbetalinger som

samfunnet bruker på skatteoppkrevingen? Gjennomfører de ulike delene av etaten riktige tiltak og vurderer skatteoppkreverne de ulike tilfellene av betalingsforsømmelser på en hensiktsmessig måte? Er ressursbruken, både det totale nivået, den regionale fordelingen og fordelingen på ulike typer kompetanse hensiktsmessig?

Disse spørsmålene viser at det å måle kvalitet og effektivitet er vanskelig, og at forskjellige typer informasjon er nødvendig for å kunne danne seg et inntrykk av kvaliteten og effektiviteten.

## **4.2 Utviklingen i noen sentrale indikatorer**

Ifølge Dok. 3:12 (1999-2000) fra Riksrevisjonen, tyder Skattedirektoratets indikatorer på at omfanget av restanser og ikke innbetalt skatt har avtatt de siste årene. Det vises i denne publikasjonen til at for inntektsåret 1996 utgjorde restansene per 30. juni 1998 1,8 mrd. kroner. Akkumulerte restanser for skatter utgjorde da 8,8 mrd. kroner.

Skattedirektoratet (Skatteoppkrevernes resultater pr 31.12.00) anser at innkrevingsresultatene er gode for etterskuddsskatt, forskuddsskatt, forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Det rapporteres også at det har vært få endringer de siste årene. Ifølge NKKs sammenstilling av skattedata fra Skattedirektoratet, er andelen av fastsatt skatt som innbetales, over 99 prosent for skatteartene forskuddstrekk, etterskuddsskatt og arbeidsgiveravgift.

Det er en langt lavere andel av fastsatt restskatt som faktisk innbetales, og det er mot denne skattearten skatteoppkrevernes virksomhet i all hovedsak rettes. For restskatten var andelen av skatten som er betalt halvannet år etter utløpet av det året skatten er utlignet for, på 81,8 prosent for inntektsåret 1997 og 80,6 prosent for 1998 (tall fra Skattedirektoratet gjengitt i NKKs rapport). Tall for inntektsåret 1999 tyder på noe høyere innbetalingsandel (Skatteoppkrevernes resultater pr. 31.12.00).

Andelen av fastsatt restskatt som betales i rett tid er langt lavere enn tallene foran. For årene 1997-1999 var andelen rettidig innbetalt restskatt hhv. 55,9 prosent, 39,6 prosent og 42,6 prosent. Skattedirektoratet anser at denne andelen er for lav (Skatteoppkrevernes resultater pr. 31.12.00, Skattedirektoratet).

## **4.3 ECONs undersøkelse**

### **4.3.1 ECON analyserte kvaliteten**

ECON gjennomførte en undersøkelse av faktorer bak observerte variasjoner i innfordring/restanser blant skatteoppkreverne. ECON målte kvalitet ved hjelp av ulike indikatorer for restanser eller andelen av fastsatt skatt som ble innbetalt. Hovedelementet i undersøkelsen var en statistisk regresjonsanalyse av 4 kvalitetsindikatorer for skatten for inntektsåret 1997, målt 30.6.1999.

Det kan utarbeides slike kvalitetsindikatorer for mange skattearter, men ECON valgte å bare analysere restskatten. Restskatten er den skattearten der det er størst restanser og lavest andel av fastsatt skatt som blir betalt.



ECON benyttet seg av 4 indikatorer for kvaliteten. Én indikator målte innfordret skatt og tre målte restansene, definert på ulike måter. Kvalitet ble målt som enten innfordring eller restanser i prosent av fastsatt skatt (også definert på ulike måter).

For å ta hensyn til at kvalitetsforskjeller kan skyldes andre forhold enn måten innkrevingen skjer på, gjennomførte man en regresjonsanalyse der ulike variabler ”forklarer” de observerte kvalitetsindikatorerne. Variabler som på ble inkludert i analysen var kommunestørrelsen, sammensetningen av debitorer, indikatorer for betalingsdyktighet (bl.a. lokal arbeidsledighet), næringsstrukturen og restskatteandelen.

### 4.3.2 Resultater

Regresjonsanalysen gav litt forskjellige resultater for de ulike indikatorerne. For tre av indikatorerne forklarte modellen en relativt høy andel av den observerte variasjonen i kvalitetsindikatorerne. De indikatorerne hvor de statistiske resultatene ble best (der modellen gav høyest forklaringskraft), målte på ulik måte innbetalt restskatt som andel av fastsatt restskatt. Kommunestørrelsen hadde en statistisk utsagnskraftig (signifikant) virkning på disse tre kvalitetsindikatorerne. Den tallmessige effekten av kommunestørrelsen var imidlertid liten. Ifølge analyse-resultatene ville en økning i befolkningen på 10.000 personer øke andelen av fastsatt skatt som var betalt, med omtrent 0,3 prosentpoeng. Eller sagt på en annen måte: Forskjellen i andelen innbetalt skatt mellom to kommuner som forutsettes like mht. alle andre variable og der eneste forskjell er at den ene kommunen har 10.000 flere innbyggere enn den andre, er 0,3 prosentpoeng.

Resultatene for indikatoren som målte graden av innfordring, fikk langt svakere forklaringskraft, og for denne indikatoren ble heller ikke befolkningsstørrelsen signifikant. Resultatene tyder altså på at befolkningsstørrelsen har en viss betydning for variasjonene i faktisk innbetalt restskatt, men ikke i hvor mye eller hvordan det innfordres. Samlet sett er det rimelig å tolke resultatene som at kommunestørrelsen har en påviselig effekt på kvaliteten i innkrevingen, men at effekten er liten.

Som Finansdepartementet påpeker i sin høringsuttalelse om NOU 2000:22, fant ECON ingen påviselig effekt av folketallet på hvor stor del av utlignet skatt som ble tvangsinnfordret. Dette var heller ikke hovedfokus i ECON-rapporten fra 1999. Rapporten fra 1999 fokuserte på hvor høy skatteinnbetaling som andel av utlignet skatt var.

En mulig forklaring på resultatene er at god kvalitet på lokal skatteoppkreving kan ha preventive effekter slik at skattytere som har restskatt faktisk betaler restskatten i tide uten å vente på eventuell innfordring.

ECON konkluderte med at kvaliteten på skatteinnkrevingen i Norge er ”høy”. På grunn av forskjeller i datagrunnlag, var det imidlertid ikke mulig å sammenligne kvaliteten på innkrevingen i Norge med andre land. Vurderingen av ”høy” kvalitet var således skjønnsbasert. Det tallet som ligger til grunn for denne vurderingen var en restanseprosent på 15 prosent per 30/6 1999 for restskatten fra 1997.

I tillegg til den statistiske analysen av restskatt, sammenlignet ECON restansene i moms/investeringsavgift, som innkreves av de statlige skattefogdene, med

restansene i arbeidsgiveravgiften, som innkreves av kommunale skatteoppkrevdere. Det er lavere restanser for arbeidsgiveravgiften enn moms/investeringsavgift. Etter ECONs vurdering kan dette komme av forhold det ikke har vært mulig å inkludere i analysen. Blant annet er debitormassen forskjellig mellom skatteartene. Det er også andre forhold som kan bidra til å forklare de observerte restanseforskjellene.

### **4.3.3 ECONs undersøkelse måler kvalitet og ikke effektivitet**

Hvorvidt innkrevingen er effektiv, dvs. om man kan identifisere kilder til at innkrevingen kunne vært gjennomført på bedre eller mer kostnadseffektive måter, er ikke vurdert i ECONs undersøkelse. En mulig kilde til forskjeller i kvalitet er jo nettopp forskjeller i ressursinnsatsen mellom skatteoppkreverne. Det er rimelig å forvente at flere årsverk ville gitt høyere skattebetalinger og mindre restanser. Variabelen ressursbruk var ikke inkludert i ECONs modell, som følge av vanskeligheter med å framskaffe data.

### **4.3.4 Liten direkte betydning for organiseringsspørsmålet**

At små kommuner har høyere andel betalt skatt enn større kommuner kan ha en lang rekke forklaringer. Det kan bety at man driver (litt) mer effektivt i små kommuner enn i store kommuner. Men det kan like godt bety at det er forhold ved små kommuner som gjør det lettere å drive inn skatten enn i større kommuner. En slik mulig årsaksfaktor kan være liten avstand mellom skatteoppkrever og innbyggerne i små kommuner. Liten avstand kan føre til at skatteoppkreverne har bedre lokalkunnskap i små kommuner enn i store kommuner. Det kan også være andre forskjeller mellom store og små kommuner som påvirker andelen betalt skatt, men som ikke er inkludert i ECONs analyse. Virkningene av disse forskjellene vil i så fall også fanges opp av folketallsvariabelen.

At folketall synes å påvirke kvaliteten på skatteinnkrevingen har imidlertid etter vår vurdering liten direkte betydning for spørsmålet om skatteoppkrevingen bør være underlagt staten eller kommunene. Det kan imidlertid være relevant ved vurderingen av hvor sentralisert innkrevingssystemet skal være organisert.

Selv under en statlig organisering vil det være en skatteoppkreving på lokalt plan, dog kanskje ikke så desentralisert organisert som i dag med en skatteoppkrever i hver kommune. I de fleste lokalsamfunnene hvor det er små forhold og skatteoppkreveren har god lokalkunnskap, er det mulig for skatteoppkreveren å ha nærhet til skattyterne også under en eventuell statlig organisering. Dersom statliggjøring innebærer en viss sentralisering, kan lokalkunnskapen om skattyterne i de minste kommunene kanskje bli noe svekket ved statliggjøring. Siden dette vil involvere de minste kommunene, vil imidlertid andelen av skatteinntektene som eventuelt rammes av dette, være lav.

## 4.4 Riksrevisjonens undersøkelse

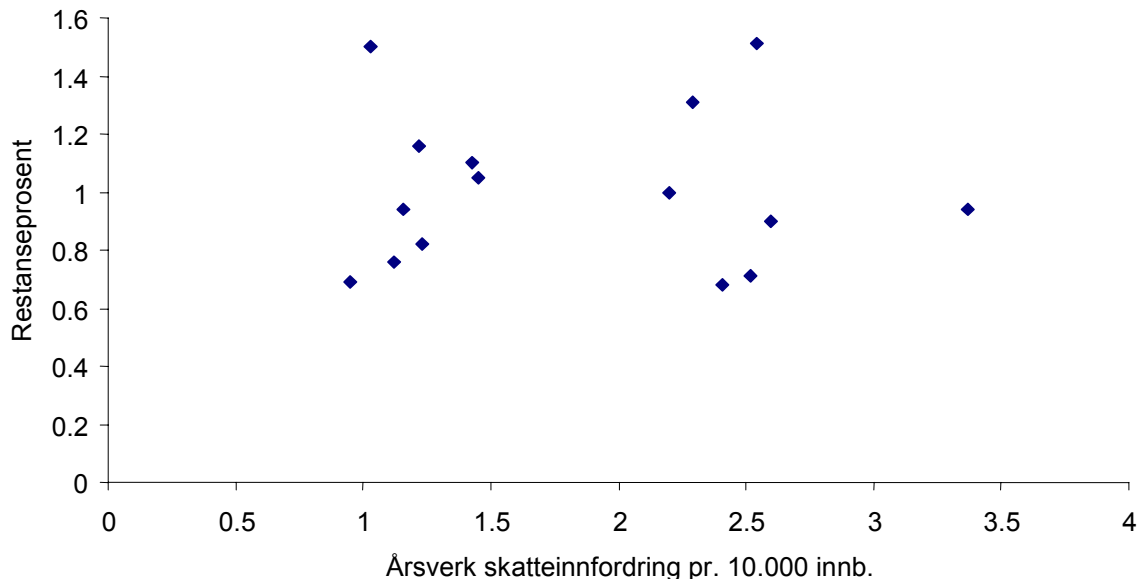
Formålet med Riksrevisjonens undersøkelse var å analysere om skatteoppkrevernes innfordringsarbeid var effektivt. Riksrevisjonen gikk gjennom indikatorer som ressursbruk, restanser, innfordringstiltak og tidsbruk for en del skatteoppkrevere. Hoveddelen av undersøkelsen besto i en detaljert gjennomgang av restansesaker der en undersøkte om hensiktsmessige innfordringstiltak var gjennomført. I tillegg til kartleggingen av enkeltsakene ble det gjennomført intervjuer av sentrale aktører for å bringe fram kvalitativ informasjon.

### 4.4.1 Ressursbruk og kvalitet

#### Store variasjoner i ressursbruken mellom oppkreverne

Riksrevisjonen fant for det første at det er store variasjoner i ressursbruken i skatteinnfordring (årsverk pr. innbygger) mellom de 15 kommunene som er undersøkt. Det laveste tallet var 0,67 årsverk pr. 10000 innbyggere og det høyeste tallet var 3,53 årsverk. Ut fra undersøkelsen synes det ikke å være noen enkel sammenheng mellom ressursbruken og kvaliteten målt som restanseprosenten i disse 15 kommunene, jf. Figur 4.1. Det er for eksempel høye restanseprosenten både i kommuner med høy ressursbruk og i kommuner med lav ressursbruk.

Figur 4.1 *Restanseprosent restskatt for inntektsåret 1996 plottet mot ressursbruk i skatteinnfordringen for 15 kommuner*



Note: Restansene er målt pr. 30.6.1998. Innbyggertall er målt pr. 1.1.1998.

Kilde: Riksrevisjonen (2000), tab 4.12. Feil påpekt i NKKs undersøkelse er korrigert.

Det er imidlertid ikke åpenbart hvordan den manglende observerte sammenhengen mellom ressursbruk og restanser skal tolkes. En mulig tolkning er at den store lokale friheten til å fastlegge ressursinnsatsen har ført til at kommunene har valgt svært forskjellig nivå på ressursinnsatsen. Store forskjeller i kommunale

prioriteringer av ressursinnsatsen i kan da føre til at den samlede skatteoppkrevingen en i Norge drives lite effektivt. Det er i så fall for lav innsats i noen kommuner, og for høy innsats i andre kommuner.

Som det ble framhevet i ECONs undersøkelse og også av Riksrevisjonen, er det en lang rekke forhold som har betydning for hvor vellykket skatteoppkreverens innfordringsarbeid blir. Ressursinnsatsen er én slik variabel, men Riksrevisjonen anfører blant annet sammensetningen av skattytermassen, næringsstrukturen, konjunkturer og andre forhold. Det er således ikke nødvendigvis grunn til å vente at vi skulle finne noen nær sammenheng mellom ressursbruk og innfordringskvalitet når vi ikke har kunnet ta hensyn til andre variable som kan påvirke kvaliteten. Alene kan (men trenger ikke) den manglende sammenhengen mellom ressursinnsatsen og restansene som vist i figuren bety at det er for store lokale variasjoner i ressursinnsatsen og dermed for lav effektivitet i skatteoppkrevingen på landsbasis.

På bakgrunn av de observerte variasjonene i ressursbruk uttrykker Riksrevisjonen bekymring dersom kommunale prioriteringer medfører at innfordringstiltakene varierer etter hvilken kommune skattyteren er bosatt i. Riksrevisjonen sier imidlertid ikke at det forholder seg slik. Men det synes som om Riksrevisjonen mener det er god mulighet for at dette i noen grad kan være tilfellet. Det framheves således at kommunene har få incitament til å prioritere innfordringsarbeidet, da det er liten sammenheng mellom kommunens skatteinntekter og de samlede inntektene. Det synes således å være kombinasjonen av kommunens manglende økonomiske incentiver til å prioritere innfordring og observerte ressursvariasjoner som er hovedbegrunnelsen for Riksrevisjonens konklusjon om at det kan stilles spørsmål ved at ressurstilgangen til skatteoppkreverfunksjonen skal bestemmes av kommunen.

## **4.4.2 Undersøkelse av innfordringstiltakene**

Hoveddelen av Riksrevisjonens undersøkelse er en detaljert gjennomgang av hvorvidt det var satt i verk ulike typer innfordringstiltak på forskjellige tidspunkt etter at restskatten var forfalt til betaling. Riksrevisjonen undersøkte hvilke innfordringstiltak skatteoppkreverne gjennomførte i 932 enkeltsaker med restanser over 10.000 kroner, i 15 kommuner av ulik størrelse. Utgangspunktet for undersøkelsen var restskatt fra inntektsåret 1996. De registrerte tiltakene ble sammenholdt med skatteoppkreverinstruksjonen hvor det heter at innfordringstiltak skal iverksettes ”uten unødige opphold”. Innfordringstiltakene som ble undersøkt var påleggstrekk, utlegg, tvangssalg og konkurs.

### **Påleggstrekk**

Riksrevisjonen finner at påleggstrekk er iverksatt senere enn 1 måned etter forfall i 36 prosent av sakene, og at dette tallet var over 50 prosent i 4 av de 15 undersøkte kommunene. Riksrevisjonen anser dette som brudd på oppkreverinstruksjonens krav om at innfordringstiltak skal settes raskt i gang. I tilfeller med avbrutt eller ikke innbetalt påleggstrekk finner Riksrevisjonen også mangelfull eller ingen oppfølging i 49 prosent av sakene. Det er også for dette tiltaket registrert store forskjeller mellom kommunene. Riksrevisjonen kritiserer også at nesten halvparten av alle restanser over 60.000 kroner ikke var sikret eller forsøkt sikret med utlegg samtidig som det var nedlagt påleggstrekk.

## Utlegg

Riksrevisjonen kritiserer at det er for lite omfang av utlegg og at tiltaket gjennomføres for sent. En kritiserer også at det er store lokale variasjoner i hvor ofte tiltaket benyttes. I undersøkelsen fant Riksrevisjonen at det totalt sett for 44 prosent av restansene over 20.000 kroner ikke var tatt eller forsøkt sikret ved utlegg, iverksatt andre hensiktsmessige tiltak eller registrert innbetalinger 4 måneder etter forfall (dvs. 1. mai året etter ligningsåret). Dette tallet anses å være for lavt i forhold til oppkreverinstruksen.

Det var også store variasjoner mellom kommunegruppene (gruppert etter størrelse) og mellom enkeltkommuner med hensyn til hvor stor del av restansene som var sikret eller forsøkt sikret ved utlegg. I små kommuner var det i 60 prosent av sakene ikke gjennomført utlegg, mens dette tallet var 37 prosent for de største kommunene. Riksrevisjonen tolker de observerte variasjonene som at skatteoppkreverne vurderer bruken av innfordringstiltaket ulikt.

## Tvangssalg og konkurs

En finner også at det blant de tyngre innfordringstiltakene som tvangssalg og konkurs er forskjeller mellom store og små kommuner. Ingen tvangssalg var gjennomført eller forsøkt gjennomført i de små kommunene, mens dette tallet var 7 prosent i de største kommunene. Omfanget av tvangssalg var størst i mellomstore kommuner. I gjennomsnitt ble tvangssalg gjennomført eller forsøkt gjennomført i 11 prosent av alle utleggssaker.

Heller ikke konkurs ble benyttet som innfordringstiltak i noen av de undersøkte sakene i små kommuner. I gjennomsnitt for alle de undersøkte sakene ble skatt-tyer slått konkurs i 13 prosent av alle saker med store restanser.

Et resultat fra intervjuene er at tvangssalg og konkurs er vanskeligere å gjennomføre i små kommuner p.g.a. små forhold. Riksrevisjonen vurderer dette som uheldig fordi det gir forskjellsbehandling. Riksrevisjonen vurderer også det samlede omfanget av tyngre innfordringstiltak som for lavt, men presenterer ikke noen norm for et passende nivå på de tyngre innfordringstiltakene. En legger spesielt vekt på at for sen gjennomføring av tiltak vil kunne redusere skatteinngangen fordi i en del tilfeller vil verdien av panteobjektene avta over tid.

Riksrevisjonen finner at flere oppkrevere opplyser at det særlig er juridisk kompetanse som er begrensende faktor i forhold til å gjennomføre tyngre skatteinnfordring som tvangssalg og konkurs. Det er grunn til å anta at dette er et større problem i små kommuner enn i store, noe som kan bidra til å forklare at det er spesielt lite tyngre innfordring i de små kommunene.

### 4.4.3 Betydningen for organiseringsspørsmålet

Undersøkelsens formål er effektivitet i innkrevingen, og rapporten er ikke laget for å belyse organiseringsspørsmålet direkte. Et hovedinntrykk er at det er store geografiske variasjoner i innfordringspraksis og i ressursbruk. Riksrevisjonen er forsiktige med ordbruken, men synes å helle i retning av at variasjonene i ressursbruken er for store i forhold til hva som gir effektiv ressursbruk for all skatteoppkreving i Norge. Dersom en sammenholder disse observasjonene med kunnskapen om manglende økonomiske incitament i kommunene for å bruke

ressurser på skatteinnfordring, kan det argumenteres for at kommunal organisering er mindre hensiktsmessig enn statlig organisering ut fra et effektivitets-hensyn.

## 4.5 NKKs undersøkelse og kritikk av Riksrevisjonen

NKK har presentert en egen undersøkelse som tar utgangspunkt i Riksrevisjonens undersøkelse (NKK, 2000). NKK presenterer en del ytterligere informasjon, i tillegg til å inneholde kritikk av Riksrevisjonens undersøkelse. Kritikken dreier seg dels om grunnlaget for Riksrevisjonens undersøkelse og dels går kritikken på tolkningen av Riksrevisjonens resultater.

### 4.5.1 NKKs kritikk

#### Kriterier

NKK kritiserer Riksrevisjonen for at man ikke har benyttet såkalte objektive kriterier for å måle hvor godt virksomheten drives. NKK framhever Skattemetodikkens indikatorer for innkreving og restanser. Som det framgår av vår omtale av ECONs undersøkelse er ikke disse indikatorene noe fullgodt mål på hvor effektivt innkrevingen skjer. De belyser spørsmålet, men gir ingen endelige svar. Blant annet er det viktig å belyse ressursinnsatsen og for øvrig hvor godt arbeidet drives, for å si noe om effektiviteten. Riksrevisjonens tilnærming, å undersøke enkelttilfeller for å se om skatteoppkreverne utfører oppgavene hensiktsmessig og følger instruksene, er relevant og nødvendig for å få et mest mulig komplett bilde av effektiviteten og kvaliteten i driften.

#### Undersøkelsestidspunkt

NKK kritiserer at Riksrevisjonen har vurdert manglende innfordringstiltak innen en måned etter forfall som kritikkverdige. Det framgår ikke alltid like klart hos NKK, men denne kritikken synes å rette seg mot innfordringstiltaket påleggstrekk. NKK mener det pga. nødvendig rapporteringstid fra banker, tid til registrering i skatteregnskapet, tid til kontroll med ligningskontorets opplysninger om skattyter, saksbehandlingstid, postgang og lovens krav om varslingstid, ikke er praktisk mulig å gjennomføre påleggstrekk innen 1 måned etter forfall. Etter vår vurdering synes dette å kunne forklare manglende registrert påleggstrekk i mange tilfeller.

#### Dypere analyse

En annen hovedkritikk fra NKK mot Riksrevisjonens undersøkelse, er at man ikke har gått bak de observerte tilfellene og spurt *hvorfor* innfordringstiltak ikke har vært gjennomført. NKKs undersøkelse gjør nettopp dette. De har kontaktet de samme skatteoppkreverne som Riksrevisjonen har analysert og spurt dem om hvorfor tiltak ikke har vært gjennomført. Det synes i mange tilfeller å være gode grunner til at tiltak ikke er satt i verk ifølge NKKs analyse.

ECON er enig i at NKKs undersøkelse av hvorfor tiltak ikke er satt i verk gir verdifull tilleggsinformasjon som i mange tilfeller kan forklare at det ikke har vært hensiktsmessig å sette i verk tiltak. Men det er fortsatt store variasjoner mellom kommunene i hvor tilbøyelige de er til å bruke innfordringstiltak og hvor

raskt de gjør det. For at dette mønsteret skal kunne forklares av gode grunner som flytting, lav betalingsevne osv, må det være store variasjoner i hyppigheten av slike forhold mellom kommunene. Det er naturligvis tenkelig at det er tilfeldige variasjoner i datamaterialet som forårsaker variasjonene. Vi er imidlertid av den oppfatning av at forskjeller i driftsrutiner, lokale prioriteringer mv. trolig også er en faktor bak de observerte forskjellene mellom kommunene.

### **Datamateriale**

NKK kritiserer at Riksrevisjonens undersøkelse bare omfatter 15 kommuner. Det er imidlertid 932 enkeltsaker og etter ECONs vurdering synes ikke dette som et for lite datamateriale for å trekke generelle konklusjoner om virksomheten i hele landet. Hensynet til å ha med kommuner av ulik størrelse og til geografisk spredning er også godt ivaretatt.

### **Bare restskatt**

Videre kritiserer NKK Riksrevisjonen fordi man bare har sett på innfordringstiltak overfor restskatten, som er liten i forhold til andre skattearter. ECON mener det er høyst relevant å analysere nettopp denne skattearten siden de øvrige skatteartene har høy betalingsandel. Det er restskatten det erfaringsmessig er vanskelig å få innbetalt. Med en andel av frivillig innbetalt restskatt på vel 40 prosent innen forfall og en andel frivillig og innfordret skatt på vel 80 prosent etter halvannet år (jf. tidligere omtale av statistiske indikatorer), synes det fortsatt å være potensialet for å bedre kvaliteten.

## **4.5.2 Betydning for organiseringsspørsmålet**

Det må også for denne undersøkelsen utvises varsomhet når resultatene skal relateres til spørsmålet om statliggjøring av skatteoppkrevingene. Undersøkelsen modifierer Riksrevisjonens vektlegging av manglende innfordringstiltak i en del tilfeller ved at den trekker fram hvorfor man i mange saker ikke har forsøkt ulike innfordringstiltak. I den grad eksisterende svakheter benyttes som argument for statliggjøring, modifierer denne argumentasjonen noe av NKKs undersøkelse.

NKK benytter Skattedirektoratets indikatorer til å si at kvaliteten på innfordringen er 'god'. Rapporten gir imidlertid ingen ytterligere begrunnelse for denne konklusjonen enn tallene selv og NKKs egen vurdering. Rapportens betydning for organisasjonsspørsmålet er etter vår vurdering begrenset. Det sentrale i så måte er hvilken organisering som best kan sikre effektiv (evt. mer effektiv enn i dag) drift av skatteoppkrevingen.

## 5 Drøfting av andre kriterier for skatteoppkrevingen

### 5.1 Likebehandling

Stortinget understreker betydningen av likebehandling, jf. bl.a. Innst. S. nr. 103 (2000-2001). Skatte- og avgiftsområdet er detaljert regulert gjennom lov og instruks som i utgangspunktet skal gi lite spillerom for lokale løsninger. Stor variasjon mellom kommunene oppfattes som uheldig, både i forhold til innfordringsresultat, preventive hensyn og forskjellsbehandling av skatteyterne. En standardisert og ensartet saksbehandling skal tilstrebes slik at næringsliv og enkeltpersoner kan sikres likebehandling uavhengig av bl.a. geografisk tilknytning. Samtidig gir skatteoppkreverinstruksen rom for bruk av skjønn. Det kan være både nødvendig og hensiktsmessig med ulike lokale innfordringsstrategier da skatteoppkreverkontorenes størrelse varierer og sammensetningen av skatt- ytermassen og næringsstrukturen i kommunene er forskjellige.

Både NOU 1993:1 og Stortingsproposisjonene påpeker at en statliggjøring av skatteoppkrevingen organisatorisk kan legge til rette for sterkere styring og oppfølging bl.a. med sikte på en mer ensartet praksis. I dokumentene heter det at hensynet til styrbarhet og likhet trekker i retning av at den faglige og administrative styringen ble samlet ved at kommunekassererfunksjonen ble overført til staten. Av den grunn ble derfor fastsettelsesdelen av arbeidsgiverkontrollen foreslått statliggjort.

Samtidig understrekes at en statliggjøring i seg selv ikke er en tilstrekkelig forutsetning for styrbarhet. Både flertallet i NOU 1993:1, regjeringen og Storting gikk inn for en fortsatt kommunal organisering av innkrevingsfunksjonen under forutsetning av en sterkere statlig styring på området, blant annet for å sikre likebehandling i oppgaveløsningen. Finansdepartementet har senere iverksatt ulike tiltak for å forsterke den faglige styringen av sektoren bl.a. gjennom å samt plassere skatteoppkreverne i linje under de regionale skattefogdekontorene. På anmodning fra Finansdepartementet har Skattedirektoratet opprettet en egen avdeling for faglig styring av bl.a. skatteoppkreverne.

Riksrevisjonens undersøkelser viser variasjoner mellom kommunene når det gjelder ressursbruk (årsverk) til innfordringsarbeidet. Riksrevisjonens to undersøkelser viser omtrent samme lokale variasjon i ressursbruken. Mens standard-



avviket i årsverk til innfordring per 10.000 innbyggere i kommunene som ble undersøkt i 1996-undersøkelsen var 0,71 (beregnet med data fra side 16 i rapporten), var tallet i 1999-undersøkelsen (som omfattet andre kommuner) 0,73 årsverk per 10.000 innbyggere (beregnet fra tabell 4.12 og korrigert med NKKs rettelser).

I tillegg viser undersøkelsen at det var til dels betydelige forskjeller mellom kommunene med hensyn til innfordringstiltak og tidspunkt for iverksettelse av tiltak.

Etter Riksrevisjonens vurdering bør innfordringsstrategier være relatert til den enkelte sak og ikke til den enkelte kommune. Riksrevisjonen reiser spørsmålet om større administrative og organisatoriske endringer i skatteoppkreverfunksjonen vil være nødvendige for å ivareta sentrale elementer som bl.a. likebehandling.

Etter Oppgavefordelingsutvalgets (NOU 2000:22) vurdering, er skatteoppkrevingen en oppgave som bl.a. av likhetshensyn ikke skal la seg påvirke av lokale forhold. På den bakgrunn foreslo utvalget å statliggjøre skatteoppkrevingen. Utvalget understreket imidlertid at en statliggjøring i seg selv ikke er en garanti for likebehandling.

ECONs undersøkelse av kvaliteten i skatteinnkrevingen en viser ulikhet mellom kommunene når det gjelder restanser. Mindre kommuner har i regelen lavere restanser enn større kommuner.

Skattedirektoratets årlige oversikter over arbeidsgiverkontrollen viser variasjon i antall stedlige ettersyn. Oversiktene viser også at ressursbruken knyttet til arbeidsgiverkontrollen varierer mye fra fylke til fylke og fra kommune til kommune.

Etter ECONs vurdering legger en kommunal organisering i større grad enn en statlig løsning, til rette for ulikhet i oppgaveløsningen. Kommunal oppgaveløsning skal i prinsippet bidra til lokal tilpasning og prioritering. Det er en av hovedbegrunnelsene for å legge oppgaver til kommunene. Det er derfor ikke uventet at flere av studiene på området dokumenterer varierende ressursbruk og praksis i skatteoppkrevingen. For å sikre hensynet til bl.a. likebehandling har Finansdepartementet gjennom ulike tiltak forsterket den statlige styringen de senere årene, men fortsatt viser undersøkelser betydelig ulikheter og sentrale myndigheter uttrykker uro over variasjonen i oppgaveløsningen.

Etter vår vurdering vil en statliggjøring av skatteoppkrevingen legge til rette for mer ensartet praksis og mer likebehandling i oppgaveløsningen, både i forhold til saksbehandlingsprosedyrer, ressursbruk, prioriteringer og iverksettelsestidspunkt. En statliggjøring vil innebære en sterkere struktur for styring og samordning. En integrering av skatteoppkrevingen direkte i linje under skatteetaten legger til rette for organisatorisk samordning på området. Enhetlige styringslinjer med klare kommandolinjer kan gi god styrbarhet når det gjelder prioritering, ressursbruk, oppfølging og faglig innhold. Samtidig er det grunn til å understreke at en statliggjøring i seg selv ikke er en garanti for mer likhet. Riksrevisjonen påpekte i dok 3:8 (1995-96) store variasjoner med hensyn til hvor store ressurser skattefogdene benytter til kontroll og ettersyn. Videre viser studier av trygdeetaten variasjoner i lokal praksis. (RTV notat nr 3. 1994 Rikstrygdeverket). Bl.a. kreves

utvikling av hensiktsmessige mål- og rapporteringssystemer og klare kommandolinjer.

Videre kan en kommunal organisering redusere grunnlaget for en effektiv fordeling av ressurser mellom regioner og kommuner. En bedre geografisk omfordeling av ressurser kan gjøre virksomheten bedre samlet sett.

ECON ser at oppkreivingsarbeidet krever lokale innfordringsstrategier bl.a. på grunn av at sammensetningen av debitormassen varierer. Etter vår vurdering kan en desentralisert statlig modell med lokale og regionale statlige innfordrings- og kontrollenheter ivareta dette hensynet når det er ønskelig.

## 5.2 Rettssikkerhet

Fordi skatte- og avgiftsadministrasjonen griper inn i den enkelte borgers rettsfære, stilles det strenge krav til rettssikkerhet i det offentlige forvaltning av skatte- og avgiftslovgivningen. Prinsippene for saksbehandling som bl.a. er nedfelt i forvaltningsloven, skal sikre rettferdighet, likhet og forutsigbarhet. Videre innebærer hensynet til rettssikkerhet krav til formell og faglig kompetanse til å utføre oppgavene, jf. NOU 1993:1.

Et annet rettssikkerhetsaspekt er knyttet til behovet for organisatorisk skille mellom fastsettende og innkrevende myndighet. Dette skillet kan begrunnes både ut fra hensynet til publikums rettssikkerhet og ut fra hensynet til kvalitetssikring av saksbehandlingen. Myndighetene skal på den ene side ikke ta innkrevingshensyn i fastsettelsesarbeidet og motsatt. Sammenblanding kan føre til vilkårlig saksbehandling og brudd på likhets- og forutberegnelighetsprinsippet. Et organisatorisk skille skal også sikre saksbehandlingsrutiner og -systemer mot misbruk ut fra et økonomisk vinningsmotiv.

Det er ECONs hovedvurdering at både en fortsatt kommunal organisering og en statlig organisering kan ivareta hensynet til rettssikkerhet.

Etter vårt syn er det lite grunnlag i undersøkelsene for at kommunene ikke ivaretar rettssikkerhets hensynet i skatteoppkrevingen. Det kan imidlertid påpekes at den kommunale organiseringen kan legge til rette for ulik ressurstilgang og lite ensartet praksis mellom kommunene, jf. avsnittet om likhet. Videre har ofte småkommunene vanskeligheter med å oppfylle visse kompetansekrav på enkeltområder, bl.a. på grunn av rekrutteringsproblemer og sårbarhet ved personalutskiftninger. Etter vår vurdering kan dette også gjelde på innkrevings- og kontrollområdet, hvor småkommunene kan ha vanskeligheter spesielt når det gjelder tyngre innfordringsoppgaver, jf. Riksrevisjonens undersøkelser.

Et annet rettssikkerhetsaspekt er knyttet til habilitet. Særlig i mindre kommuner med nærhet mellom oppkrever og innbyggerne, kan det oppstå habilitetsproblemer. I tillegg kan tyngre innfordringstiltak som tvangssalg og konkurs oppleves ubehagelig for skatteoppkrevere med nærhet til debitorer.

En statlig skatteoppkreving kan ut fra et rettssikkerhetsperspektiv være et svar på innvendingene mot en kommunal organisering. Som drøftet ovenfor gjelder dette særlig ift. likhetshensynet, men større statlige innkrevingsenheter vil også kunne redusere eventuell kompetanse-, habilitets-, og nærhetsproblematikk.

Den andre viktige delen av rettssikkerhetshensynet er, som nevnt over, knyttet til behovet for å skille og ha avstand mellom innkrevings- og fastsettelsesdelen av skatter og avgifter. Ifølge NKK er en fortsatt kommunal organisering en nødvendighet for å ivareta dette prinsippet og for å unngå samrøre mellom funksjonene. ECON er enig i at dagens kommunale organisering gir nødvendig distanse mellom fastsettelse og innkreving. I samme grad synes ikke dette å være tilfellet når det gjelder arbeidsgiverkontrollen hvor kommunene har fastsettelsesansvar.

Det er imidlertid ECONs vurdering at distansehensynet også kan ivaretas ved statlig organisering gjennom klare organisasjons- og kommandolinjer. I den forbindelse viser vi til NOU 1993:1, hvor det bl.a. heter at deleutredninger har vist at det ikke er noe i veien for at fastsettelse og innkreving kan befinne seg i samme etat. Det heter videre at også ivaretagelse av alminnelige sikkerhetskrav ved utvikling og bruk av EDB-baserte saksbehandlingssystemer, vil kunne sikre den nødvendige atskillelsen når det gjelder adkomst og bruk av separate systemer for fastsettelse og innfordring. For øvrig er prinsippet i dag ikke gjennomført konsekvent i skatte- og avgiftsadministrasjonen. For eksempel har toll- og avgiftsetaten ansvar for både fastsettelse og betaling/innkreving av avgifter på sitt område, mens skattefogden både fastsetter og innkrever arveavgift.

## 5.3 Nærhet

Både offentlige dokumenter og NKK fremholder betydningen av nærhet både for publikum og det offentlige. Nærhet og kjennskap til lokalt næringsliv, arbeidsgiverne og skatteyternes økonomiske forhold, blir ansett å ha betydning for skatteoppkreverarbeidet. Samtidig anses nærhet og tilgjengelighet til kreditor som viktig for brukerne (drøftet nærmere i avsnittet om brukervennlighet).

Vi ser at nærhet til skattedebitorer kan være en fordel i innkrevings- og kontrollarbeidet. Lokalkunnskap har betydning særlig i forbindelse med arbeidsgiverkontrollen, ved vurdering av iverksettelsesstrategier og ved fremforhandling av betalingsavtaler. Videre ser vi fordelene ved at skatteyterne lett kan møte skatteoppkreverne ansikt til ansikt for å drøfte for eksempel betalingsløsninger.

Imidlertid innebærer en fortsatt kommunal organisering store ulikheter mellom kommunene når det gjelder muligheten til å ivareta hensynet til nærhet, både på grunn av de store variasjonene i kommunenes innbyggertall og geografiske ulikheter. Videre kan nærhet innvirke til bl.a. habilitetsproblemer, jf. drøftingen under avsnittet om rettssikkerhet. Et annet spørsmål er hvor viktig nærhet er for kvaliteten i innkrevingsarbeidet. Kontroll og innkreving er sterkt regelstyrte oppgaver slik at det er snevre grenser for hvilke hensyn som er relevante og hvilke innfordringsstrategier som er mulige. ECON mener også at betydningen av geografisk nærhet for publikum er svekket med dagens informasjons- og kommunikasjonsmuligheter.

Vi vil tro at den ønskede nærhet i innkrevings- og kontrollarbeidet, også kan ivaretas ved en statlig desentralisert organisasjonsmodell. For eksempel er både aetat, trygdeetaten og ligningsforvaltningen (også etter reorganiseringen), desentralisert og med lokale løsninger.

## 5.4 Kompetanse

Kompetansekriteriet er tosidig. For det første stiller innkrevings- og kontrollarbeidet krav til faglig kompetanse både for å sikre offentlige inntekter, effektivitet, forsvarlig saksbehandling og kvalitet i innkrevingsarbeidet. I debatten om organiseringen av skatteoppkrevingen og i de fleste dokumenter ECON har gjennomgått, understrekes kompetansekravet. Ifølge NOU 1993:1 heter det at den lokale innfordringsenheten ved en statliggjøring, kan knyttes nært til et innfordringsfaglig miljø regionalt med de muligheter det gir for bl.a. bedre kompetanseutvikling, veiledning og kvalitetssikring. Vi deler disse synspunktene. I tillegg mener vi at en statliggjøring legger til rette for større innfordrings- og kontrollenheter med større muligheter for faglig spesialisering og muligheter for fleksibel omdisponering av kompetanseressurser. Videre vil større enheter være mindre sårbare for personalutskiftninger enn tilfellet er særlig i de mindre kommunene. Uavhengig av enhetenes størrelse, kan en nærmere samordning med ligningskontorene legge til rette for kompetanseutvikling, informasjonsutveksling og kvalitetssikring. Vi viser også til vurderingene i avsnittet om rettsikkerhet.

For det andre er kompetansekriteriet knyttet til kommunenes generelle behov for økonomi- og innkrevingskompetanse. NKK argumenterer bl.a. for at en kommunal organisering gir:

- Kommunene mulighet til å opprettholde bredden i administrasjonens økonomikompetanse. Dette gjelder særlig de mindre kommunene.
- Det vil fortsatt være behov for innfordringskapasitet og kompetanse for kommunale avgifter.

Behovet for å opprettholde kommunal kompetanse på innkrevingsområdet av hensyn til kommunale avgifter og andre kommunale krav, var også del av regjeringens begrunnelse for å opprettholde en kommunal organisering, jf. St. prp. nr. 44 (1993-94). En spørreundersøkelse gjennomført av Skattedirektoratet i 1997 viser at 90 prosent av respondentene svarte at den personen som var ansvarlig for skatteoppkrevingen, også hadde ansvar for kommunale oppgaver. Undersøkelsen viser videre at 40 prosent av skatteoppkreverne brukte mer enn 75 prosent av tiden til andre oppgaver i kommunene. Skatteoppkreverne utgjør med andre ord en viktig ressurs for løsningen av øvrige kommunale oppgaver. Samtidig kan undersøkelsen indikere lav prioritering av selve innkrevingsoppgavene.

Vi har forståelse for argumentene når det gjelder de mindre kommunene. Som påpekt nedenfor har mange småkommuner kompetanseproblemer på enkeltområder og en statliggjøring vil svekke småkommunenes innfordrings- og økonomifaglige miljøer. For enkelte kommuner kan manglende økonomikompetanse være et problem allerede i dag, noe som taler for interkommunale samarbeidsløsninger på området. Imidlertid vil langt de fleste kommunene beholde en bred økonomikompetanse ved en statliggjøring. Når det gjelder behovet for fortsatt innkrevingskompetanse, viser vi også her til muligheten for interkommunalt samarbeid lignende de interkommunale kommunerevisjonsordningene eller bortsetting til private inkassofirmaer, som er vanlig i privat sektor. ECON vil også understreke at de fleste av de kommunale kravene er sikret ved pant, f.eks. eiendomsskatt og vann- og kloakkavgift, noe som reduserer innkrevingsproblemene.

## 5.5 Distriktpolitiske hensyn

Et viktig argument mot en statliggjøring har vært hensynet til å beholde viktige arbeidsplasser og brukerne i distriktskommunene. Det argumenteres med at en statliggjøring vil innebære en sentralisering av arbeidsplasser og kompetanse. Nylig er likningsforvaltningen reorganisert slik at færre lokale enheter og funksjoner ivaretas lokalt. Det er nærliggende å anta at statliggjøring av skatteoppkrevingen vil innebære en samlokalisering med den lokale likningsforvaltningen

Etter ECONs vurdering vil en eventuell statliggjøring innebære noe færre arbeidsplasser lokalisert i utkantkommunene. Dette er viktig for de kommuner dette gjelder. Imidlertid dreier dette seg ikke om et stort antall årsverk. I alt er det om lag 1.800 kommunale årsverk innen skatteoppkrevingen. De fleste av disse vil i denne sammenheng ikke berøres i særlig grad når det gjelder geografisk arbeidssted.

Videre viser vi til St. prp. nr. 1 (2000-2001) *Finansdepartementet*, angående omorganiseringen av likningsforvaltningen, hvor heter det at utkantkommuner, slik de er definert av Kommunal- og regionaldepartementet, som hovedregel fortsatt vil ha et eget kontor for skatteetaten. Vi vil også understreke at større lokale oppkrevingseenheter i tillegg til innkreving, vil kunne få ansvaret for oppgaver som i dag utføres på regionalt nivå knyttet til for eksempel merverdiavgift og arveavgift. En lokal konsolidering av skatteoppkreverfunksjonen med mer robuste enheter for fellesinnkreving, kan legge til rette for å styrke distriktene.

## 5.6 Kommunalt selvstyre

Det fremgår av NOU 1993:1 og stortingsdokumentene i saken, at en viktig begrunnelse for en kommunal skatteoppkreverfunksjon er den kommunale egeninteressen i skatteoppkrevingen. Det heter bl.a. at den kommunale organiseringen legger til rette for at kommunene beholder et nært forhold til sitt eget inntektsgrunnlag og opprettholder muligheten for å påvirke skatteinngangen. Videre heter det at en kommunal organisering bidrar til å beholde viktig økonomisk kompetanse i kommunene som igjen kan ha betydning for kommunal autonomi. Også KS og NKK fremholder disse argumentene og understreker betydningen av at kommunene har oppgaver og ansvar for sin viktigste inntektskilde. Det heter at dersom kommunene mister oppgaven, blir det aller meste av kommunenes inntekter rene overføringer fra staten. NKK kritiserer samtidig dagens sterke inntektsutjevning i inntektssystemet. Ifølge NKK reduserer systemet i stor grad kommunenes incitamenter for å drive skatteoppkrevingen fordi kommunene har lite igjen for å satse på innkreivingsarbeid. Også flere artikler i media, (bl.a. Kommunal Rapport) kan tyde på redusert kommunal prioritering av innkreivingsarbeidet som følge av inntektsutjevningen. NOU 2000:22 påpeker at kommunenes incentiver for å drive skatteoppkreving som en følge av inntektssystemet, er begrenset.

ECON tror ikke en statlig organisering av skatteoppkrevingen vil svekke det kommunale selvstyret. Etter vår vurdering er kommunenes incentiver for å drive skatteoppkreving svake. Bortfallet av kommunal selskapskatt fra og med 1999 og

ambisjonene for forsterket inntektsutjevning mellom kommunene de senere årene har bidratt til dette. Regjeringens forslag om økt inntektsutjevning i Kommune-proposisjonen for 2002 (St.prp. nr. 82 (2000-2001)), ble bifalt av Stortinget. Vi stiller derfor spørsmål ved argumentet om at en kommunal organisering innebærer at kommunene opprettholder et nært forhold til sitt inntektsgrunnlag gjennom å påvirke skatteinngangen. I den sammenheng viser vi til at NKK uttrykker bekymring over manglende kommunale incitament for å drive skatteoppkreving. Dette kan indikere at skatteoppkrevingen ikke har stor betydning for det kommunale selvstyret.

Et annet moment er at hoveddelen av inntektene fra skatteoppkrevingen går til staten. Dette kan føre til at staten kan ha sterkere interesse av skatteoppkrevingen enn kommunene. I St. prp. nr. 44 (1995-96) heter det at staten bør ha myndighet til å løse oppgaver staten har resultatansvar for og som den selv har sterkest motivasjon for å løse. Også etter vår vurdering har staten i dag sterkere interesser i skatteoppkrevingen enn kommunene. En statliggjøring vil legge til rette for at økonomisk motiv, ansvar og myndighet knyttes nærmere sammen.

ECON mener heller ikke at skatteoppkrevingen er av stor betydning for lokal-demokratiet. Verken velgere eller kommunestyret ser ut til å prioritere eller ha spesiell fokus på innkrevings- og kontrolloppgavene. NKK er bekymret for politikernes interesse for feltet. I tillegg er skatteoppkrevingen kjennetegnet av standardisering, regelorientering og kontroll, og oppgavene gir ikke særlig rom for lokalpolitisk skjønn og prioriteringer. Lokal tilpasning begrenser seg til det som kan bidra til økt måloppnåelse for innkrevingen. Det svekker argumentet for kommunal tilknytning.

## 5.7 Brukervennlighet

Offentlig sektor skal være brukerorientert. En brukerorientert forvaltning setter krav til bl.a. kvalitet og tilgjengelighet. Tilgjengelighet dreier seg om hvor godt det er lagt til rette for at brukerne kan komme i kontakt med det offentlige. Begrepet er bl.a. knyttet til fysisk/geografisk avstand, informasjons- og kommunikasjonssystemer og innbyggernes mulighet til å forstå og finne frem i offentlige ordninger. I tillegg omfatter brukerbegrepet også hensynet til sammenhengende tjenester og brukerinntflytelse (St. meld. nr. 31 (2000-2001)). Når det gjelder skatteoppkrevingen spesielt, heter det i NOU 1993:1 om forholdet til publikum, at brukerne har behov for å se alle skatte- og avgiftsarter i sammenheng. Dette stiller bl.a. krav til en oversiktlig organisering av de operative funksjonene samt at oppgaver som logisk henger sammen sett fra publikums side, bør samlokaliseres. Videre heter de at oppgavene bør løses lokalt når målgruppene er store og det er behov for jevnlig kontakt og veiledning. Av hensyn til publikum heter det at det må stilles krav til høy fagkompetanse og delegert myndighet.

Begrepet brukervennlighet er omfattende. Mange av kriteriene som er drøftet i de øvrige avsnittene, omfattes også av begrepet "brukervennlighet". Ulike sider ved både ved kvalitets- og effektivitetsbegrepene, likhet, kompetanse, nærhet og retts-sikkerhet inngår i begrepet.

ECON stiller spørsmålet om hensynet til oversiktlig og logikk for publikum er innfridd ved dagens delte skatte- og avgiftsadministrasjon. Den enkelte innbygger

må forholde seg til både ligningskontorene og kommunekassereren/kemneren i forbindelse med for eksempel selvangivelsen og inn/utbetalinger av skatter. For den enkelte er det nok ikke alltid like opplagt hvem som gjør hva. I NOU 1993:1 heter det at det for publikum kan virke tungvint og til dels forvirrende å måtte forholde seg til både kommunekasserer og ligningskontor på lokalnivå. Dette kan etter vår vurdering være et argument mot den kommunale organiseringen og for en statliggjøring med samlokalisering med ligningskontorene.

Når det gjelder spesielt næringslivets behov, heter det i NOU 1993:1 og i St. prp. nr. 44 (1993-94) at en mer samlet og rasjonell innrapportering av oppgavepliktig informasjon for næringslivet, bl.a. av kostnadsmessige årsaker, er et viktig krav til skatte- og avgiftsadministrasjonen. I dag forholder næringsdrivende seg til skatteoppkreveren når det skal innbetales egen skatt, forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift, mens merverdiavgiften innbetales til skattefogden. Fylkesskattekontoret er en aktør i forbindelse med virksomhetskontroll. I tillegg har en rekke andre offentlige organer oppgaver knyttet til innkreving, jf. figur 2.2

Etter vår vurdering er dagens organisering av tvangsinnfordringen som sådan lite oversiktlig. Det høye antallet enheter som driver tvangsinnfordring tilsier at det kan være behov for en gjennomgang av organiseringen. Det regjeringsoppnevnte Næringslovutvalget har i forbindelse med arbeidsgivernes administrative kostnader ved iverksetting av lønnstrekk, uttalt at arbeidsgiverne påføres mye arbeid som følge av at flere namsmyndigheter pålegger lønnstrekk. En forespørsel hos enkelte namsmyndigheter tyder på at det trekkes mer en ett krav hver måned hos om lag 30 prosent av alle arbeidstakere som har lønnstrekk. Ifølge utvalget vil en samordning av tvangsinnkrevingen derfor redusere arbeidsgivers arbeid betydelig, og dermed det administrative ansvaret (Næringslovutvalget 28.05.99).

Etter vår vurdering vil mulighetene for samordning styrkes, dersom ansvaret for innkreving av skatter og avgifter i sin helhet legges til staten. Færre enheter å forholde seg til kan innebære en forenkling for næringslivet. En samordning legger til rette for at det offentlige behandler skatte- og avgiftskrav overfor den enkelte næringsdrivende i et helhetsperspektiv. I tillegg kan en statliggjøring legge til rette for felles IT- og regnskapsløsninger slik at for eksempel næringslivet i fremtiden kan rapportere til ett kontor og foreta skatte- og avgiftsinnbetalinger til samme konto, jf. modellen i Sverige. Dette ville innebære en forenkling for næringslivet. Det vises for øvrig til drøftingen i avsnittet om informasjonsteknologi.

## 5.8 Styring

Et viktig virkemiddel for å nå de overordnede målsettingene for skatteoppkrevingen er virksomhetens styrbarhet. Hensynet til styrbarhet er knyttet til kravet om å sikre ønskelige politiske styringsmuligheter innenfor et demokratisk system. Samtidig er det nødvendig at en på administrativt nivå har evne til å styre virksomheten innenfor de gitte politiske rammer. I hvilken grad styringsstruktur og organisering av innkrevingsarbeidet legger til rette for politisk og administrativ oversiktlig og styring er av betydning for måloppnåelsen i skatteoppkrevingen?

I St. prp. nr. 41 (1995-96) heter det at dagens organisering og arbeidsdeling gir vanskelige styringsforhold, dels på grunn av at det overordnede faglige ansvaret og

det administrative ansvaret er delt mellom staten og kommunene. Departementet skriver videre at delvis på grunn av de komplekse styringsforholdene, har statens krav til og oppfølging av kommunekassereren ikke vært tilstrekkelig, noe også Riksrevisjonen har påpekt i antegnelser til statsregnskapet. Ifølge NOU 1993:1 kan ansvarsdelingen mellom stat og kommune være problematisk. Statlige styringssignaler kan vanskelig få samme gjennomslagskraft, som hvis oppgavene ble utført i statlig regi.

Etter ECONs vurdering kan en stille spørsmål ved om dagens organisering ivaretar sentrale elementer i et styringsperspektiv. En statliggjøring kan gi mer enhetlige styringslinjer og gi god styrbarhet når det gjelder prioritering og ressursbruk. En statliggjøring av oppkrevingen kan legge organisatorisk til rette for løpende samordning på tvers av funksjonene og for å få til samordnet planlegging og iverksetting av utviklingstiltak med sikte på felles utnyttelse av informasjonsteknologi (informasjonsteknologi er drøftet nærmere nedenfor).

Etter vårt syn kan hensynet til styrbarhet også peke i retning av færre enheter på lokalnivået enn kommuneinndelingen tilsier. Selv om en kan tenke seg færre lokalerheter også ved en kommunal organisering, legger en statliggjøring til rette for færre kontorer, jf. reformen i likningsforvaltningen.

## 5.9 Teknologi

Styrings- og rapporteringssystemer er viktige verktøy for utnyttelse av ressurser, kvalitet og kompetanse, samt styring av oppkreivingsarbeidet. Informasjonsteknologi har avgjørende betydning innenfor skatte- og avgiftsadministrasjonens virksomhetsområder, både i forhold til kommunikasjonen med forvaltningen, den enkelte bruker og næringslivet, for administrasjon og styring og i selve oppgaveløsningen/saksbehandlingen.

Ifølge NOU 2000:22 vil en statliggjøring av skatteoppkrevingen legge bedre til rette for å utnytte de muligheter som informasjonsteknologien gir for en enda mer effektiv oppkreving. NOU 1993:1 påpeker samordningsbehov og muligheter internt i skatte- og avgiftsetaten. Det heter at forbedringsmulighetene i prinsippet var oppnåelig innen daværende organisasjonsstruktur. Likevel påpekes at samordningsbehovene er størst, men synes vanskeligst å løse i forhold til informasjonssystemer i kommunal sektor, fordi eierskap og disposisjonsrett ligger utenfor statlig sektor.

I høringsuttalelsen til NOU 2000:22 uttaler NKK at en statliggjøring ikke legger noe bedre til rette for utnyttelse av informasjonsteknologien, bl.a. fordi denne teknologien ikke kjenner administrative eller geografiske grenser. Det heter videre at situasjonen reelt sett er den omvendte av den som NOU 2000:22 beskriver. Den kommunale skatteoppkreveren har jevnt over bedre systemløsninger å støtte seg til enn statens egne kontorer har for fastsetting av skatt og for innfordring av merverdiavgift og investeringsavgift. Dette skyldes, ifølge NKK, at kommunene på grunn av manglende tiltak fra statens side, selv har bekostet oppdatering og utvikling av nødvendige nye systemløsninger for innkreving.

Et nytt system for styring og skatteregnskap er under utvikling (SKARP-prosjektet). Systemet skal bl.a. bidra til mer standardiserte IT-løsninger. Prosjektet



er komplisert og omfatter et stort antall brukere. Alle de kommunale skatteoppkreverne er involvert i prosjektet som skal implementeres i 2004.

Ifølge NKK kan IT-teknologi gjennomføres nøyaktig like godt i en situasjon der kontroll- og innkreving utføres av kommunene, bl.a. fordi ulike forvaltningsnivåer eller geografi ikke setter noen grenser for IT-teknologiens muligheter. Etter NKKs vurdering vil det nye SKARP-systemet kunne løse de IT-utfordringene man i dag står overfor.

Finansdepartementet mener imidlertid at en statlig overtakelse av skatteoppkrevingen vil gjøre det enklere å etablere mer standardiserte løsninger på det samlede innkrevingsområdet. Dette vil kunne gi grunnlag for stordriftsfordeler både med hensyn til utvikling, forvaltning og drift av løsningene og bidra til ensartet innfordring, jf. departementets uttalelse til NOU 2000:22. Etter departementets vurdering bidrar forankringen i den enkelte kommune til at dagens system er svært komplisert. Ifølge departementet vil nye og mer forenklede løsninger lettere kunne utarbeides i et system der kommunegrensene ikke setter sperrer.

ECON mener at bruk av informasjonsteknologi kan redusere betydningen av administrativ og geografisk avstand. Men gode systemer forutsetter blant annet innføring av enhetlige og standardiserte systemløsninger. Det kreves aktiv brukermedvirkning, felles utvikling- og opplæringsarbeid og ressursbruk. Dersom en eller flere av aktørene ikke opprettholder nødvendig kompetanse, eller lar være å følge en felles IT-strategi, reduseres systemenes verdi for oppgaveløsningen. Vi mener at en statlig overtakelse av skatteoppkrevingen vil gjøre det lettere å innføre og opprettholde ensartede styrings- og informasjonssystemer. I den sammenheng viser vi til KS' uttalelse til forprosjektet til SKARP, der det bl.a. heter at monopolløsninger når det gjelder drift og utvikling av SKARP ikke kan aksepteres. Det heter videre at dette i praksis betyr at det bør etableres 3-5 konkurrerende databasesentraler slik at kommunene selv kan velge den sentralen som gir det beste tilbudet. Vi ser at det fra kommunenes side kan være lite ønskelig med monopolløsninger, men ut fra en systemmessig begrunnelse kan det være ønskelig med bare en skatteregnskapsentral.

Videre uttaler KS at SKARP-systemet må være slik at de kommuner som trenger det kan knytte lokale innkrevingsystemer og ev. andre lokale for systemer til basisløsningen. Innkrevingsløsninger som blir utviklet i SKARP-prosjektet bør, ifølge KS, i størst mulig grad bygge på eksisterende innkrevingsløsninger. Etter vår vurdering kan synspunktet vanskeliggjøre innføringen av et nytt og felles system med lik grunnstruktur i alle kommuner. Samtidig understreker vi at eventuell påbygging i den enkelte kommune bør være mulig dersom det er spesielle behov.

I forbindelse med SKARP-prosjektet uttrykte KS skepsis til en løsning med en statlig innbetalingskonto som skal knyttes opp mot statens konsernkonto. Etter KS syn virker en slik løsning negativt inn på kommunenes selvråderett. KS uttrykker behov for en ordning med fortsatt en betalingskonto for skatt i hver kommune. Etter ECONs vurdering vanskeliggjør dagens organisering innføringen av mer samordnende og forenklede betalingsrutiner for store grupper av skatteyttere som de næringsdrivende. Også potensialet for mer samordning og forenkling av den totale tvangsinnfordringen (jf. modellen i Sverige med personlige skattekontoer), kan reduseres med dagens organisering og kontoføring.

## 5.10 Administrativ ressursbruk

Staten har et overordnet ansvar for å sørge for at samfunnets ressurser blir brukt på en mest mulig effektiv og rasjonell måte til å løse oppgaver som kommer fellesskapet til gode. Internadministrative kostnader skal være så lave som mulig. Enkelte tjenestoområder er av en slik karakter at statlige løsninger kan være mer effektive enn å desentralisere oppgaveløsningen til kommunene. Dette gjelder særlig oppgaver som har betydelige stordriftsfordeler og som skal løses ensartet over hele landet (NOU 2000:22). Ved stordriftsfordeler er enhetskostnaden fallende med økt produksjonsvolum. Spørsmålet er om det kan hentes ut effektiviseringsgevinster og ressursbesparelser ved en statliggjøring av skatteoppkrevingen.

Etter vår vurdering legger dagens organisering ikke opp til å utnytte stordriftsfordeler for det offentlige i skatteoppkrevingen. Administrative funksjoner knyttet til innkreving og kontroll i 435 enheter kan isolert sett synes lite ressursbesparende. Men samtidig virker skatteoppkreverne i dag i større administrative miljøer hvor internadministrative ressurser og støttefunksjoner som sentralbord, kopiering, arkiv ol. deles med de øvrige deler av kommunaladministrasjonene.

ECON kan ikke se at en statliggjøring i seg selv er mer kostnadseffektivitet enn en kommunal organisering. Eventuelle gevinster relater seg etter vår vurdering til betydningen av større enheter, noe en statliggjøring kan legge til rette for. For eksempel er hensynet til effektivitet en av begrunnelsene for den vedtatte reformen i likningsforvaltningen (iverksettes fra 1. mars 2002), som innebærer færre lokalenheter. Reformen skal ifølge Finansdepartementet gi bedre ressursutnyttelse og riktigere prioritering av ressursene. Oppsummert kan en statliggjøring av skatteoppkrevingen kombinert med færre og større enheter, kunne legge til rette for bl.a.:

- færre formelle ledere - enklere administrasjon
- stordriftsfordeler når det gjelder støttefunksjoner
- lavere kontor-, leie- og driftskostnader
- redusert personellbehov.

## Referanser

ECON (1999): *Kvalitet på skatteinnfordring*. ECON-rapport 69/99.

Finansdepartementet (2000): *Høringsuttalelse til NOU 2000:22 Om oppgavefordelingen mellom stat, region og kommune*. Brev av 10.11.00, Finansdepartementet.

Kommunenes Sentralforbund (1998): *Nytt forvaltningssystem for skatteoppkrevingen – høring*. Brev av 13.10.98, Kommunenes Sentralforbund.

NKK (2000): *Høringsuttalelse om oppgavefordelingen mellom stat, region og kommune*. Brev av 25.10.00, NKK.

NKK (2000): *Ad Riksrevisjonens Dokument 3:12 (1999-2000). Kommentarer til undersøkelsens målsetting, omfang, metode og konklusjoner*. NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring. Vedlegg til brev fra KS til Stortingets kontroll- og konsitusjonskomite av 9.11.00.

NOU (1993):1 *Reorganisering av skatte- og avgiftsadministrasjonen*.

NOU (2000):22 *Om oppgavefordelingen mellom stat, region og kommune*.

Næringslovutvalget (1999): Brev av 28.05.99.

Riksrevisjonen (1989-90): *Antegnelser til statsregnskapet*. Dokument nr. 1.

Riksrevisjonen (1990-91): *Antegnelser til statsregnskapet*. Dokument nr. 1.

Riksrevisjonen (1995-96): *Antegnelse vedrørende kontrollen og den overordnede styring med skatteoppkrevingen av skatt og folketrygdavgift*. Dokument nr. 3:8.

Riksrevisjonen (1999-2000): *Undersøkelse vedrørende innfordring av skatter*. Dokument nr. 3:12.

Riksrevisjonen (2000): *Brev til Stortinget vedrørende dokument nr. 3:12 (1999-2000)*. Brev av 28.11.00.

RTV (1994): Notat nr 3/1994, Rikstrygdeverket.

Skattedirektoratet: *Instruks for skatteoppkrevere*.

Skattedirektoratet: *Skatteoppkrevernes resultater per 21.12.00*.

St. prp. nr. 44 (1993-94): *En felles skatte-, avgifts- og tolletat*.

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

St. prp. nr. 1 (2000-2001): *Finansdepartementet*.

St. meld. nr. 31 (2000-2001): *Kommune, fylke, stat - en bedre oppgavefordeling.*

St. prp. nr. 82 (2000-2001): *Kommuneproposisjonen.*