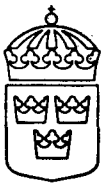
FINANS-
DEPARTEMENTET

ADMINISTRATIONS-KOSTNADER FÖR VÅRA SKATTER

Rapport till expertgruppen för studier i offentlig ekonomi

Ds Fi 1983: 32



FINANS-
DEPARTEMENTET

ADMINISTRATIONS-KOSTNADER FÖR VÅRA SKATTER

Rapport till expertgruppen för studier i offentlig ekonomi

Ds Fi 1983: 32

DEPARTEMENTENS REPROCENTRAL
Stockholm 1983

ISBN 91-38-08027-3

FÖRORD

Från hushåll och företag överfördes budgetåret 1981/82 ungefär 280 miljarder kr. i form av skatter och avgifter till det offentliga. En avsevärd administration behövs hos både skattskyldiga och staten för att inkomsterna skall flyta in på avsett sätt.

I denna rapport till expertgruppen för studier i offentlig ekonomi (ESO) har f. revisionsdirektören Yngve Törnebohm kartlagt administrationskostnaderna för våra skatter. Kartläggningen visar att ett ganska stort antal myndigheter medverkar i skatteadministrationen. Statens kostnader uppgår till 2,9 miljarder kr., vilket motsvarar en procent av skatteuppbörden. Andelen varierar mellan olika typer av skatter.

Överslagsberäkningar, närmast i form av räkneexempel, har också gjorts av de kostnader som skattskyldiga m.fl. har för att medverka i beskattningen. Beräkningarna tyder på att de skattskyldigas kostnader är av samma storleksordning som den statliga skatteadministrationens. Bedömningarna har i denna del skett efter samråd med expertgruppens sekretariat. Det bör framhållas att i detta sammanhang inte beaktats samhällsekonomiska effekter i olika avseenden.

ESO har tidigare publicerat en rapport (Ds Fi 1983:22) som belyser administrationskostnaderna för några transfereringar.

EXPERTGRUPPEN FÖR STUDIER
I OFFENTLIG EKONOMI

Bengt Åke Berg

I N N E H Å L L

		Sid.
1	INLEDNING	1
1.1	Undersökningens syfte, omfattning och utförande	1
1.2	Tidigare utförda undersökningar	3
1.3	Ekonomisk redovisning i statsförvaltningen	8
2	RIKSSKATTEVERKET	11
2.1	Uppgifter, organisation och verksamhetsformer	11
2.2	Kostnader	13
3	REGIONAL OCH LOKAL SKATTEFÖRVALTNING	19
3.1	Uppgifter, organisation och verksamhetsformer	19
3.2	Medelsanvisning och redovisning	23
3.3	Skatteavdelningens särkostnader	30
3.4	Lokal skattemyndighets kostnader	37
3.5	Fördelning av samkostnader under länsstyrelseanslaget	42
3.6	Revisionsverksamheten	45
4	INDRIVNINGEN AV SKATTER OCH AVGIFTER	49
4.1	Exekutionsväsendets uppgifter och verksamhet	49
4.2	Kostnader för indrivning av skatter och avgifter	50
5	SKATTEVÄSENDET I ÖVRIGT	55
6	TULLVERKET	59
6.1	Uppgifter och verksamhet	59
6.2	Tullverkets kostnader	61
6.3	Kostnadernas fördelning på slag av uppbördsmedel	64

Sid.

7 RIKSFÖRSÄKRINGSVERKETS AVGIFTSBYRÅ 69

7.1 Uppgifter, organisation och verksamhet 69

7.2 Avgiftsbyråns kostnader 70

8 VÄGTRAFIKBESKATTNINGEN 75

8.1 Skatteformer och berörda myndigheter 75

8.2 Vägtrafikbeskattningens kostnader 76

9 KAMMARKOLLEGIET 79

10 RÄTTSVÄSENDETS UPPGIFTER INOM BESKATTNINGEN 81

11 SAMMANSTÄLLNING AV KOSTNADSBERÄKNINGARNA 85

12 SYNPUNKTER PÅ KOSTNADSUPPFÖLJNING M.M. PÅ SKATTEOMRÅDET 97

12.1 Allmänt om resultatanalys 97

12.2 Utvecklingen av kostnadsuppföljning inom skatteförvaltningen 97

12.3 Resursberäkning och medelsanvisning 99

12.4 Förslag till förbättring av kostnadsuppföljningen 100

13 ARBETSGIVARES, FÖRETAGS OCH SKATTSKYLDIGAS MEDVERKAN VID BESKATTNINGEN 105

14 SAMMANSTÄLLNING AV DET ALLMÄNNAS OCH SKATTSKYLDIGAS ADMINISTRATIONSKOSTNADER FÖR SKATTER 113

1 INLEDNING

1.1 Undersökningens syfte, omfattning och utförande

Den undersökning av kostnaderna för administrationen av skatter och avgifter under budgetåret 1981/82, som redovisas i denna rapport, har utförts på uppdrag av expertgruppen för studier i offentlig ekonomi (ESO). Syftet med undersökningen har varit

- att kartlägga och analysera myndigheternas kostnader för skatte- och avgiftsadministrationen

- att göra en överslagsmässig bedömning av omfattningen av arbetsgivarnas, företagens och övriga skattskyldigas medverkan i beskattningen

- och att diskutera behovet av och formerna för information om finansiering och användning av resurserna på skatte- och avgiftsområdet.

Riksskatteverket (RSV) och riksförsäkringsverket (RFV) är centrala myndigheter inom skatte- och avgiftsadministrationen. Regionalt och lokalt utförs uppgifterna av länsstyrelsernas (LST) skatteavdelningar, lokala skattemyndigheterna (LSM) och kronofogdemyndigheterna (KFM). Även domstolar och myndigheter inom rättsväsendet samt tullverket och vissa andra förvaltningsmyndigheter har att i vissa sammanhang ta befattning med skatter och avgifter.

Uppgifterna om storlek och fördelning av skatte- och avgiftsadministrationens kostnader har i största utsträckning hämtats från myndigheternas redovisning. I en del fall har beräkningen av kostnaderna dock fått ske enligt statistisk metod eller genom uppskattning. I några fall, då beskattningsfunktionen varit en integrerad del av verksamhet av annat slag, har myndigheten biträtt med beräkning av kostnaderna.

Som bakgrund till beskrivningen av hur kostnadsuppgifterna samlats in lämnas inledningsvis i avsnitt 1.3 en allmän redogörelse för ekonomisk redovisning i statsförvaltningen. Denna har under senare år varit föremål för betydande förändringar. I avsnitt 3.2 redogörs särskilt för nuvarande former för medelsanvisning och redovisning hos de regionala och lokala skattemyndigheterna.

Uppföljning av resursförbrukningen är endast ett element i en analys av verksamhetens resultat. Det har inte ingått i undersökningen att jämföra resursförbrukningen med uppnådda prestationer och effekter eller genomförd verksamhet med planerad.

Kostnadsuppföljning av den generella typ som gjorts i undersökningen har få tidigare paralleller. Vissa jämförelser har dock kunnat ske med en undersökning som gjorts av riksdagens revisorer för budgetåret 1968/69 samt med resursberäkningar som gjorts vid riksrevisionsverkets (RRV) förvaltningsrevision och vid RS-reformen och i andra utredningssammanhang. En kortfattad redogörelse lämnas inledningsvis i avsnitt 1.2 för dessa beräkningar.

Beräkning och sammanställning av kostnaderna sker myndighetsvis och resultaten presenteras i avsnitten 2-10. Kostnaderna uppges där så kan ske såväl utan som med tillägg för samkostnader. De senare bygger oftast på redovisningen men följer i fråga om fördelningen på verksamheter och funktioner fördelningen av motsvarande särkostnader. För varje myndighet eller grupp av myndigheter sammanfattas beräkningarna i tabeller och diagram. I anslutning till de myndighetsvisa beräkningarna görs jämförelser med andra beräkningar och lämnas vissa kommentarer i övrigt.

I avsnitt 11 sammanställs kostnaderna för administrationen på hela skatte- och avgiftsområdet. Kostnaderna för varje enskilt skatte- och avgiftsslag ställs mot uppbörden av resp. medelsslag. Även i anslutning härtill görs jämförel-

ser och lämnas analyserande kommentarer. De begränsningar som föreligger i möjligheterna härtill berörs också liksom förhållanden som har betydelse för tillförlitligheten i beräkningarna.

Avsnitt 12 innehåller sammanfattande synpunkter på kostnadsuppföljning samt på resursberäkning och medelsanvisning på skatte- och avgiftsområdet. Avsnittet avslutas med förslag till förbättringar i dessa avseenden.

Omfattningen av arbetsgivarnas, företagens och övriga skattskyldigas medverkan vid beskattningen har endast överslagsvis kunnat bedömas. Kostnaderna för arbetsgivarnas befattning med uppbörden har uppskattats på grundval av bl.a. en studie som utförts inom Svenska Arbetsgivareföreningen. Ett försök har vidare gjorts att med hjälp av RRV:s taxeringsstatistik beräkna tidsåtgången för upprättande av den allmänna självdeklarationen för skattskyldiga med huvudsaklig inkomst av tjänst. De nämnda beräkningarna redovisas i avsnitt 13.

I avsnitt 14 sammanfattas beräkningarna av statens och de skattskyldigas direkta kostnader för skatteuppbörden.

Beskrivningen av tillvägagångssätt m.m. vid beräkningarna och övriga deskriptiva delar av rapporten är tämligen omfattande. Den som på enklaste sätt vill ta del av undersökningens resultat kan lämpligen studera tabeller och diagram samt de avslutande avsnitten 11-14.

På grund av avrundningar kan summan av delposter ibland avvika något från angivet summabelopp.

1.2 Tidigare utförda undersökningar

I det följande redovisas vissa undersökningar som tidigare gjorts av kostnaderna för olika delar av skatte- och avgiftsadministrationen. I viss utsträckning kommer jämförel-

ser att göras senare i rapporten med dessa undersökningars resultat.

Riksdagens revisorers undersökning

I granskningspromemoria nr 10/1970 har riksdagens revisorers kansli gjort en kartläggning av skatteadministrationens kostnader under budgetåret 1968/69, vilken betecknats som den första i sitt slag. Den har varit svår att utföra på grund av att myndigheternas budgetering och redovisning inte visat sambandet mellan deras olika uppgifter och motsvarande kostnader.

De totala kostnaderna för administrationen av de statliga skatterna har i granskningspromemorian beräknats till ca 400 milj.kr. Inkomsterna på de berörda skattetitlarna har uppgått till 31 133 milj.kr. Kostnaderna har alltså uppgått till ca 1,3 procent av inkomsterna. För de direkta skatterna har kostnaderna utgjort drygt 2 procent medan motsvarande tal för de indirekta skatterna är drygt 0,5 procent. Inkomsterna av kommunalskatt och socialförsäkringsavgifter ingår inte i beräkningarna och inte heller motsvarande kostnader i den mån de kunnat särskiljas.

I granskningspromemorian anförs följande sammanfattande synpunkter på undersökningens resultat

- en bedömning av skattesystemets effektivitet måste inriktas på kostnadernas absoluta storlek och utveckling

- de höga kostnaderna, splittrad organisation och ett komplicerat regelsystem kräver förenkling i form av bl.a. ökad indirekt beskattning, skattefrihet för mindre inkomster och definitiv källskatt

- vid sidan av mervärdeskatten bör den indirekta beskattningen koncentreras till ett fåtal skatteformer

- en grundläggande förutsättning för rationaliseringen på skatteområdet är tillgång till information om kostnaderna för olika skatteformer och de administrativa funktionerna inom dessa. Försöksverksamheten med programbudgetering borde utsträckas till statens inkomstmyndigheter.

Beräkning av den allmänna tilläggspensionens administrationskostnader

Under de regionala och lokala skattemyndigheternas (LSM) anslag har såsom särskilda uppbördsmedel uppförts ersättningar från allmänna pensionsfonden för dessa myndigheters bestyr med den allmänna tilläggspensionen.

De huvudsakliga arbetsuppgifterna utförs av LSM och består dels av bestämning av pensionsgrundande inkomst i anslutning till den årliga taxeringen, dels av viss kontroll av att arbetsgivarna fullgör sin uppgiftsskyldighet. Vid länsstyrelserna (LST) förekommer arbetsinsatser på uppbördsenheterna, vilka avser omräkning av egenavgifter ingående i slutlig skatt och handläggning av indrivningsuppdrag från riksförsäkringsverket (RFV). Vid LST:s dataenheter förekommer ADB-rutiner för beräkning och registrering av pensionsgrundande inkomst samt för framställning av debetsedlar, bevakningslistor m.m. Inom exekutionsväsendet verkställs indrivning av restförda arbetsgivaravgifter och av restförd preliminär B-skatt resp. kvarstående och tillkommande skatt, som innefattar egenavgifter.

RRV har i samråd med RFV analyserat kostnaderna inom skatteförvaltningen för administrationen av den allmänna försäkringen för att få underlag för bestämning i denna del av den ersättning AP-fonderna skall utge till statsverket. Undersökningen ägde rum år 1970 i samverkan med dåvarande centrala folkbokförings- och uppbördsnämnden och exekutionsväsendets organisationsnämnd. Kostnaderna vid 1970 års prisnivå beräknades till drygt 30 milj.kr. Som uppbörds-

medel under de berörda myndigheternas anslag upptogs emellertid sammanlagt 37,9 milj.kr.

RFV har därefter årligen beräknat dessa ersättningsbelopp vilka för budgetåret 1981/82 har upptagits till sammanlagt 85,7 milj.kr.

RRV:s förvaltningsrevision

RRV:s förvaltningsrevision på skatteområdet har omfattat såväl enskilda myndigheter som skattefunktioner.

RRV har bl.a. gjort en genomgång av mervärdeskattens rutiner. Kostnaderna för administrationen av mervärdeskatten under budgetåret 1972/73 har i revisionsrapport den 20 juni 1974 beräknats till ca 58 milj.kr., vilket utgör 0,45 % av den totalt influtna skatten. Knappt hälften av kostnaderna har utgjort allmänna kostnader för skatteuttaget, medan återstoden använts för deklarationsgranskning, revision, indrivning m.fl. åtgärder med anledning av att skattskyldiga ofullständigt eller bristfälligt fullgjort sin deklarations-, redovisnings- och betalningsskyldighet.

Som underlag för en granskning av verksamheten vid två LST:s skatteavdelningar har använts den på tidrapportering byggda redovisningen av personalkostnader. I rapporter den 9 februari och 12 maj 1976 har konstaterats att kostnadsredovisningen inte utnyttjats av skatteavdelningarna för uppföljning av verksamheten. Detta har huvudsakligen berott på den negativa inställningen till systemet bland personalen på grund av dess detaljrikhet och bristande överskådlighet samt osäkra informationsvärde. De förslag till åtgärder, som revisionen av de två skatteavdelningarna föranlett, har inte i något påtagligt avseende varit underbyggda av informationen från tid- och kostnadsredovisningen. RRV har emellertid vad gäller redovisningen av resursanvändningen yrkat på att dess syfte och användning för resultatuppföljning borde klarläggas.

Av de lokala skattemyndigheterna har myndigheten i Stockholm haft ett tidredovisningssystem kontinuerligt från det försöksverksamheten på detta område påbörjades. RRV har granskat myndighetens styrsystem och i rapporter den 22 juni 1977 och 29 december 1978 anfört omfattande synpunkter på tillämpningen av bl.a. system för budgetering och redovisning av kostnader.

RRV:s granskning av 1975 års allmänna fastighetstaxering innefattade ett försök att beräkna kostnaderna genom en enkät till samtliga LST. Något samlat resultat härav redovisades emellertid inte i revisionsrapport den 24 april 1978 på grund av ofullständighet och dålig kvalitet på insamlade uppgifter. I rapporten har RRV påtalat att RSV:s uppföljning av den allmänna fastighetstaxeringen i fråga om resursförbrukningen inte omfattat annat än verksamheten vid LST:s dataenheter.

I ett projekt avseende uppbördskontroll lades ett omfattande arbete ned på att med ledning av myndigheternas anslagsframställningar beräkna antalet tjänster i skatte- och avgiftsförvaltningen och kostnaderna för denna förvaltning med fördelning på myndigheter och huvudsakliga funktioner. På grund av osäkerheten i beräkningen av uppgifterna och dessas bristande relevans för undersökningen kom de inte att redovisas i revisionsrapporten den 1 april 1982.

RRV:s granskning av skattemyndigheternas revisionsverksamhet har bl.a. omfattat myndigheternas uppföljning, utvärdering och redovisning av denna verksamhets resultat, kostnader och effekter. Den särskilda statistik som kalenderårsvis belyser verksamhetens resultat och kostnader omfattar månatliga uppgifter om antal utförda revisioner, resursförbrukning per revision i persondagar och belopp samt förslag till skatte- och avgiftshöjningar. RRV har i revisionsrapport den 9 juni 1981 funnit att revisionsstatistiken har bristande tillförlitlighet bl.a. i fråga om tidsåtgång/kostnad. En jämförelse för vissa myndigheter med den på tidrap-

portering grundade kostnadsredovisningen i system S visar att kostnaderna är högre än som framgår av revisionsstatistiken.

Resursberäkningarna vid RS-reformen

Riksdagens beslut 1975 om förändringar av skatteadministrationen och taxeringen i första instans samt nytt ADB-system har successivt genomförts med början vid 1979 års taxering. LST:s skatteavdelningar och LSM har härvid fått betydande personalförstärkningar. Underlaget för dessa har i första hand varit RS-projektets beräkning av bemanningsmodeller för de olika delarna av skatteadministrationen. Dessa har i sin tur byggt på tid- och volymuppgifter för olika verksamhetsgrenar eller bemanningsområden, vilka främst tagits från tidrapportering i de berörda myndigheternas interna redovisning. Resursbehovet har uttryckts i tidsbegrepp såsom personmånad och årsarbetskraft. I kostnadstermer har resursbehovet kommit till uttryck först efter budgetprocessen och då i form av anslag till LST och LSM utan fördelning på verksamhetsområden eller delar därav.

En uppföljning av resurstilldelningen för genomförandet av de olika delarna av skatteadministrationens rationalisering kan därför knappast göras mot beräkningar av kostnadsutfallet av det slag som görs i denna undersökning.

1.3 Ekonomisk redovisning inom statsförvaltningen

Inom statlig ekonomisk förvaltning skiljer man liksom inom näringslivet numera mellan extern och intern redovisning. Den externa redovisningens omfattning och form regleras i den statliga bokföringsförordningen. Den interna redovisningens utseende bestäms i princip av den enskilda myndigheten själv.

Den externa redovisningen skall tillgodose behovet av redovisning mot statsbudgetens inkomsttitlar och utgiftsanslag

samt därutöver vad bokföringsförordningen (SFS 1979:1212) särskilt föreskriver. Redovisningen skall ske dels enligt generella bestämmelser och allmän praxis, dels enligt bestämmelser i regleringsbrev, föreskrifter och anvisningar. Den externa redovisningen skall till sist också tillgodose RRV:s krav på underlag för statistik över statens finanser.

Enligt 13 § bokföringsförordningen skall årsbokslutet för andra myndigheter än affärsverk och de ytterligare myndigheter som regeringen bestämmer, främst uppdragsmyndigheter, utgöras av balansräkning och anslagsredovisning samt av en ekonomisk verksamhetsredovisning (EVR). I EVR skall en uppdelning ske på program, verksamhetsgren eller organisatorisk enhet eller på annat sätt som ger en med hänsyn till verksamhetens art tillfredsställande specifikation av hur medel tillförts och använts. I de fall anslagsredovisningen ger en information som i allt väsentligt tillgodoser de krav som ställs på EVR kan den senare uteslutas.

Med *intern redovisning* förstås enligt RRV:s anvisningar till bokföringsförordningen "en till myndighetens speciella förhållanden anpassad redovisning vars syfte är att, utöver vad som krävs i den externa redovisningen, precisera kostnader/utgifter (och i förekommande fall intäkter/inkomster) för olika verksamhetsgrenar m.m. samt att ge underlag för budgetering och ekonomisk analys". Utifrån denna generella syn på redovisningsbehovet i statsförvaltningen konstaterar RRV i sina anvisningar till det generella ADB-systemet för redovisning, system S, att den enda del av detta system som är obligatorisk för alla statliga myndigheter är delsystemet för riksredovisning och för flertalet myndigheter dessutom kassabokföringsrutinen jämte redovisning av utgiftsslag. Övriga rutiner är frivilliga. Dessa kan myndigheten efter egna önskemål använda för att få den ekonomiska information som behövs för den egna styrningen och uppföljningen av verksamheten.

2 RIKSSKATTEVERKET

2.1 Uppgifter, organisation och verksamhetsformer

Riksskatteverket (RSV) har centrala uppgifter inom beskattning, uppbörd av skatt, folkbokföring och allmänna val samt exekutionsväsende. Verket är också beskattningsmyndighet för sjömansskatt, kupongskatt och punktskatter. Genom råd och anvisningar verkar RSV för en riktig och enhetlig tillämpning av inom området gällande bestämmelser. På den direkta skattens, mervärdeskattens och vägtrafikbeskattningens områden utfärdar verket föreskrifter och anvisningar samt ger råd till ledning för regionala och lokala myndigheters arbete.

RSV planerar, samordnar och följer kontrollaktioner för direkt och indirekt skatt. Verket utarbetar också metoder för och utför revisioner av olika slag.

RSV ansvarar för utveckling och underhåll av datorsystem för folkbokföring, val, fastighetsredovisning, beskattning, uppbörd och exekution. Verket handhar även driften av den centrala maskinanläggningen för folkbokförings- och beskattningssystemet.

RSV har en organisation som i stort följer verksamhetens fördelning på olika skatteformer och skattefunktioner. Till verket är också knutna ett antal nämnder för rättsliga avgöranden och de allmänna ombuden med processförande verksamhet. Förutom en administrativ avdelning finns följande olika avdelningar och sektioner för den sakområdesinriktade verksamheten.

RSV:s rättsavdelning bereder och föredrar ärenden om förhandsbesked, bindande förklaringar och vissa dispenser för avgörande i nämnden för rättsärenden. Denna är indelad i särskilda avdelningar för direkt resp. indirekt beskattning. Rättsavdelningen gör även utredningar i rättsliga frågor och handlägger i övrigt rättsärenden på olika delar av skatteområdet.

RSV har särskilda avdelningar för direkt resp. indirekt beskattning. Den förstnämnda har sektioner för centrala uppgifter inom taxering resp. uppbörd samt för handhavande av uppgifterna som beskattningsmyndighet för kupongskatt resp. sjömansskatt. Avdelningen för indirekt skatt har särskilda sektioner för de centrala uppgifterna i fråga om mervärdeskatt och vägtrafikbeskattning och två ytterligare sektioner för verkets uppgifter som beskattningsmyndighet för punktskatter.

Centrala uppgifter inom kontroll och revision utförs på kontrollavdelningen. Dess kontrollsektion planerar, samordnar, genomför och följer upp kontrollaktioner för såväl direkt som indirekt skatt, handhar frågor som rör utveckling av kontrollverksamheten och utarbetar anvisningar för och följer upp granskningsarbetet vid den årliga taxeringen. Revisionssektionen utför taxerings- och skatterevisioner hos företrädesvis större företag och utvecklar metoder för revision.

Till kontrollavdelningen är också knutna fyra distriktskontor, vilka utför skatterevisioner för kontroll av punkt- och mervärdeskatt, taxeringsrevisioner för kontroll av direkt skatt samt i viss omfattning arbetsgivaravgifts- och källskattekontroll.

Avdelningen för administration av exekutionsväsendet har särskilda sektioner för det exekutionsjuridiska resp. det exekutionsadministrativa området. För båda enheternas verksamhet gäller att de omfattar centrala uppgifter i fråga om såväl indrivningen av skatter, avgifter och böter som verkställigheten av enskildas fordringsanspråk. Exekutionsjuridiska sektionen bevakar också statens rätt i vissa kronomål samt för statens talan vid domstol i sådana mål.

För RSV:s uppgifter på ADB-området svarar dess drifttekniska avdelning. Den har två särskilda sektioner för utveckling resp. drift av ADB-system inom verkets verksam-

hetsområde. En tredje sektion finns för drift av datorer m.m. samt utveckling och underhåll av systemprogramvara. Ansvaret för organisatorisk och administrativ utveckling inom RSV:s verksamhetsområde har slutligen samlats inom organisationssektionen som också tillhör drifttekniska avdelningen.

Avdelningen för folkbokföring och val fullgör uppgifter vilka faller utanför skatte- och avgiftsområdet. Rätt folkbokföring är dock en förutsättning för beskattningen likaväl som för andra samhällsfunktioner. Avdelningen är organiserad på särskilda sektioner för folkbokföring resp. val.

2.2 RSV:s kostnader

Myndighetsanslaget

RSV är ett av de verk som tidigt började med verksamhetsplanering. För budgetering och ekonomisk uppföljning tillämpades rutinen i system S för kostnadsfördelning på grundval av tidrapportering. Efter en tids användning kom intresset för denna form för ekonomisk resultatredovisning emellertid att avta och för närvarande tillämpas den i större omfattning endast vid ADB-driftsektionen och vid östra distriktskontoret.

Som följd av att RSV:s organisation i stora drag följer verksamhetens funktionella indelning har det visat sig ändamålsenligt att endast anknyta kostnadsfördelningen till den organisatoriska indelningen. RSV använder sålunda numera redovisningen i system S på kostnadsställen i kontoklass 4 för sin kostnadsfördelning. Lönekostnader fördelas på kostnadsställen genom att kod för kostnadsställe registreras redan i SLÖR-systemet. Det sker genom en stående kod för bokföring av lönen på ett eller flera kostnadsställen. Om- eller avvikelsekontering görs vid mer betydande ändring i arbetsuppgifterna. Det anses att felkällan

på grund av tillfällig utlåning o.dyl. är obetydlig. Fördelning på kostnadsställen sker även av övriga förvaltningskostnader i den utsträckning det är möjligt och rationellt att särredovisa dem. Såsom gemensamma, icke fördelningsbara kostnader behandlas bl.a. lokalkostnaderna.

Ekonomisektionen vid RSV har gjort en sammanställning och specificering av budgetutfallet för de anslag som verket disponerat under budgetåret 1981/82. Sammanställningen har med vissa kompletteringar lagts till grund för den fördelning av kostnaderna som görs i det följande. De väsentligaste kompletteringarna avser dels fördelningen av kontrollavdelningens kostnader på skatteformer och funktioner, dels den uppdelning som kunnat göras av driftstekniska avdelningens kostnader med hjälp av statistik över beläggningen av den centrala dator- och registreringsutrustningen. Vissa mindre utbrytningar har också gjorts av kostnader för arbetsuppgifter som inte varit hänförliga till resp. enhets huvudsakliga verksamhet.

I sammandrag har RSV:s samtliga kostnader under budgetåret 1981/82 fördelats i tabell 1. I den högra kolumnen har samkostnaderna delats upp på verksamhetsområden i förhållande till dessas andelar av totalkostnaden.

Tabell 1 RSV:s utgifter under myndighetsanslaget, 1 000-tal kr.

Verksamhetsområden	Utgifter	
Skatt enligt UBL		
Inkomst- och förmögenhetstaxering	59 819	86 234
Fastighetstaxering	326	470
Processföring	3 264	4 705
Debitering och uppbörd	19 828	28 584
Revision	12 500	18 020
Sjömansskatt	3 407	4 911
Kupongskatt	1 331	1 919
Arbetsgivaravgift	4 164	6 003
Mervärdeskatt	8 143	11 738
Punktskatter	14 520	20 932
Vägtrafikskatt	7 044	10 155
Exekutionsväsende	8 257	11 903
Folkbokföring och val	10 650	15 353
Bidragsadministration	1 150	1 658
Samkostnader för RSV	41 563	-
Samkostnader för skatteförvaltningen	26 619	-
Summa	222 585	222 585

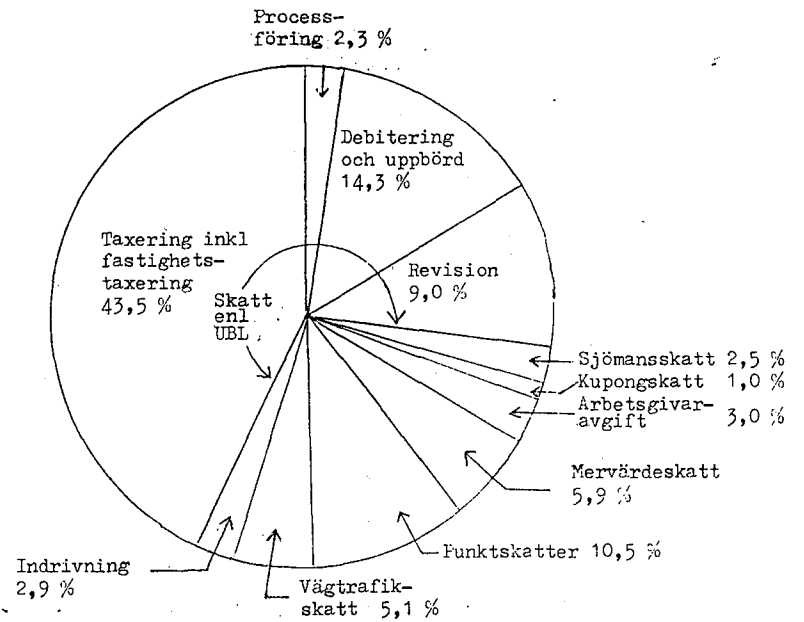
RSV:s kostnader för administrationen av skatter och avgifter omfattar inte kostnadsposterna folkbokföring och val, bidragsadministration samt den del av exekutionsväsendet som belöper på verkställighet av enskilda fordringsanspråk. Av sistnämnda post har liksom vid fördelningen av KFM:s kostnader endast 48,3 % eller 5 749 000 kr. (jfr 4.2) ansetts hänförliga till de allmänna målen. Fördelningen av RSV:s kostnader för skatte- och avgiftsadministrationen efter frånräknande av de kostnader som inte hör till området framgår av tabell 2.

Tabell 2 RSV:s kostnader för skatte- och avgifts-administrationen

Skatteform och -funktion	1 000-tal kr.	%
Skatt enligt UBL		
Taxering inkl. fastighetstaxering	86 704	43,5
Processföring	4 705	2,3
Debitering och uppbörd	28 584	14,3
Revision	18 020	9,0
Sjömansskatt	4 911	2,5
Kupongskatt	1 919	1,0
Arbetsgivaravgift (3 751 + 2 252)	6 003	3,0
Mervärdeskatt	11 738	5,9
Punktskatter	20 932	10,5
Vägtrafikskatt	10 155	5,1
Indrivning	5 749	2,9
Summa	199 420	100

Kostnadsfördelningen visas också i diagram 1.

Diagram 1 RSV:s kostnader för skatte- och avgiftsadministrationen



Övriga av RSV disponerade anslag

Förutom myndighetsanslaget disponerar RSV vissa anslagsposter under anslagen till länsstyrelserna och kronofogdemyndigheterna. För det förstnämnda anslaget gäller detta delposterna till maskinhyror resp. utrustning för LST:s dataenheter under anslagsposten till diverse ändamål. Enligt av RSV:s ekonomisektion lämnad specifikation har totalkostnaden, 67 042 000 kr., fördelats på funktioner enligt tabell 3. Utgifter för gemensamma och övriga ändamål har i tabellen fördelats proportionellt på funktionerna.

Tabell 3 RSV:s utgifter under länsstyrelseanslaget, 1 000-tal kr.

Funktioner	Utgifter
Inkomst- och förmögenhetstaxering	34 867
Fastighetstaxering	6 633
Uppbörd	16 995
Mervärdeskatt	678
Summa för beskattning	59 173
Folkbokföring och val	7 869
Totalt	67 042

RSV:s kostnader för dataenheterna behandlas vidare i avsnitt 3.3 Skatteavdelningens särkostnader.

Under anslaget till kronofogdemyndigheterna disponerar RSV anslagsposten till diverse ändamål, som upptar särskilda delposter för utbildning, datamaskintid m.m., blanketter och bokföringsmaskiner. RSV:s sammanlagda kostnader för dessa ändamål, 29 712 000 kr., behandlas i avsnitt 4 INDRIVNINGEN AV SKATTER OCH AVGIFTER.

RSV har också under budgetåret 1981/82 disponerat anslagen VIII C 4 Allmän fastighetstaxering och VIII C 5 Ersättning till postverket m.fl. för bestyret med skatteuppbörd m.m. Utgifterna på dessa anslag behandlas i avsnitt 5 SKATTEVÄSENDET I ÖVRIGT.

3 REGIONAL OCH LOKAL SKATTEFÖRVALTNING

3.1 Uppgifter, organisation och verksamhetsformer

Länsstyrelsens skatteavdelning

Enligt instruktion åligger det LST att ta befattning med beskattningsväsendet, uppbördsväsendet och folkbokföringen. Administrationen av skatter och avgifter som är en av LST:s huvuduppgifter utförs till allt övervägande del på skatteavdelningen. Uppgiften som beskattningsmyndighet för vägtrafikskatt åvilar dock allmänna enheten. I Stockholms län är skatte- och avgiftsadministrationen uppdelad på två avdelningar, taxeringsavdelningen och administrativa avdelningen.

I administrationen av skatter och avgifter ingår bl.a. de uppgifter som enligt skatte- och taxeringsförfattningarna åvilar skattechefen. Denne är också chef för skatteavdelningen.

Förutom ett kansli består skatteavdelningen av sex olika enheter. Organisationen följer i stort den funktionella uppdelningen av arbetsuppgifterna. De sex enheterna är taxeringsenheten, besvärsenheten, mervärdeskatteenheten, revisionsenheten, uppbördsenheten och dataenheten. I Gotlands län är emellertid taxerings-, uppbörds- och dataenheterna resp. revisions- och mervärdeskatteenheterna sammanslagna.

Taxeringsenheten planerar, samordnar och följer upp granskningen i länet vid den årliga inkomst- och förmögenhetstaxeringen och vid fastighetstaxeringen. Enhetens egen granskning omfattar svårbedömbara deklarationer såsom deklarationer för juridiska personer, delägare i fåmansbolag, komplicerade rörelser m.fl. Som ett led i granskningen utförs TN-revisioner, TN-besök och vissa andra kontrollaktioner.

Granskningen av löntagardeklarationer i övrigt skall enligt RS-reformens intentioner ske hos LSM och övergångsvis i viss omfattning fortfarande utföras av lekmän. Taxeringsenheten utövar tillsyn över den lokala löntagargranskningen. Som följd av att LSM:s organisation inte ännu är fullt utbyggd måste enheten också granska en del av de enklare löntagardeklarationerna.

Taxeringsenheten handlägger också ärenden som har samband med taxeringen såsom yrkanden om dödsbobefrielse och beräkning av ackumulerad inkomst samt frågor om skattetillägg och förseningsavgift.

I anslutning till deklarationsgranskningen på skatteavdelningen sker beräkningen av pensionsgrundande inkomst (PGI) för fysiska personer, vilkas deklarationer granskas på regional nivå. På vissa håll utförs dock PGI-beräkningen även för dessa skattskyldiga av LSM:s personal. Kostnaden för PGI-beräkningen är inte hänförlig till skatte- och avgiftsområdet.

Besvärsenheten för det allmännas talan vid prövning i andra och högre instans av inkomst- och förmögenhetstaxeringen och fastighetstaxeringen. Enheten handlägger också ärenden av skatterättsligt slag såsom rörande skattetillägg, förseningsavgift, vitesföreläggande, förhandsbesked, dispenser och betalningssäkring.

Flertalet besvärsenheter har hittills också haft hand om beskattningen av gåva samt vissa arvs- och gåvoskatteärenden i övrigt. Uppbördsenheterna har dock i allmänhet ombesörjt uppbörden av arvs- och gåvoskatten. Under senare år har en överföring av hela beskattningsfunktionen till uppbördsenheten påbörjats. För närvarande torde ca hälften av landets uppbördsenheter ha hand om funktionen i sin helhet.

Mervärdeskatteenheten har ansvar för registrering, beskattning, kontroll och information i fråga om mervärdeskatt som tas ut vid omsättning inom landet. Vad gäller kontroll utför enheten i första hand registreringskontroll och annan s.k. skrivbordsbunden kontroll. Den utför emellertid även skatterevisioner, särskilt vid s.k. negativa deklarationer. Revision av mervärdeskatten ingår därutöver i integrerade revisioner som utförs främst av revisionsenheterna.

Av vad nu sagts torde framgå att mervärdebeskattningen inom landet utförs på en enda organisatorisk enhet för varje län, men att den dock liksom andra skatte- och avgiftsformer omfattas av de övergripande funktionerna revision och indrivning.

Revisionsenheten har inom skatteavdelningen ansvaret för planering, samordning och uppföljning av revisionsverksamheten inom länet. Inom enheten utförs också kvalificerad revision och annan kontroll av att underlaget för uttag av skatter och avgifter är riktigt. Revisionen är främst offensiv och avser i stor utsträckning flera skatte- och avgiftsslag samtidigt. Enheten samarbetar med polis- och åklagarmyndigheter samt med kronofogdemyndigheterna i utredningar om skattebrott, konkurser m.m.

Uppbördsenheten har hand om källskatteuppbörden inom länet. Häri ingår redovisning samt avstämning och jämförelse av inbetalade belopp och i uppbördsdeklarationer lämnade uppgifter. Med biträde av LSM kontrolleras arbetsgivarnas redovisning av anställdas skatter. Andra uppgifter som sammanhänger med källskatteuppbörden är att besluta i olika ärenden enligt uppbördslagen och vidta rättsliga åtgärder för bevakning av det allmännas fordringsanspråk. Uppbördsenheterna svarar i den utsträckning som förut nämnts för arvs- och gåvobeskattningen och för ärenden om bevillningsavgift. Den utövar vidare tillsyn och kontroll samt vissa redovisningsuppgifter i fråga om indrivningen samt handhar

administrativa och kamerala åtgärder beträffande de i slutlig skatt enligt UBL ingående egenavgifterna till socialförsäkringen.

Dataenheten sköter driften inom länet av det centrala/regionala ADB-systemet för folkbokföring och beskattning. Driften avser dels registrering av deklarationer, kontrolluppgifter m.m., dels maskinell framställning av personavier, debetsedlar, längder, registerutdrag m.m. I dataenhetens registreringsverksamhet och datordrift ingår delar som inte hör till skatte- och avgiftsområdet, nämligen person- och fastighetsregistrering för folkbokföringen samt dataregistrering för system S och SLÖR-systemet. Enheten utför också uppdrag och ger service genom uttag och bearbetning av registerinformation. Kostnaderna för denna verksamhet skall i princip täckas av inflytande uppbördsmedel.

Dataenhetens registrering och maskinbearbetning omfattar taxering, debitering och uppbörd av skatt enligt UBL samt debitering av arbetsgivaravgifter och kontroll av mervärdeskatt. Utanför skatte- och avgiftsområdet faller framför allt personredovisning för folkbokföringen.

Lokal skattemyndighet

LSM utför uppgifter inom folkbokföringen, medverkar vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen och fastighetstaxeringen samt fastställer och debiterar preliminär, slutlig och tillkommande skatt. Inom uppbörden är kontrollen av arbetsgivarnas redovisning och inbetalning av källskatt och arbetsgivaravgifter den viktigaste uppgiften. Ett samband råder mellan arbetsgivarkontrollen och den granskning LSM utför av arbetsgivaruppgifterna, vilka ligger till grund för RFV:s debitering av arbetsgivaravgifter.

Utanför skatte- och avgiftsområdet svarar LSM för en större arbetsuppgift, nämligen bestämmandet av pensionsgrundande

inkomst. I Stockholms och Göteborgs fögderier ombesörjer LSM även kyrkobokföringen.

I anslutning till flertalet av de uppräknade arbetsuppgifterna har LSM en omfattande service till allmänheten i form av tillhandahållande av blanketter, utfärdande av mantalsskrivnings- och taxeringsbevis samt upplysning i uppbörds- och taxeringsfrågor m.m.

LSM:s verksamhet står i huvudsak under ledning av LST:s skatteavdelning. Det innebär att övergripande planering, ledning och samordning av LSM:s deklarationsgranskning och övrig kontroll vid taxeringen och uppbördsverksamheten äger rum inom skatteavdelningen. LST är också chefsmyndighet för LSM. Häri ingår att utöva viss tillsyn över de lokala myndigheterna och att ombesörja vissa personal- och ekonomiadministrativa uppgifter för dem.

Genom beslut den 2 oktober 1980 har regeringen fastställt ny organisation för LSM med anledning av de under våren 1980 införda nya reglerna och rutinerna för skatteuppbörden. Genomförandet av den nya organisationen har förutsatts medge en intensifiering av arbetsgivarkontrollen. Den kommer också att medföra viss personalminskning. Samtidigt återstår att tillföra LSM 160 tjänster för granskning av löntagardeklarationer för att den s.k. RS-organisationen skall vara fullt utbyggd. I budgetprövningen har det emellertid ansetts att ytterligare insatser i högre grad bör riktas mot väsentliga skatteundandraganden än för granskning av löntagardeklarationer.

3.2 Medelsanvisning och redovisning

Medelsanvisningen

Anslagen till LST, LSM och KFM är s.k. myndighetsanslag med särskilda anslagsposter för förvaltningskostnader och

lokalkostnader. Därjämte finns särskilda anslagsposter för vissa speciella och diverse ändamål. Anslagen avser resp. regionala och lokala myndigheters hela verksamhet utan något slags fördelning. Framför allt LST:s anslag finansierar flera olika, helt åtskilda slag av verksamhet. Denna åtskillnad kommer till synes i den organisatoriska indelningen i avdelningar och enheter men däremot inte i medelsanvisningen.

Anslagsposten till förvaltningskostnader liksom däri ingående belopp för lönekostnader är i regleringsbrev för de tre myndighetsanslagen angivna med högsta belopp för varje län. Dispositionen av delposten till löner är också inskränkt genom regeringens beslut om tjänster som får finnas vid varje regional och lokal myndighet och genom författningsföreskrifter om vilka tjänster som får inrättas av LST själv.

I regleringsbrev föreskrivs att LST i sina förslag till anslagsframställningar skall lämna fullständiga förteckningar över såväl den egna personalen som resp. LSM:s personal enligt organisationen den 1 juli 1981. På motsvarande sätt har RSV att för varje kronofogdedistrikt upprätta tjänstetablå, som visar bl.a. tjänsternas fördelning på organisationsenheter inom distrikten.

I budgetpropositionen redogörs årligen ingående för de förstärkningar av myndigheternas personalresurser, som särskilt på skatteområdet föranletts av nytillkommande arbetsuppgifter och intensifierad kontroll liksom för de personalindragningar som har sin orsak i bortfall av arbetsuppgifter eller rationaliseringsvinster. Någon samlad bild av personalresursernas storlek och fördelning inom myndigheterna var för sig och sammanlagt för hela landet finns däremot inte i budgetpropositionen. Det gäller fördelning såväl enligt den organisatoriska indelningen i avdelningar och enheter som på olika verksamheter och verksamhetsgrenar inom LST:s hela ansvarsområde.

Länsstyrelsens externa redovisning

Det är i första hand LST:s externa redovisning som utåt skall ge ekonomisk information om dess verksamhet. Intresset knyter sig primärt till uppgifter om ekonomisk planering och resultatuppföljning för LST:s olika avdelningar och motsvarande enheter. För skatteområdet finns intresse också för uppspaltning av informationen på olika skatteformer och inom dessa på huvudsakliga funktioner såsom registrering, taxering, beskattningsåtgärder, processföring, debitering, uppbörd, revision och indrivning.

Den statliga bokföringsförordningen har varit tillämplig de två senast avslutade räkenskapsåren. Det är dock naturligt att alla myndigheters bokföring inte hunnit anpassas till de nya bestämmelserna. RRV får också enligt bestämmelserna om förordningens ikraftträdande medge uppskov för viss tid med tillämpningen av enskilda bestämmelser.

För bokföringsförordningens tillämpning på LST gäller att den i bokslutet ingående anslagsredovisningen inte ger någon information om kostnaderna för skatteadministrationen som helhet och än mindre för skatteformer och -funktioner. Den ekonomiska verksamhetsredovisningen (EVR), som är avsedd att i sådant fall innehålla erforderliga specifikationer, har endast en uppdelning av nettoutgifter resp. finansieringskällor på avdelningar (varav skatteavdelningen är en) och motsvarande enheter samt uppgifter om samkostnader.

Användningen av EVR för budgetåret 1981/82 som informationskälla i undersökningen har försvårats av att den inte är helt lika uppställd för de skilda länen. Bristande överensstämmelse med budgetutfallet förekommer också i stor omfattning. De vanligaste orsakerna är att utgifter hänförliga till tidigare budgetår inte medtagits, att uppbördsmedel för dataenheternas externa tjänster inte frånräknats,

att utgifterna för lantmäterienheten har tagits med och att lokalkostnaderna behandlats olika. Möjlighet har uppenbarligen funnits att beräkna LST:s samkostnader på olika sätt.

Från och med budgetåret 1981/82 skall LST enligt föreskrift i regleringsbreven fördela (budgetera) åtminstone anslagsposten till förvaltningskostnader för LST på avdelningar och motsvarande enheter, för LSM på fögderier och för KFM på distrikt. Budgeteringen sammanställs årligen för regeringens räkning av länsstyrelsernas organisationsnämnd (LON).

Kravet på budgetering torde - vad gäller skattemyndigheterna - få ses mot bakgrund av de beslut som vid den successivt genomförda RS-reformen fattats om bemanning av LST:s skatteavdelningar och LSM samt de riktade förstärkningar av bl.a. skattekontrollen resp. de indragningar som förutsatts ske främst som följd av omorganisationen av uppbördsverksamheten. Resultatet av ökningar och minskningar i resurstilldelningen kommer också till uttryck i ändringar av LST:s personalförteckningar.

LST:s budgetering på myndigheter, avdelningar och motsvarande bör rimligen avspegla de beslut statsmakterna fattat om storleken av de resurser som avdelats för bl.a. beskattningen. Däremot ger budgetering i denna begränsade utsträckning inte någon uppfattning om den förväntade resursanvändningen enligt de prioriteringar som statsmakterna gjort beträffande särskilda verksamhetsområden inom beskattningen.

Länsstyrelsens interna redovisning

I anslutning till att verksamhetsplanering införts vid RSV ställdes krav på utveckling av ett enhetligt system för styrning och kontroll av den totala beskattningsverksamheten. Efter viss försöksverksamhet infördes tidrapportering på samtliga regionala och lokala skattemyndigheter. Liksom för RSV:s egen verksamhet fastställdes en programstruktur

med långtgående indelning på kostnadsbärare. Efter hand som LST anslöts till den nya statliga redovisningsorganisationen lyftes tidrapporteringen in i delsystemet för resultatredovisning i system S. I den på tidrapportering byggda kostnadsredovisningen fördelades personalkostnaderna enligt en centralt fastställd kontoplan.

Såväl skatteavdelningarna som LSM kom som ett led i RS-reformen att under mitten av 1970-talet bli föremål för omorganisation. På grund härav ställdes arbetet med utveckling av ett fullständigt system för verksamhetsplanering på framtiden. Utnyttjandet av kostnadsredovisningen i system S för uppföljning och planering var bristfälligt. Redovisningsformen kom efter hand att överges i flertalet län. Budgetåret 1982/83 torde den i full utsträckning ha tillämpats endast vid skatteavdelningen och LSM i Östergötlands län. Vid denna skatteavdelning ingår kostnadsredovisning liksom redovisning av prestationer som ett naturligt och värdefullt inslag i avdelningens planering och uppföljning av verksamheten.

För användning fr.o.m. budgetåret 1980/81 har LON introducerat en länsstyrelseanpassad tid- och kostnadsredovisningsrutin som alternativ till motsvarande rutin i system S. LON:s rutin, som är avsedd att köras på LST:s egen dator, ger frihet för LST att bestämma i vilken omfattning den skall användas och vilken fördelning på kostnadsställen och kostnadsbärare som skall ske. Enligt uppgift av LON tillämpas rutinen på LSM i Stockholm. Någon enstaka LST uppges också ha övervägt att införa rutinen.

Det torde också på enstaka håll förekomma att minidator som anskaffats för annat ändamål kommer till användning för intern redovisning.

Av intervjuer som ägt rum och av dokument som samlats in under undersökningen har det framgått att det finns intresse

för resultatuppföljning även i tids- och kostnadstermer och att sådan sker på varierande sätt på vissa myndigheter eller enheter. Något initiativ synes inte ha tagits för att denna information skall kunna komma till mer allmän användning.

För uppföljning av kostnadsutfallet tillämpar LST rutinen för kostnadsställeredovisning i system S. För samtliga skatteavdelningar sker fördelning av kostnaderna på enheter. För ett tiotal har även avdelningens budget lagts in i system S. Ungefär hälften av dessa har även budget inlagd för avdelningens enheter.

Redovisningens användbarhet för kostnadsfördelning är beroende av i vilken utsträckning LST:s kostnadsställebokföring är fullständig och enhetlig. I flera län förekommer åtskilda kontogrupper för utgifter hänförliga till löpande resp. tidigare budgetår. Inom kontogrupperna är uppdelningen på underkonton inte enhetlig. Utom konton för enheterna förekommer sådana konton som medel till disposition, besparingsmedel, gemensamma ändamål m.fl. i varierande omfattning. Det råder också olika praxis i fråga om redovisningen av kostnader för landskanslistutbildningen. Även oenhetlighet av annat slag förekommer. De nämnda förhållandena försvårar en sammanställning enhetsvis av skatteavdelningens kostnader. Än mindre är det möjligt att göra grupputtag från system S av den aktuella informationen.

Vid undersökningen har uppmärksammats en del olikheter i fördelningen på skatteavdelningens enheter av vissa uppgifter. Så har t.ex. ärenden om utskiftningsskatt och aktievärdering handlagts på taxeringsenheten i vissa län och på revisionsenheten i andra. Fastighetstaxering har på något län utförts på besvärsenheten mot normalt på taxeringsenheten. Effekterna av de nämnda skiljaktigheterna har emellertid inte bedömts ha någon avgörande betydelse för kostnadsfördelningen sammantaget för landet.

En större felkälla är den in- resp. utlåning som förekommer mellan olika enheter utan ändring av den aktuella personalens kostnadsställeregistrering. Jämförbart härmed är fall då det utan formell utlåning utförs arbetsuppgifter som normalt åvilar annan enhet. Det gäller främst insatser vid den årliga taxeringen resp. för handläggningen av besvärsärenden som på grund av resursbrist måste ske med förstärkning från andra enheter än de närmast ansvariga enheterna. Ofta är det revisionsenheten med dess offensiva verksamhet som drabbas av omdisponeringen av resurser. Men det har även förekommit att taxeringsenheten fått bistå besvärsenheten främst på grund av det stora antalet besvär över 1981 års allmänna fastighetstaxering.

I de personalförteckningar som bilagts LST:s anslagsframställningar för budgetåret 1983/84 upptas personal i befintlig organisation den 1 juli 1982. Redovisningen är emellertid olika från län till län. På några håll tas befintliga tjänster upp utan några uppgifter om vakanser, deltidsanställning eller tjänstledighet. Inte heller anges in- och utlåning mellan avdelningarna eller övertalighet vid omorganisation. I andra läns förteckningar finns dessa uppgifter angivna i större eller mindre utsträckning.

I det föregående har antagits att LST:s budgetering på avdelningar och motsvarande enheter skall i fråga om skatteavdelningarna avspegla statsmakternas beslut om de resurser som anvisas för beskattningen. I den utsträckning vakanser och andra minskningar i det förväntade resursutnyttjandet beaktas vid budgeteringen kommer så inte att vara fallet. Frigjorda medel kan i så fall användas för ändamål utanför beskattningen.

Som en följd av vad ovan sagts är det inte möjligt att utan stora svårigheter bedöma i vilken grad resursanvändningen vid LST:s skatteavdelningar motsvarar storleken av de medel som av statsmakterna avsetts för verksamheten.

3.3 Skatteavdelningens särkostnader

I LST:s ekonomiska verksamhetsredovisning (EVR) har skatteavdelningarnas kostnader för budgetåret 1981/82 upptagits till sammanlagt 587 988 000 kr. Enligt kostnadsställeredovisningen i system S utgör den sammanlagda kostnaden 583 132 000 kr. Differensen har antagits vara hänförlig till felaktigheter i EVR (jfr avsnitt 3.2). Kostnaderna enligt kostnadsställeredovisningen har i tabell 4 fördelats på avdelningens kansli och enheter.

Tabell 4 Skatteavdelningens särkostnader fördelade på enheter

	1 000-tal kr.	%
Kansli, landskanslister m.m.	37 604	6,5
Taxeringsenheten	128 497	22,0
Revisionsenheten	119 663	20,5
Besvärsenheten	90 787	15,6
Mervärdeskatteenheten	77 350	13,3
Uppbördsenheten	53 442	9,1
Dataenheten	75 791	13,0
Summa	583 132	100

Den organisatoriska uppdelningen motsvarar rätt väl LST:s huvudfunktioner inom beskattningen. Taxeringsenheten svarar således för inkomst- och förmögenhetstaxeringen i första instans och det därmed förenade gransknings- och kontrollarbetet. Besvärsenheten har hand om processföringen beträffande direkt skatt. Uppbördsenhetens huvuduppgift är uppbörd. Mervärdeskatteenheten slutligen ombesörjer mervärdeskattefunktionen i dess helhet. Två av enheterna, revisions- och dataenheterna, har funktioner som griper över stora delar av skatte- och avgiftsadministrationen.

Överensstämmelsen mellan funktion och enhet är inte utan undantag. Av taxeringsenheten utförs TN-revisioner och TN-besök i anslutning till deklarationsgranskningen. Mervärdeskatteenheten utför skatterevisioner avseende mervärdeskatten som dock i ringa omfattning avser andra skatter eller avgifter. Revisionsenheten svarar för den mer djupgående och omfattande revisionen som inte sker i samband med deklarationsgranskningen. Dessa revisioner är oftast integrerade och avser då såväl inkomst- och förmögenhetsskatt som mervärdeskatt och arbetsgivaravgift. I denna undersökning har det emellertid varit naturligt att betrakta taxeringsresp. mervärdeskatteenheternas verksamhet som enhetliga funktioner. Däremot kommer i avsnitt 3.6 ett försök att göras att fördela kostnaderna för den revision som utförs på revisionsenheten på de skilda skatte- och avgiftsformerna.

Som framgått av det föregående har den interna redovisningen av skatteavdelningens särkostnader på kostnadsbärare under budgetåret 1981/82 varit begränsad till Östergötlands län. Även om detta läns redovisning ger den mest detaljerade belysningen av kostnadernas fördelning, har den inte ansetts kunna utgöra fördelningsnorm för hela landet. Den bör däremot utgöra ett bra exempel på en enskild skatteavdelnings kostnadsfördelning och kunna tjäna som jämförelseobjekt.

Kostnadsfördelningen på enheter/funktioner sker i stället enligt skatteavdelningarnas sammanlagda kostnadsställeredovisning. Resultatet framgår av tabell 5.

Kostnaderna för gemensamma funktioner (kansli m.m.) har slagits ut på enheterna efter dessas andel av enheternas sammanlagda kostnader. För utbrytning av de delar av verksamheten som inte är avdelningens huvuduppgifter används tillgängliga uppgifter om resursförbrukningen dels på kostnadsbärare från Östergötlands län under budgetåret 1981/82 och från några ytterligare län för budgetåret 1980/81, dels

Tabell 5 Fördelning av skatteavdelningens särkostnader
1 000-tal kr.

Skatteform och -funktion	Taxerings-enheten	Besvärs-enheten	Revisions-enheten	Mervärde-skatteenheten	Uppbörds-enheten	Data-enheten
INKOMSTSKATT M.M. ENL. UBL						
Taxering (inkl. fast.tax.)	132 975					43 389
Processföring		95 808				
Debitering och uppbörd					45 860	14 027
BEVILLNINGSAVGIFT					650	
ARBETSGIVARAVGIFT						
Debitering och uppbörd					3 293	1 317
ARVS- OCH GÅVOSKATT						
Beskattning av gåva	500	1 425			1 925	
Uppbörd		150			1 950	
MERVÄRDESKATT						
Registrering och uppbörd				32 294		712
Granskning m.m. o. beslut				35 855		
Revision				12 338		
Övriga göromål				2 318		
KONTROLL OCH REVISION			127 706			
INDRIVNING					3 470	
Summa för beskattningen	133 475	97 383	127 706	82 805	57 148	59 445
Summa				557 962		
FUNKTIONER UTOM SKATTEOMRÅDET						
Folkbokföring						20 346
PGI-beräkning	3 561					
Gemensamma och externa ändamål						1 264
Summa för enheten	137 036	97 383	127 706	82 805	57 148	81 055
Procentuell andel	23,5	16,7	21,9	14,2	9,8	13,9
Totalt				583 122 (100 %)		

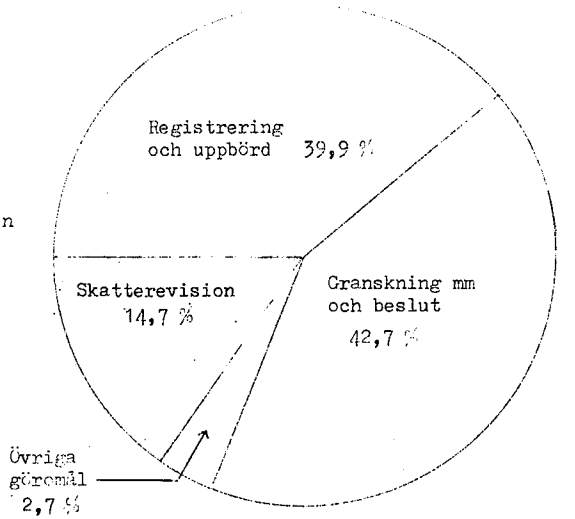
enligt under hand från några skatteavdelningar erhållna uppgifter. Jämförelser har också gjorts med beräkningar som utförts i andra sammanhang, t.ex. av RSV i rapporterna Översyn av mervärdeskatteenheterna, april 1981, och Förenkla taxeringsprocessen, juni 1981. På detta sätt beräknas särkostnaderna för arvs- och gåvobeskattningen, bevillningsavgiften och arbetsgivaravgiften samt särkostnaderna för folkbokföring och PGI-beräkning. Kostnaden för uppbördsenhetens bestyr med indrivningen särskiljs även. Beräkningen av kostnaderna för arbetsgivaravgiften och för PGI-beräkningen jämförs senare i rapporten med den beräkning RFV gör av ersättningen till statsverket för administrationen av försäkringen för den allmänna tilläggspensionen.

Dataenheternas kostnader, som tekniskt sett består av dataregistrering och datorbearbetning, har delats upp på skatte- och avgiftsformer samt vissa funktioner med ledning av driftsstatistik som förts på RSV:s driftstekniska avdelning. Kostnaderna för gemensamma göromål och extern service har också särskilts. Härifrån har ersättning för utförda uppdrag frånräknats.

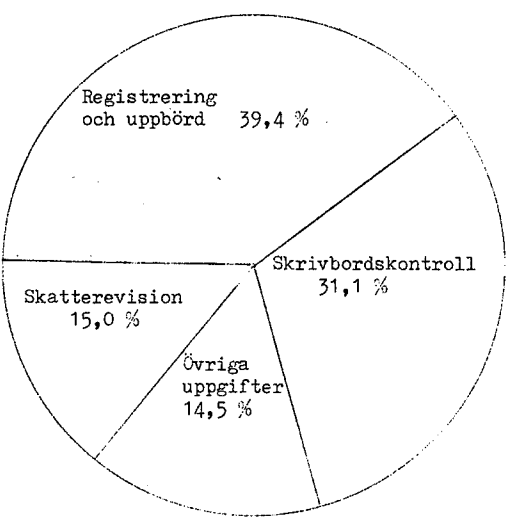
Mervärdeskatteenhetens kostnader har delats upp på skattefunktioner i enlighet med den procentuella fördelningen på kostnadsbärare i Östergötlands län. I RSV:s ovan nämnda rapport angående översyn av LST:s mervärdeskatteenheter finns en motsvarande sammanställning på grundval av tidrapporteringen från 19 län under budgetåret 1978/79. De två beräkningarna jämförs i diagram 2 och 3.

Diagram 2 och 3 Fördelning av mervärdeskattens kostnader på funktioner

Fördelning enligt undersökningen



Fördelning enligt Momsorg-projektets rapport (s 163)

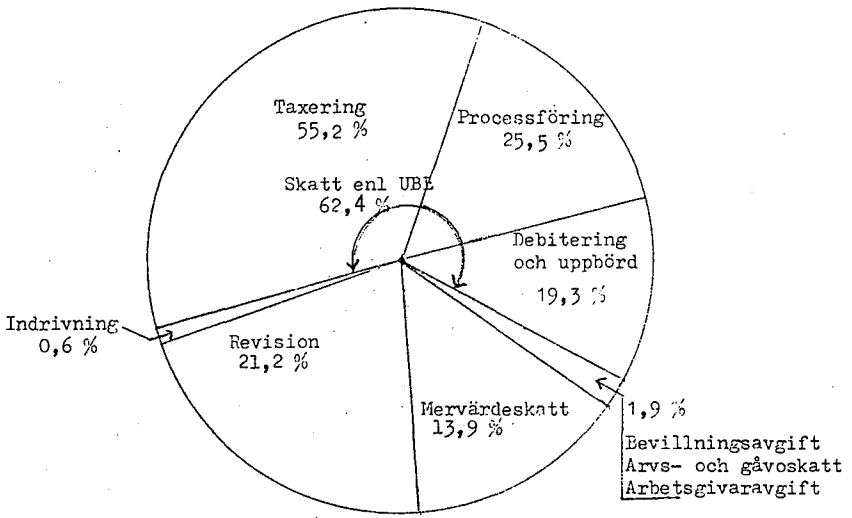


Till de för skatteavdelningen framräknade särkostnaderna, 583 133 000 kr., har lagts dels avdelningens andel, 202 447 000 kr., av de under länsstyrelseanslaget redovisade samkostnaderna enligt den beräkning som visas i avsnitt 3.5, dels de av RSV under samma anslag redovisade kostnaderna för dataenheterna, 67 042 000 kr., med den fördelning som angivits i avsnitt 2.2. Fördelningen av skatteavdelningens kostnader inräknat samkostnader framgår av tabell 6 och diagram 4.

Tabell 6 Skatteavdelningens sammanlagda kostnader

Skatteform och funktion	1 000-tal kr.		%
Inkomstskatt m.m. enligt UBL	505 836		62,4
Taxering	279 093	55,2	
Processföring	129 070	25,5	
Debitering och uppbörd	79 673	19,3	
Bevillningsavgift	875		
Arvs- och gåvoskatt (2 156 + 5 860)	8 016		1,9
Arbetsgivaravgift	6 210		
Mervärdeskatt	113 190		13,9
Registrering och uppbörd	45 142	39,9	
Granskning m.m. och beslut	48 303	42,7	
Skatterevision	16 621	14,7	
Övriga göromål	3 124	2,7	
Revision	172 902		21,2
Indrivning	4 674		0,6
Summa för beskattningen	810 843		100
Folkbokföring	35 279		
PGI-beräkning	4 797		
Gemensamma och externa ändamål	1 703		
Totalt	852 622		

Diagram 4 Skatteavdelningens kostnader för beskattningen



3.4 Lokal skattemyndighets kostnader

Beräkningen av kostnaderna för LSM:s verksamhet har grundats på kostnadsredovisningen för budgetåret 1981/82 hos LSM i Östergötlands län. Dessutom har som jämförelse studerats kostnadsredovisningen för budgetåret 1980/81 hos LSM i Kalmar, Gotlands och Västernorrlands län. För Stockholms och Göteborgs fögderier har slutligen tillgång funnits till tidredovisning för budgetåret 1981/82. Resultatet av beräkningarna redovisas i tabell 7.

Som framgår av tabellen är överensstämmelsen i kostnadsredovisningen för de tre länen tämligen stor. Härvid bortses från de olikheter som betingas av resursinsatserna för den allmänna fastighetstaxeringen under budgetåret 1980/81.

Tidredovisningen för LSM i Stockholm och Göteborg har begränsad användning genom att den inte ger uttryck för att viss verksamhet inom LSM är mer "handläggarintensiv" än annan och därmed drar större kostnader. Indelningen i bemanningsområden är inte heller helt överensstämmande med indelningen i kostnadsbärare för de övriga myndigheterna. Vidare har för båda storstadsmyndigheterna beräkningen av PGI inte särskilts från medverkan i övrigt i deklarationsgranskningen. För storstadsmyndigheterna gäller att kyrkobokföringen är en arbetsuppgift som inte förekommer vid myndigheterna i landet i övrigt.

Tabell 7 Kostnadsfördelning inom vissa lokala skattemyndigheter
Belopp (1 000-tal kr.) och procent

Funktioner	Östergötlands län 1981/82		Kalmar län 1980/81		Västernorrlands län 1980/81		Gotlands län 1980/81		LSM-S 1981/82	LSM-G 1981/82	Fördelningsnorm för hela landet
Arbetsledning	913	4,5	477	4,2	528	3,7	116	3,3	4,3	3,2	20
Övrig administration	3 167	15,5	1 382	12,3	2 402	17,0	535	15,1	15,3	17,1	
Service	2 494	12,2	925	8,3	1 302	9,2	400	11,3	11,8	18,1	13
Folkbokföring	115	0,6	73	0,7	98	0,7	24	0,7	2,2	1,4	
Val/Kyrkobokföring LSM-S	12	.	1	.	2	.		.	8,3	7,1	
Inkomst- och förmögenhetstaxering	6 479	31,8	3 387	30,3	3 806	27,0	1 094	30,8	34,0	28,2	32
Debitering och uppbörd	3 349	16,4	1 848	16,5	1 894	13,4	629	17,7	14,7	14,3	16
Kontroll och revision	1 558	7,6	527	4,7	812	5,8	126	3,6	5,0	6,4	7
Särskild fastighetstaxering	632	3,1	1 423	12,7	307	2,2	475	13,4	0,7	2,0	5
Allmän fastighetstaxering	382	1,9	248	2,2	1 947	13,8	-	-	0,5	-	
Arbetsgivaruppgifter	502	2,5	403	3,6	460	3,3	104	2,9	2,4	1,8	3
PGI-beräkning	801	3,9	500	4,5	565	3,9	43	1,2	0,8	.	4
Summa	20 404	100	11 193	100	14 122	100	3 547	100	100	100	100
Statsbudgetens utfall	24 916		16 682		17 535		4 502		69 489		675 696
Varav löner	20 907		14 094		16 278		3 816				555 227

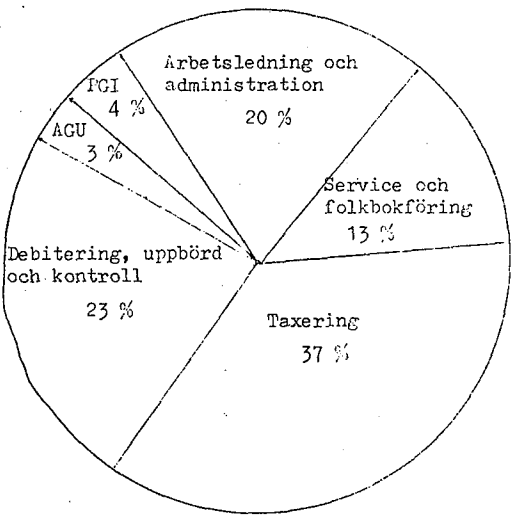
Med beaktande i möjligaste mån av de nämnda skiljaktigheterna har de sammanlagda utgifterna för LSM:s förvaltningskostnader och lokalkostnader, 675 696 000 kr., samt LSM:s andel av samkostnaderna under länsstyrelseanslaget, avsnitt 3.5, 64 061 000 kr., fördelats på funktioner enligt den procentuella fördelningsnorm som anges i tabell 7. Utgifterna för arbetsledning och administration redovisas dels särskilt, dels fördelade proportionellt på övriga funktioner.

Tabell 8 LSM:s kostnader fördelade på funktioner

Funktioner	1 000-tal kr.	%	1 000-tal kr.	%
Service och folkbokföring	95 016	13	118 415	16
Taxering	270 430	37	337 028	46
Debitering, uppbörd och kontroll	168 104	23	209 502	28
Arbetsgivaruppgifter	21 927	3	27 327	4
Summa för beskattningen	555 477		692 272	
PGI-beräkning	29 236	4	36 436	5
Kyrkobokföring	8 866		11 049	1
Arbetsledning och administration	146 178	20	-	-
Summa	739 757	100	739 757	100

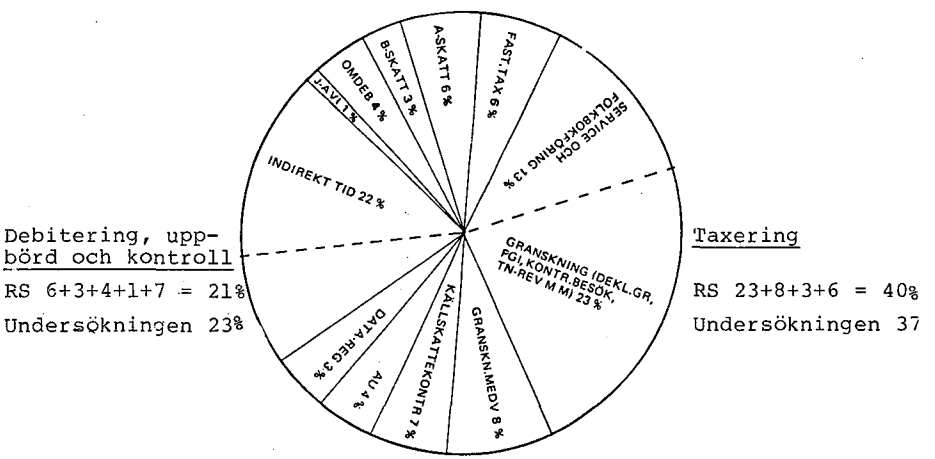
Normalfördelningen av LSM:s kostnader illustreras också i diagram 5.

Diagram 5 LSM:s kostnader fördelade på funktioner



Det är av intresse att göra en jämförelse av kostnadsfördelningen i denna undersökning med motsvarande fördelning av personalresurserna enligt RS-projektets förslag till bemanningsmodell för LSM exklusive LSM i Stockholm, Göteborgs och Malmö fögderier. Förslaget visas i form av cirkeldiagram i RS delrapport 1978:1. Detta återges i diagram 6 med kompletterande procenttal för jämförelse.

Diagram 6 RS-projektets förslag till bemanningsplan för LSM



3.5 Fördelning av samkostnader under länsstyrelseanslaget

Samkostnaderna under länsstyrelseanslaget utgörs av följande olika delposter

- LST:s egna icke fördelningsbara kostnader
- kostnader för administrativa enheten
- kostnader för länsstyrelsernas organisationsnämnd.

De två sista posterna avser såväl LST:s egen organisation som de lokala myndigheterna LSM och KFM.

LST:s egna icke fördelningsbara kostnader

Enligt EVR uppgår LST-organisationens andra, icke fördelningsbara kostnader än löner till 319 092 000 kr. Den större delen härav är kostnaderna för LST:s lokaler. Dessa samkostnader torde lämpligen kunna fördelas på avdelningar och motsvarande enheter i förhållande till dessas andelar av de sammanlagda särkostnaderna. På skatteavdelningen belöpande del kan beräknas till 155 200 000 kr. [319 092 x 587 989 : (1 527 909 - 319 092)].

Administrativa enhetens kostnader

Den administrativa enheten svarar för personal- och ekonomiadministrativa funktioner samt viss kontorsteknisk service i övrigt. Enheten har emellertid viss operativt inriktad verksamhet, främst statsbidragsadministration och handläggning av lönegarantiärenden. Efter avdrag av kostnaderna för den operativa verksamheten, som beräknas uppgå till 4 073 000 kr., återstår för stödverksamhet 116 340 000 kr. Härtill kommer på nämnda belopp belöpande del av LST:s samkostnader enligt EVR, 30 710 000 kr., vil-

ket tillsammans gör 147 050 000 kr. Den stödjande verksamheten tillgodoser förutom LST:s eget i viss utsträckning även LSM:s och KFM:s behov.

Den administrativa servicen gentemot KFM avser i huvudsak kamerala göromål, medan det administrativa stödet i övrigt ges från RSV. Med ledning av hos LON tillgängliga uppgifter har den administrativa enhetens service gentemot KFM uppskattats till ca 15 årsarbetskrafter eller i runt tal 1 750 000 kr. och efter tillägg av samkostnader 2 050 000 kr.

LSM får avsevärt större stöd från LST. Det gäller i första hand personalrekrytering och utbildning. Stödets omfattning är dock mindre i storstadslänen än i landet i övrigt. Vid LSM i Stockholm, Göteborg och Malmö finns nämligen administrativa enheter som ombesörjer en stor del av dessa uppgifter.

Att fördela mellan LST:s avdelningar och motsvarande enheter å ena sidan och LSM i storstadslänen resp. LSM i landet i övrigt återstår 145 000 000 kr. En rimlig fördelningsgrund har antagits vara 4:1:2. Med tillämpning härav uppgår på LST resp. på LSM belöpande delar till 82 900 000 resp. 62 100 000 kr. Av LST:s andel hänför sig 45 800 000 kr. till skatteavdelningen.

Kostnaderna för länsstyrelsernas organisationsnämnd

LON:s övergripande mål är att verka för rationell verksamhet och organisation inom LST. I skriften LON - nu och i framtiden (1979-06-11) har LON delat in sin verksamhet i följande områden

- administrativa stödfunktioner

- ärendehandläggning

- RC-län och RK-län

- samordning av inköp m.m.

En bedömning av i vilken omfattning LON:s stödjande verksamhet i större eller mindre grad är riktad mot de regionala och lokala myndigheterna på skatte- och avgiftsområdet än mot övriga operativt verkande avdelningar och enheter inom länsförvaltningen bör ske mot bakgrund av storleken av resp. verksamhetsområden och den stödjande funktion centrala fackmyndigheter utövar.

Nettoutgifterna under XV B Länsstyrelserna m.m. har under budgetåret 1981/82 uppgått till 2 771 milj.kr. Efter frånräknande av de utgifter som RSV, LON, LMV och BS redovisat under länsstyrelseanslaget, återstår 2 629 milj.kr. Av detta belopp belöper på skattemyndigheterna (587 + 626 + 472 + 155 + 2 + 62 + 46 =) 1 950 milj.kr. eller inemot 75 %. I sistnämnda belopp ingår på skattemyndigheterna belöpande delar av LST:s samkostnader som behandlats här ovan.

RSV bedriver såsom central myndighet på skatteområdet en omfattande stödverksamhet för de regionala och lokala myndigheterna. Särskilt stort är stödet i fråga om funktioner och arbetsformer inom olika delar av skattesystemet, dvs. det delområde som i LON:s policyskrift benämns ärendehandläggning. Även inom delområdet administrativa stödfunktioner är RSV:s insatser betydande. Det gäller i första hand organisationsutveckling liksom rationaliserings- och organisationsfrågor, men även inom det personal- och ekonomiadministrativa området har RSV tidvis gjort insatser, t.ex. i fråga om planering och uppföljning.

LON har bedömt att endast en tredjedel av dess resurser direkt eller indirekt varit inriktade mot skatteförvaltningen. Det häremot svarande beloppet, 3 473 000 kr., räk-

nas i undersökningen som samkostnader och fördelas på de berörda myndigheterna i samma proportion som kostnaderna för LST:s administrativa enhets stödverksamhet. Till LST:s skatteavdelning, LSM och KFM hänföres 1 447 000, 1 961 000 resp. 65 000 kr.

3.6 Revisionsverksamheten

Revision bedrivs på alla organisatoriska nivåer inom skatte- och avgiftsförvaltningen. I stor utsträckning utförs revisionen i anslutning till andra former av granskning och kontroll. Insatserna är då resursmässigt integrerade med annan verksamhet och inte organisatoriskt avskiljbara. Detta förhållande gäller revision som utförs som led i granskningen av inkomst- och mervärdeskattedeklarationerna. Det gäller också i huvudsak den revision som ingår i den löpande kontrollen av arbetsgivarnas uppbörd av skatt och avgifter.

De organisatoriska enheter som utför dessa slag av revision är i fråga om inkomsttaxeringen LST:s taxeringsenheter och LSM:s granskningsenheter. Revisionen av mervärdeskatten sker på LST:s mervärdeskatteenhet och av källskatt och arbetsgivaravgift av LSM:s resurser för arbetsgivarkontroll. Viss revision av arbetsgivaravgiften har tidigare också gjorts av RFV:s avgiftsbyrå.

För den mer djupgående och omfattande revisionen ligger ansvaret på LST:s revisionsenhet. Dess insatser skall främst vara inriktade mot större och medelstora företag samt företag med komplicerade redovisningsförhållanden m.m. Dessa revisioner avser oftast såväl inkomst- som förmögenhetsskatt som mervärdeskatt, källskatt och arbetsgivaravgifter. Revisionen skall allmänt sett vara inriktad mot komplicerade åtgärder för att undandra skatt.

Revisionerna indelas efter sin inriktning i

- taxeringsrevision (inkomst- och förmögenhetsskatt)

- skatterevision (mervärdeskatt och punktskatter)

- källskatterevision

- avgiftsrevision.

TN-revision betecknar den partiella revision som utgör led i den årliga granskningen av inkomstdeklarationerna. Revisioner som omfattar mer än en skatt eller avgift betecknas som integrerade.

RSV:s kontrollavdelning gör årligen en samlad uppföljning och utvärdering av skattemyndigheternas revisionsverksamhet inom skatte- och avgiftsområdet. Det sker på grundval av uppgifter som inhämtas från de berörda myndigheterna på en statistikblankett, RSV 6170. Uppgifterna lämnas särskilt för varje granskningsobjekt. De bearbetas och sammanställs till tabeller som utsänds till LST:s skatteavdelningar.

På blankett 6170 inhämtas bl.a. uppgifter om lönegrad och tidsåtgång för personal som deltar i revisionen. Tidsåtgången för integrerade revisioner hänförs i sin helhet till den skatt eller avgift som tagit längst tid i anspråk. På grund härav har det inte varit möjligt att genom bearbetning av statistikuppgifterna ta fram kostnaderna för revision av skilda skatte- och avgiftsslag. Däremot har kostnaderna för de olika myndigheternas sammanlagda kostnader för revision kunnat räknas ut. För år 1981 har kostnaderna för revisionsenheterna uppgått till 31 592 000 kr.

Det har i olika sammanhang framhållits att den tidsåtgång för revision som redovisas på blankett 6170 är mycket för låg. Detta förhållande bestyrks av följande jämförelse som gjorts i denna undersökning.

Lönekostnaderna för de revisioner som utförts av revisionsenheterna under 1981 utgör enligt 6170-statistiken 31 592 000 kr. Enheternas samtliga lönekostnader under 1981/82 uppgår till 118 035 000 kr., varav således revisionskostnaderna enligt 6170-statistiken utgör 26,8 %. Enligt kostnadsredovisning för två skatteavdelningar som varit tillgängliga vid undersökningen har revisionsenheternas personalkostnader haft följande procentuella fördelning.

Funktioner	LST 1	LST 2
Gemensamma funktioner	27,9	33,8
Planering, samordning, uppläggning av revisionsakter och övriga ärenden	10,7	7,5
Revisioner	61,4	58,7
Summa	100	100

En jämförelse mellan 6170-statistiken och de anförda fördelningstalen antyder att de förra ligger minst 50 % för lågt.

Kostnaderna för revisionsverksamheten har i undersökningen avgränsats och beräknats för de olika skatte- och avgiftsslagen på följande sätt.

RSV:s kostnader för revision har i avsnitt 2.3 fördelats med ledning av bl.a. den tidredovisning som förts på kontrollavdelningen och distriktskontoren. Den revision som förekommit på LST:s taxerings- och mervärdeskatteenheter samt på LSM har antagits i huvudsak kunna betraktas som insatser för kontroll av taxeringen under löpande taxeringsperiod eller kontroll av mervärdeskatt, arbetsgivaravgift och källskatt. Kostnaderna härför har inte kunnat avskiljas från den deklarationsgranskning och löpande kontroll som i övrigt ägt rum på de nämnda enheterna och LSM.

Av totalt 6 224 revisioner som enligt 6170-statistiken under 1981 utförts på LST:s revisionsenheter har 1 040 besvärsrevisioner (0206) och 1 507 TN-revisioner (0201) antagits så gott som uteslutande ha avsett inkomst- och förmögenhetsskatt. Den i statistiken redovisade kostnaden härför utgör 10 228 000 kr. Återstående 3 677 av revisionsenheterna utförda revisioner (0202, 0204, 0207-0215) kan ha omfattat inkomst- och förmögenhetsskatt och/eller ett eller flera av övriga skatteslag, dock ej endast punktskatt. Kostnaden enligt statistiken för dessa revisioner har under 1981 uppgått till 21 364 000 kr. Detta belopp har fördelats på inkomst- och förmögenhetsskatt, mervärdeskatt och arbetsgivaravgift i förhållande till den ökning av skatt resp. avgift som revisionerna givit upphov till. De sammanlagda kostnaderna för revisionsenheternas revisioner enligt 6170-statistiken fördelar sig på inkomst- och förmögenhetsskatt med 78 %, på mervärdeskatt med 15 % och arbetsgivaravgift med 7 %.

Slutligen har revisionsenheternas kostnader under budgetåret 1981/82 utan och med samkostnader fördelats på de tre skatte- och avgiftsslagen i nämnda proportion enligt tabell 9.

Tabell 9 Revisionsenhetens kostnader fördelade på skatteformer
1 000-tal kr.

Skatte- och avgiftsslag	Utan samkostnader	Med samkostnader	%
Inkomst- och förmögenhetsskatt	99 611	134 193	78
Mervärdeskatt	19 156	25 806	15
Arbetsgivaravgift	8 939	12 043	7
Summa	127 706	172 042	100

4 INDRIVNINGEN AV SKATTER OCH AVGIFTER

4.1 Exekutionsväsendets uppgifter och verksamhet

Kronofogdemyndigheterna (KFM) verkställer statens och enskildas fordringsanspråk. Restförda skatter och avgifter, böter och andra på indrivning beroende medel benämnes allmänna mål. Övriga mål, s.k. enskilda mål, avser huvudsakligen civilrättsliga betalningsanspråk enligt dom, utslag eller annan exekutionsurkund. KFM handlägger också ärenden vilka har anknytning till den exekutiva verksamheten. Vissa av KFM är dessutom tillsynsmyndighet i konkurs.

Verkställighetsformerna är för båda slagen av mål utmätning i fast eller lös egendom samt införsel eller utmätning i lön. Konkurs eller ackord innebär en generell uppgörelse mellan gäldenären och hans fordringsägare.

Verkställigheten i de allmänna målen indelas efter formen för handläggning i kontorsindrivning och fältindrivning. På motsvarande sätt talar man i de enskilda målen om kontorsmässiga insatser resp. förrättning hos gäldenären. Insatserna i de två slagen av mål är olika till omfattningen beroende på arbetsformer, rättsliga förutsättningar m.m. De kontorsmässiga åtgärderna är på grund av användningen av ADB betydligt mindre resurskrävande i de allmänna än i de enskilda målen. Exigibilitetsprövningen är summarisk i de allmänna målen till skillnad från vad som är fallet i de enskilda. Å andra sidan fullgör KFM vissa borgenärsfunktioner i de allmänna målen. Sammantaget innebär skillnaderna i handläggningssätt emellertid att resursinsatserna normalt är större i ett enskilt mål än i ett allmänt.

Handläggningen av allmänna och enskilda mål om betalningskrav är delvis samordnad. De exekutiva åtgärderna mot gäldenären avser då ett samtidigt realiserande av såväl det allmännas som enskilda fordran men sker i förekommande fall

med beaktande av skilda former av förmånsrätt. Integrationen i handläggningen är än mer påtaglig, då flera betalningsanspråk föreligger mot samma gäldenär inom samma målgrupp. För en gäldenär som är restförd för flera olika medelslag och flera poster inom dessa är sålunda indrivningsåtgärderna gemensamma medan fördelningen av inflytande belopp krediteras efter posternas ålder.

4.2 Kostnaderna för indrivning av skatter och avgifter

Till följd av den integration som råder i det exekutiva förfarandet finns det inte någon form av generell redovisning i arbetstid eller personalkostnad för fördelning av kostnaderna för realiserandet av betalningsanspråk på allmänna resp. enskilda mål. Än mindre möjligt är det att göra en sådan fördelning på olika medelsslag och poster inom gruppen allmänna mål.

RSV upprättar emellertid varje år en arbetsstatistik för KFM för att kunna jämföra myndigheternas arbetsbelastning och bedöma därav betingade resursbehov. I denna statistik tillämpas en poängberäkning som för varje allmänt mål ger en poäng och för s.k. företagarskatter (A-skatt, B-skatt, mervärdeskatt och arbetsgivaravgift) ytterligare två poäng. För ett enskilt utsöknings- eller återtagningsmål ges tre poäng och för ett enskilt införselmål fyra poäng. Enligt arbetsstatistiken för år 1981 uppgår enligt angivna beräkningsnormer de allmänna målens andel av den totala arbetsmängden till 48,3 %.

Enligt budgetutfallet 1981/82 uppgår utgifterna under anslaget XV B 3 Kronofogdemyndigheterna till 482 885 000 kr. Häri ingår även RSV:s kostnader för utbildning m.fl. ändamål. På de allmänna målen belöpande del (48,3 %) utgör 233 233 000 kr.

I avsnitt 2.2 har RSV:s förvaltningskostnader för exekutionsväsendet beräknats till 8 257 000 kr. Med tillämpning av nyss angiven fördelningsgrund utgör indrivningskostnaderna härav 5 749 000 kr.

I avsnitt 3.3 har särkostnaderna för indrivningen på skatteavdelningens uppbördsenhet beräknats till 3 470 000 kr. Till funktionen hänförlig del av skatteavdelningens samkostnader uppgår till 1 204 000 kr. De till KFM hänförliga samkostnaderna har i avsnitt 3.5 upptagits till 2 050 000 kr., varav de allmänna målens del utgör 990 000 kr.

Sammanlagt uppgår särkostnader och samkostnader för indrivningsverksamheten till
(233 233 + 5 749 + 3 470 + 1 204 + 990 =) 244 646 000 kr.

Den för indrivningsverksamheten framräknade kostnaden har fördelats på medelsslag i förhållande till resp. medelsslags andel av under år 1981 uppdebiterade månads- och handräckningsmedel hos de kronofogdemyndigheter som omfattas av REX-systemet. För dessa myndigheter finns nämligen, till skillnad mot för myndigheterna i landet i övrigt, en sammanställning månadsvis av uppdebiterade, redovisade och balanserade belopp. Fördelningen av uppdebiterade belopp och kostnader på olika slag av skatter och avgifter framgår av tabell 10.

Tabell 10 Restförda belopp och indrivningskostnader med fördelning på medelsslag

Medelsslag	Uppdebiterade belopp 1 000-tal kr.	%	Kostnader 1 000-tal kr.
Särskilt uppdebiterad A-skatt	144 117	3,6	8 808
Preliminär B-skatt	298 129	9,5	23 242
Kvarstående skatt	1 067 617	33,9	82 938
Tillkommande skatt	231 651	7,3	17 860
Sjömansskatt	7 349	0,2	489
Arvs- och gåvoskatt	3 097	0,1	245
Vägtrafikskatt	37 585	1,2	2 936
Mervärdeskatt	382 417	12,1	29 603
Arbetsgivaravgift	844 345	26,8	65 568
Stämpelskatt	2 186	0,1	245
Tullar och avgifter	21 568	0,7	1 713
Konsumtionsskatter	6 462	0,2	489
Ofördelade medelsslag	136 790	4,3	10 510
Summa	3 153 314	100	244 646

Fördelningen av indrivningskostnaden på medelsslag är förenad med stor osäkerhet. Den fördelningsmetod som använts tar inte hänsyn till de olikheter i resursåtgång som beror på variationer i den genomsnittliga storleken på indrivningsuppdragen, gäldenärens status såsom juridisk eller fysisk person, företagare eller löntagare m.m. Härtill kommer den redan inledningsvis nämnda samordning som sker av handläggningen av flera olika slag av betalningskrav hos en och samma gäldenär.

RSV har i några sammanhang räknat fram genomsnittlig kostnad för handläggning av allmänt och/eller enskilt mål. Genomsnittskostnaden har multiplicerats med antalet förekommande poster att indriva. RSV har också i några fall på

annat sätt uppskattat den totala resursåtgången i årsarbetskrafter för indrivningen av visst medelsslag.

I betänkandet (Ds B 1980:13) Översyn av vägtrafikbeskattningen relateras en av RSV gjord beräkning av årskostnaden för fordonsskattemål till 3,5 milj. kr., vilken kan jämföras med den i tabell 10 angivna kostnaden för indrivning av vägtrafikskatt, 2,9 milj.kr.

I den årliga beräkning som RSV gör för RFV:s räkning av vissa kostnader för socialförsäkringen har lönekostnaderna inkl. lönekostnadspålägg under budgetåret 1981/82 för indrivningen av arbetsgivaravgiften uppskattats till 27 115 000 kr. I RFV:s beräkning har för omkostnader inkl. lönekostnadspålägg tillagts 100 %. Den totala kostnaden $\left(\frac{27\ 115}{1,39} \times 2 =\right)$ 39 014, kan jämföras med det belopp, 65 568 000 kr., som tagits upp i tabellen på föregående sida. En viss del av skillnaden torde kunna förklaras av att i sistnämnda belopp ingår kostnader för indrivningen hos RSV och uppbördsenheten på LST samt vissa samkostnader hos LST.

Det här förda resonemanget och de anförda jämförelserna visar det vanskliga av att behandla indrivningsverksamheten på annat sätt än som en i skatte- och avgiftsadministrationen genomgående funktion.

5 SKATTEVÄSENDET I ÖVRIGT

I detta avsnitt behandlas kostnader för ändamål som ligger utanför den egentliga skatteadministrationen. Det gäller kostnaderna för taxeringsnämnderna och för postverkets m.fl. medverkan vid skatteuppbörden. Statsverkets kostnader för nämnda ändamål har under budgetåret 1981/82 bestridits från anslag under budgetdepartementets och kommunikationsdepartementets huvudtitlar. Härtill kommer kommuners, landstings och departements kostnader för medverkan i beskattningen.

Kostnader för årlig taxering m.m. (1981/82 VIII C 3)

Från detta anslag utgår ersättning enligt 129 § taxeringslagen till ordförande och kronoombud i taxeringsnämnd samt kostnader för sakkunnig eller tolk samt vissa sammanträdeskostnader för överläggningar rörande taxeringsarbetet. RS-reformens mål att överföra den hittillsvarande fritidsgranskningen av deklarationer till tjänstemän vid LST och LSM har endast delvis genomförts. Kostnaderna för arvoden till nämndordföranden som utför deklarationsgranskningen som fritidssyssla bestrids alltjämt i stor utsträckning från detta anslag. Utgifterna under budgetåret 1981/82 på anslaget till årlig taxering m.m. har uppgått till 131 784 000 kr.

Kostnader för 1981 års allmänna fastighetstaxering (1981/82 C 4)

Kvarvarande kostnader för 1981 års allmänna fastighetstaxering har till ett belopp av 27 351 000 kr. bestridits från förevarande anslag. Kostnaderna har i denna undersökning hänförts till funktionen taxering av inkomst och förmögenhet. I viss omfattning redovisas kostnader för allmän och särskild fastighetstaxering också under anslaget till årlig taxering m.m.

Ersättning till postverket m.fl. för bestyret med skatteuppbörd m.m. (1981/82 VIII C 5)

Från detta anslag har RSV enligt regeringens beslut utbetalat 5 419 000 kr. till Bankgirocentralen och PK-banken såsom ersättning för bankernas medverkan i 1981 års uppbörd av inkomst- och förmögenhetsskatt. Postverket har från anslaget tillgodogjort sig 25 896 000 kr. Härav avser 23 907 000 kr. ersättning för medverkan vid uppbörd av skatt enligt UBL och 1 759 000 kr. för bestyret med mervärdeskatt. Återstående belopp avser kostnader som inte beaktas i detta sammanhang.

Ersättning till postverket för befordran av tjänsteförsändelser (1981/82 VI G 2)

Från detta anslag utgår ersättning till postverket för distribution av debetsedlar och förtryckta deklarationsblanketter. Postverket tillgodogör sig också ersättning för befordran i övrigt av skatteväsendets tjänsteförsändelser. Med ledning av uppgifter från RSV om årsförbrukningen av blanketter och av postverket debiterade porton har kostnaden för distribution av de mest frekventa försändelserna till skattskyldiga, arbetsgivare och företag uppskattats till 62 milj.kr. Härav belöper i runda tal 27 och 33 milj.kr. på inkomst- och förmögenhetstaxeringen resp. uppbörd av skatt enligt UBL och 2 milj.kr. på uppbörd av mervärdeskatt. Den till skatteväsendet hänförliga kostnaden utgör drygt 10 % av postverkets sammanlagda ersättning för statsverkets tjänsteförsändelser. Som jämförelse kan nämnas att skatteväsendets lönekostnader under budgetåret 1981/82 utgjorde något mer än 5 % av lönerna på statsbudgeten.

Som framgår av avsnitten 7 och 8 har ersättning till postverket upptagits som kostnad även för arbetsgivaravgiften och vägtrafikskatterna. Det har emellertid inte varit möjligt att utan mer ingående undersökningar få en heltäckande

beräkning av skatte- och avgiftsadministrationens portokostnader för tjänsteförsändelser.

Kommunernas kostnader för medverkan i taxeringen

Enligt 130 § taxeringslagen får kommunfullmäktige besluta att till de kommunvalda ledamöterna i taxeringsnämnd skall utgå arvode, traktamente och resekostnadsersättning enligt de grunder, som enligt kommunallagen gäller för ersättning till ledamöter i kommunala nämnder. Landstinget har motsvarande rätt i fråga om de landstingsvalda ledamöterna i särskilda nämnder. På grundval av stickprovsberäkningar som gjorts av Svenska kommunförbundet och Landstingsförbundet har kommunernas och landstingens kostnader för dessa ändamål under budgetåret 1981/82 beräknats till 52 milj.kr. Häri ingår även lokalkostnader i viss omfattning.

Enligt 13 § taxeringslagen får kommun förordna tjänsteman hos kommunen som LST godkänner att granska deklarationer och andra handlingar. Bestämmelsen utgör grunden för det arbete som utförs av de kommunala taxeringsrevisorer som finns anställda i vissa kommuner. Efter hand som RS-reformen genomförts har de kommunala insatserna förlorat i betydelse. Enligt RSV:s statistik över revisioner under år 1981 har endast 16 revisioner utförts av kommunala taxeringsrevisorer till en sammanlagd kostnad av 138 000 kr. Någon kostnad för kommunernas medverkan av detta slag i taxeringsarbetet har inte beräknats i undersökningen.

I samband med intensifieringen av samhällets åtgärder mot ekonomisk brottslighet har ett ökat samarbete kommit till stånd mellan kommunala myndigheter å ena sidan och de kontrollerande och indrivande skattemyndigheterna å andra sidan. Samarbetet har främst avsett kontroll dels av att företag som anlitas som leverantörer fullgör sina skyldigheter i fråga om skatt och avgifter till det allmänna, dels av att reglerna om folkbokföring inte kringgås i syfte att uppnå fördelar i skatte- och bidragssammanhang. Det är

här huvudsakligen fråga om ett informationsutbyte mellan de kommunala och fiskala myndigheterna som inte innebär att de förra tar aktiv del i beskattningen. De kommunala resursinsatserna för dessa ändamål betraktas därför inte som en kostnad för skatte- och avgiftsadministrationen.

Departementens kostnader för medverkan i beskattningen

Vid finansdepartementet finns ca 50 tjänstemän med uppgifter avseende beskattning. Vidare arbetar ca 20 kommittéer med sådana frågor. Även vid andra departement bereds frågor om beskattning.

6 TULLVERKET

6.1 Uppgifter och verksamhet

Tullverket övervakar efterlevnaden av bestämmelser om in- och utförsel av varor och har även i övrigt uppsikt över trafiken till och från utlandet. I verksamheten ingår till betydande del att i samband med införseln fastställa och uppbära tull, skatter och införselavgifter. Kontrollen av in- och utförseln har också till syfte att tillgodose vissa skydds- och säkerhetsintressen. Slutligen åligger det tullverket att framställa importstatistik och att utföra vissa allmänna bevakningsuppgifter som inte har direkt samband med in- och utförseln av varor.

I skatteförfattningarna anges om skatt skall utgå vid införsel och om skatten skall tas ut i den ordning som gäller för tull. Mervärdeskatten tas vid införsel alltid ut som tull. För punktskatter gäller att importör kan registreras hos RSV och erlägga skatt till detta verk i den ordning som gäller för skattepliktig verksamhet inom landet.

I det följande beskrivs tullverkets två operativa verksamhetsgrenar tulltaxering och uppbörd resp. bevakning i vad avser verkets befattning med tull, skatter och avgifter.

Tulltaxering och uppbörd

Alla varor som införs till landet skall förtullas. Vid förtullningen görs tulltaxering, som bygger på att importören i deklaration själv klassificerar varorna, beräknar tull, skatt och avgift samt svarar för att införseln sker enligt gällande regler. Vid tulltaxeringen kontrolleras deklarationen mot fakturor och andra dokument. Fysisk inspektion av varan sker i allmänhet inte vid taxeringen. Däremot ingår i den nu gällande tullproceduren att tullverket i viss omfattning utför kontrollbesök hos s.k. hemtagare som får disponera varorna innan förtullningen avslutats. Av resurs-

insatsen inom tulltaxeringen har under 1981 endast ca 4 % kunnat användas för sådan offensiv kontrollverksamhet.

Efter tulltaxeringen vidtar kameralt arbete och uppbörd i tullverket. Det omfattar journalisering av gods och debiterade belopp, uppbörd samt gods- och medelsredovisning. Till kameralt arbete räknas även klarering av fartyg, transitering av gods och dokumentkontroll beträffande rörelsen på tullupplag, tullager o.d.

Bevakning

Tullbevakningen omfattar kontroll av resandetrafiken, varor och transportmedel. Utöver tullbevakning omfattar tullverkets allmänna bevakningsverksamhet tillsyn och kontroll samt vissa verkställighetsåtgärder i samband med fartygs-, flyg-, fordons- och järnvägstrafik. Verksamhetsgrenen är uppdelad på delgrenarna distriktsbevakning, gränsbevakning och kustbevakning.

Bevakningsverksamheten bedrivs i form av trafikexpedierande bevakning, rörlig bevakning och tullkriminaltjänst. Den trafikexpedierande bevakningen syftar främst till att säkerställa att varor och transportmedel som anmäls till tullmyndighet blir tullklarerade. Den rörliga bevakningen och tullkriminaltjänsten syftar till att motverka och uppdaga tullbrott, varvid tullkriminaltjänsten inriktas på bekämpning av yrkesmässig och grövre smuggling.

Bevakningsverksamheten består av dels vissa administrativa verkställighetsåtgärder, dels vissa övervaknings- och kontrollåtgärder.

Bland verkställighetsåtgärderna ingår tullklarering. Syftet med tullklareringen är att registrera och insamla uppgifter och dokument av betydelse för kommande led i tullproceduren, utföra vissa andra verkställighetsåtgärder som plombering av fordon och last samt uppbära vissa avgifter som väg- och sjöfartsavgifter.

6.2 Tullverkets kostnader

Beräkningen av tullverkets kostnader för administrationen av tull, skatter och avgifter har utgått från den detaljerade redovisningen av resursinsatsen under år 1981 i årsarbetskrafter för verksamhetsgrenar och arbetsområden, som finns i tullverkets anslagsframställning för 1983/84. Den del av resursinsatsen, som avsett andra ändamål än de som kostnadsberäkningen gäller, har frånräknats i den utsträckning de är redovisade öppet. Detta gäller i fråga om tulltaxeringen och den trafikexpedierande bevakningen för kontroll m.m. vid export med 12 resp. 63 årsarbetskrafter, i fråga om den rörliga bevakningen kontroll av exportgods, TIR-bevis, andra än resande och proviantering med 40 årsarbetskrafter, i tullkriminaltjänst för spaning resp. utredning beträffande smuggling av narkotika, läkemedel, sprit och tobaksvaror samt vapen, levande djur och kött med 100 årsarbetskrafter. För gemensamma funktioner i distriktsbevakningen har antalet årsarbetskrafter beräknats proportionellt i förhållande till fördelningen av insatserna för de operativa funktionerna.

För verksamhetsgrenen gränsbevakning har resursinsatsen för 1981 minskats med vad som belöper på tillsyn av jakt och fiske m.m. med 4 årsarbetskrafter. I fråga om verksamhetsgrenen kustbevakning har till undersökningsområdet endast hänförts de 36 årsarbetskrafter som använts för tullbevakning.

Av den centrala administrationens resursinsats för 1981 på 317 årsarbetskrafter har 91 beräknats direkt hänföra sig till undersökningsområdet och 85 årsarbetskrafter tagits som mått för beräkning av administrativt pålägg. För regional och lokal administration har motsvarande pålägg gjorts för en resursinsats om 281 årsarbetskrafter.

Administrationen av tull, skatter och avgifter är en integrerad del av tullverkets övervakning av efterlevnaden av

Tabell 11 Tullverkets resurser och kostnader med fördelning på verksamhetsgrenar och arbetsområden

Verksamhetsgren och arbetsområde	Resursinsats 1981 i årsarbetskrafter			Beräknad kostnad 1981/82, 1000-tal kr			
	AF 1983/84	Avgår vissa särkostnader	Reducering till 50 % vid x)	Löner	Påläggför administration	omkostnader	Summa
T u l l s t a t e n							
TULLTAXERING OCH UPPBÖRD							
Tulltaxering	575	12	x) 281	37 092	3 091	7 025	47 208
Uppbörd	322	-	322	42 504	3 542	6 050	52 096
BEVAKNING							
Distriktsbevakning							
Trafikexpediering	936	63	x) 436	57 552	4 796	10 900	73 248
Rörlig bevakning	427	40	x) 193	25 476	2 123	4 825	32 424
Tullkriminaltjänst	161	100	61	8 052	671	1 525	10 248
Gemensamma funktioner	106	58	48	6 336	528	1 200	8 064
Gränsbevakning	281	4	x) 138	18 216	1 518	3 450	23 184
Kustbevakning	36	-	x) 18	2 376	198	450	3 024
S t y r e l s e n							
TULLTAXERING OCH UPPBÖRD							
Tulltaxering	80	-	80	10 800	4 000	2 000	16 800
Uppbörd	11	-	11	1 485	550	275	2 310
Sammanlagt för tullverket	2 935	277	1 588	209 889	21 017	37 700	268 606

bestämmelserna om införsel och dess uppsikt i övrigt av trafiken från utlandet. I enlighet med av tullverket gjord uppskattning har de på ovan angivet sätt beräknade kostnaderna för tulltaxering, trafikexpediering, rörlig bevakning och gränsbevakning reducerats med hälften för att approximativt svara mot den egentliga tull-, skatte- och avgiftsadministrationen.

Den på verksamhetsgrenar och arbetsområden fördelade resursinsatsen har slutligen omvandlats till lönekostnad för budgetåret 1981/82 med tillämpning av genomsnittlig lönekostnad per tjänst inom tullstaten resp. styrelsen. Pålägg för kostnader för administration har skett med 11 000 kr. för tullstaten och 50 000 kr. för styrelsen per årsarbetskraft. Pålägg för kostnader för drift och underhåll, lokalkostnader samt övriga omkostnader har gjorts med 25 000 kr. per årsarbetskraft.

Tillvägagångssättet vid beräkningen och resultatet av den framgår av tabell 11. I tabell 12 visas kostnadsfördelningen i sammandrag.

Tabell 12 Tullverkets kostnader fördelade på verksamhetsgrenar

Funktion	1 000-tal kr.
TULLTAXERING OCH UPPBÖRD	118 414
Tulltaxering	64 008
Uppbörd	54 406
BEVAKNING	150 192
Distriktsbevakning	123 984
Gränsbevakning	23 184
Kustbevakning	3 024
Summa	268 606

6.3 Kostnadernas fördelning på slag av uppbördsmedel

Tullverkets uppbörd under budgetåret 1981/82 av tull samt olika slag av skatter och avgifter framgår av tabell 13, som är uppgjord med ledning av tullverkets rapport om debiterad och influten uppbörd.

Tabell 13 Tullverkets uppbörd budgetåret 1981/82

Medelslag	Milj.kr.	%
Tull	1 361,6	4,6
Mervärdeskatt	30 544,7	91,9
Punktskatter	126,5	0,4
Kilometerskatt	70,7	0,2
Fyr- och farledsvaruavgifter m.m.	272,3	0,8
Regleringsavgifter	704,9	2,1
Övriga uppbördsmedel	12,7	-
Summa	33 093,4	100

Kostnaderna för administrationen av tull, skatter och avgifter har i avsnitt 6.2 beräknats till 269 milj.kr., vilket utgör 0,8 % av den totala uppbörden. Det ligger nära till hands att fördela kostnaderna på medelslag i förhållande till dessas andel i den totala uppbörden. I sammanhanget bör emellertid uppmärksammas den stora differentiering som råder beträffande tullsatserna i förhållande till den vid import i stort sett enhetliga skattesatsen för mervärdeskatt. Bestämningen av varuslag enligt tullstadgan är vidare ett arbetskrävande moment som inte förekommer i fråga om mervärdeskatten. Även beträffande regleringsavgifterna för jordbruksprodukter förekommer differentiering och dessa avgifter bestäms också för mycket korta tidsperioder. Sammantaget innebär nämnda förhållanden att debiteringen av tull och regleringsavgifter kräver betydligt större uppmärksamhet än uträkning av mervärdeskatt och

punktskatter. Mervärdeskatten är dock det antalsmässigt helt dominerande medelslaget. Sådan skatt utgår praktiskt taget vid varje importanmälan medan tull och punktskatter endast debiteras vid en fjärdedel av fallen.

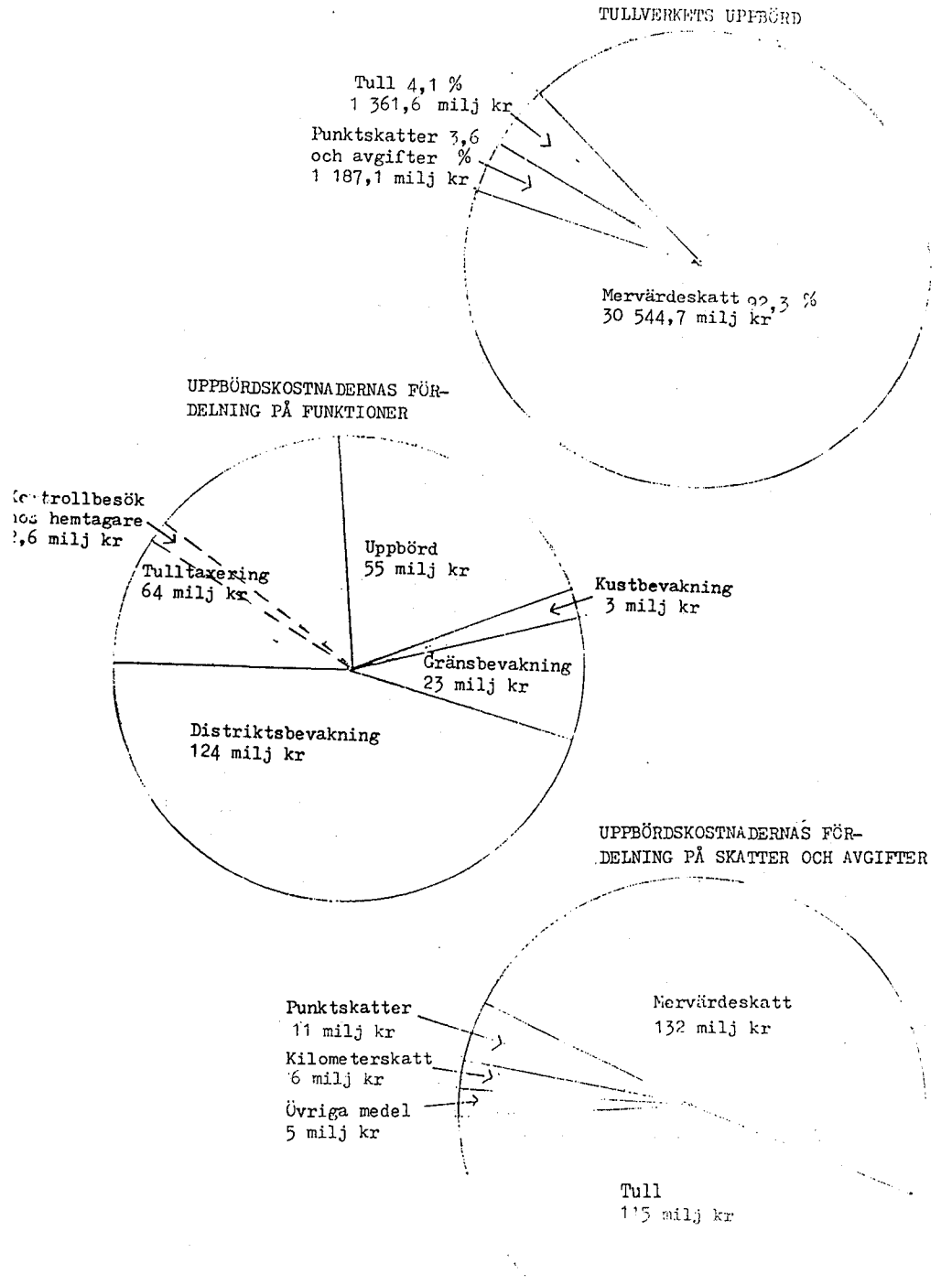
Enligt en av generaltullstyrelsen (GTS) år 1981 gjord beräkning uppgår de direkta kostnaderna för uppbörden av fyr- och farledsavgifter till ca 1 milj.kr. och för regleringsavgifter till ca 2 milj.kr. Med pålägg för gemensamma kostnader och viss indexmässig uppräkning har kostnaderna för uttagandet av dessa avgifter i denna undersökning upptagits till sammanlagt 5 milj.kr.

Återstående del, 264 milj.kr., av den totala uppbördskostnaden bör enligt beräkning som gjorts inom GTS anses till 50 % eller 132 milj.kr. belöpa på mervärdeskatt, medan 132 milj.kr. bör fördelas på tullmedel och övriga skatter i proportion till det inbördes förhållandet mellan uppbörden av dessa medelslag. Resultatet av beräkningarna visas i tabell 14 och diagram 7-9.

Tabell 14 Tullverkets uppbörd och kostnader med fördelning på skatte- och avgiftsformer

Medelslag	Uppbörd milj.kr.	Kostnad milj.kr.	Kostnad % av uppbörd
Mervärdeskatt	30 544,7	132	0,43
Tull	1 361,6	115	
Punktskatter	126,5	11	8,47
Kilometerskatt	70,7	6	
Fyr- och farledsvaruavgifter m.m.	272,3		
Regleringsavgifter	704,9	5	5,05
Övriga uppbördsmedel	12,7		
Summa	33 093,4	269	0,81

Diagram 7 - 2 Tullverkets uppbörd och kostnader



GTS har tidigare utfört beräkningar av kostnaderna för uttag av tull, skatter och avgifter. Enligt den beräkning som gjordes för riksdagens revisorer uppgick kostnaderna i procent av uppbörden under budgetåret 1968/69 för tullmedel till 4,82 % och för allmän varuskatt till 0,34 %. Vid en av RRV under år 1975 utförd revision vid tullverket uppskattades med tillämpning av samma beräkningsmetod kostnadsandelen för mervärdeskatt vid import till 0,33 %. Båda beräkningarna avsåg de för mervärdeskatten tillkommande kostnaderna. Den för samtliga uppbördsformer grundläggande tullbehandlingen fick i dessa beräkningar i sin helhet belasta tulluppbörden.

Olikheten i beräkningssätten gör en jämförelse av resultaten i stort sett ofruktbar. Det bör också beaktas att de egentliga tullmedlen utgjort en successivt minskande andel av tullverkets totala uppbörd. I riksdagsrevisorernas beräkning var den allmänna varuskatten medräknad men däremot inte mervärdeskatten, som infördes den 1 januari 1969. Genom tillkomsten av mervärdeskatten försköts på ett avgörande sätt tullverkets uppbörd från tullmedel till skatter.

7 RIKSFÖRSÄKRINGSVERKETS AVGIFTSBYRÅ

7.1 Uppgifter, organisation och verksamhet

RFV:s avgiftsbyrå utför de manuella funktionerna i fråga om debitering och uppbörd av arbetsgivaravgifter till den allmänna försäkringen m.fl. sociala ändamål. Avgiftsbyrån utövar också tillsyn över LSM vad gäller avgiftsdebiteringen och handlägger frågor om arbetstagarbegrepp och försäkringsplikt inom socialförsäkringen. Slutligen har byrån till uppgift att utföra avgiftsrevisioner hos arbetsgivare och handlägga revisionspromemorior som upprättas vid skattemyndigheternas revisioner.

Efter RS-reformens genomförande sker maskinell avstämning av kontrolluppgifterna för taxering av inkomst av tjänst mot de uppgifter arbetsgivarna lämnar till ledning för beräkning av avgiftsunderlagen. LSM svarar för den granskning av arbetsgivaruppgifterna som sker i anslutning till den maskinella avstämningen. För kontroll av uppgiftsskyldighetens fullgörande kan förutom RFV även RSV, LST och LSM verkställa revision hos arbetsgivaren.

Avgiftsbyrån är organiserad på fyra sektioner för kansligöromål, debitering och uppbörd, revision samt försäkringspliktsärenden och på en enhet för ADB-frågor. Ett förslag om decentralisering av avgiftsbyråns uppgifter till LST och LSM är för närvarande föremål för ytterligare utredning i samband med en översyn av systemet för och organisationen av debitering och uppbörd av arbetsgivaravgifterna.

Den successiva överföringen av avgiftsadministrationen till skattemyndigheterna och det ökade inslaget av granskning av avgiftsunderlag i dessas revisionsverksamhet har medfört att revisionssektionen vid avgiftsbyrån fr.o.m. 1981/82 huvudsakligen endast granskat skattemyndigheternas granskningspromemorior och beslutat om avgiftsdebitering med anledning av revisionsresultatet.

7.2 Avgiftsbyråns kostnader

Fördelningen av avgiftsbyråns särkostnader har skett med ledning av resultatlistor från RFV:s interna redovisning på kostnadsställen. Samkostnaderna har beräknats enligt den metod RFV tillämpat vid beräkningen av ersättningen från allmänna pensionsfonden till statsverket för RFV:s administration av försäkringen för tilläggspension under budgetåret 1981/82 (RFV:s skrivelse till socialdepartementet 1982-06-07). Kostnaderna för avgiftsbyrån fördelas enligt tabell 15.

Tabell 15 RFV:s avgiftsbyråns kostnader

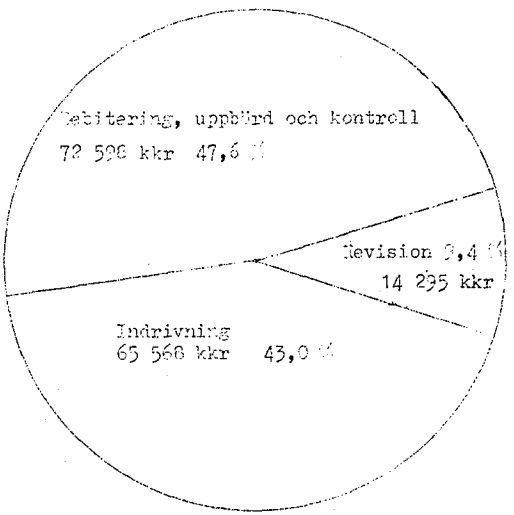
Kostnadsslag	1 000-tal kr.
Särkostnader	
Löner	21 563
Datordrift	3 322
Portokostnader	1 176
Lokalkostnader	1 618
Övriga kostnader	1 261
	28 940
Samkostnader	
Andel av löner för central administration	3 264
Andel av löner för planeringsavdelningens ledning	194
Omkostnader	2 911
	6 370
Summa	35 310

Kostnaderna för administrationen av arbetsgivaravgiften har för samtliga berörda myndigheter sammanfattats i tabell 16 och diagram 10. För beräkningen av de enskilda beloppen hänvisas till de särskilda myndighetsavsnitten. Som jämförelse har i tabell 16 också lagts in motsvarande belopp som RFV räknat fram som underlag för sin beräkning av den slutliga ersättning för budgetåret 1981/82, som allmänna pensionsfonden haft att erlägga för skattemyndigheternas bestyr med den allmänna tilläggspensioneringen. För fullständighetens skull omfattar jämförelsen också kostnaderna för PGI-beräkningen.

Tabell 16 Kostnaderna för arbetsgivaravgiftens administration m.m.

Funktion	Kostnader enligt undersökningen 1 000-tal kr.	%	Kostnader enligt RFV 1 000-tal kr.
Avgiftsadministration			
Debitering, uppbörd och kontroll			
RFV:s avgiftsbyrå	35 310		35 478
RFV:s drifttekniska avd.	3 751		-
LST:s uppbörds- och dataenheter	6 210		5 125
LSM:s AGU-kontroll	27 327	47,6	24 104
	72 598		
Revision			
RSV:s kontrollavdelning	2 252		-
LST:s revisionsenheter	12 043		-
LSM:s arbetsgivarkontroll		9,4	-
	14 295		
Indrivning			
RSV, LST och KFM	65 568	43,0	39 014
Summa för arbetsgivaravgiften	152 461	100	
PGI-beräkningen			
LST	4 797		5 124
LSM	36 436		29 038
Totalt	193 694		137 883

Diagram 10 Kostnaderna för arbetsgivaravgiftens administration



Såsom framgår av tabell 16 tas någon ersättning inte ut av allmänna pensionsfonden för den del av RSV:s system- och driftkostnader för ADB inom avgiftsområdet som belöper på den allmänna tilläggspensionen. Inte heller belastas pensionsfonden med kostnaderna för skattemyndigheternas revision och kontroll av arbetsgivaravgiften med avseende på tilläggspensionen. Dessa insatser har som nämnts i avsnitt 7.1 successivt ökat i omfattning hos skattemyndigheterna medan revisionsverksamheten vid RFV:s avgiftsbyrå i stort sett upphört.

De i undersökningen beräknade administrationskostnaderna uppvisar även i övrigt stora skillnader i förhållande till motsvarande av RFV beräknade underlag för bestämning av den allmänna tilläggspensionens andel av kostnaderna. Ett undantag härifrån utgör beräkningen av kostnaderna för RFV:s avgiftsbyrå. I båda fallen bygger beräkningen på den interna kostnadsredovisningen hos RFV. Beräkningen av övriga poster har skett efter skilda metoder, bl.a. torde detta gälla storleken av pålägg för samkostnader.

Den mest anmärkningsvärda skillnaden uppvisar beräkningen av kostnaderna för indrivningen. Utan att närmare jämföra beräkningsmetoderna kan endast konstateras att skillnaden ger en belysning av de svårigheter som är förenade med försök att fördela indrivningskostnaderna på medelsslag.

8 VÄGTRAFIKBESKATTNINGEN

8.1 Skatteformer och berörda myndigheter

Till den egentliga vägtrafikbeskattningen räknas fordonsskatten som utgår med visst belopp för tidsperiod och kilometerskatten som är beroende av körlängd. Skatterna på bensin och gasol räknas också till vägtrafikbeskattningen. På grund av likheten med övriga konsumtionsskatter (punktskatter) i fråga om beskattningsförfarande och uppbörd kostnadsberäknas drivmedelsskatterna i avsnitten om RSV och tullverket, vilka är beskattningsmyndigheter för registrerade skattskyldiga resp. importörer.

Fordonsskatten utgår för helt skatteår om årsskatten inte överstiger 1 500 kr. och i annat fall för skatteperioder om fyra månader. Kilometerskatten erläggs för skatteperioder om fyra månader. Skatteår och skatteperiod bestäms efter slutsiffran i fordonets registreringsnummer.

LST är beskattningsmyndighet i fråga om fordonsskatt och kilometerskatt. I uppgifterna ingår att fastställa skatt, skattetillägg och förseningsavgift. LST har den direkta kontakten med fordonsägare i ärenden om registrering och beskattning. Inom LST utförs göromålen på allmänna enheten.

RSV är central förvaltningsmyndighet för vägtrafikbeskattningen. RSV har också ansvaret för kontrollen av vägtrafikskatterna. Kilometerskatten är den enskilda skatt som kräver störst insats i den revision av punktskatter som utförs vid verkets distriktskontor.

Trafiksäkerhetsverket (TSV) för det centrala bilregistret och påför fordonsskatt och kilometerskatt för beskattningsmyndigheternas räkning. Även uppbörden av skatt ombesörjs av TSV. Verkets befattning med registrering, debitering och uppbörd sker med utnyttjande av ADB.

Tullverket uppbär fordonsskatt och kilometerskatt för fordon som utan att vara registrerade i Sverige förs in från utlandet för tillfälligt bruk här i landet.

8.2 Vägtrafikbeskattningens kostnader

Vägtrafikbeskattningen är föremål för teknisk översyn av vägtrafikskatteutredningen. Utredningen har i juli 1978 avlämnat delbetänkandet (Ds B 1978:5) Kilometerskatt och i oktober 1980 delbetänkandet (Ds B 1980:3) Slopad fordonsskatt och höjd bensinskatt.

I utredningens betänkanden finns kostnadsberäkningar för såväl kilometerskattesystemet som för administrationen och kontrollen av fordonsskatten. Den förstnämnda beräkningen, som gjorts av RRV i samband med en förvaltningsrevision av TSV, avser förhållandena under år 1976. Den sistnämnda beräkningen har gjorts av vägtrafikskatteutredningen själv och avser kostnaderna för fordonsskattesystemet under budgetåret 1979/80. TSV har för tiden därefter fortlöpande tagit fram kostnadsutfall för verkets egna insatser för vägtrafikbeskattningen.

I tabell 17 har kostnaderna för vägtrafikbeskattningen fördelats på skatteformer och -funktioner samt på myndigheter. TSV:s kostnader, som erhållits från verkets interna redovisning, har delats på de två skatteformerna enligt en vid TSV gjord uppskattning så att 60 % av samtliga kostnader utom portokostnader hänförts till kilometerskatten och 40 % till fordonsskatten. Av portokostnaderna har 20 % ansetts belöpa på kilometerskatten och 80 % på fordonsskatten.

Uppgifterna om LST:s kostnader har tagits från vägtrafikutredningens betänkanden och räknats upp till löne- och prisnivån för budgetåret 1981/82. RSV:s och tullverkets kostnader har tagits upp till de i avsnitt 2.2 och 6.2 beräknade beloppen. Det senare gäller också kostnaderna för indrivning i avsnitt 4.2.

RSV:s distriktskontors kostnader avser revision hos kilometerskatteskyldiga. Tullverkets uppbörd avser i huvudsak också denna skatt. De kostnader hos RSV som hänför sig till centrala uppgifter hos verkets avdelning för indirekt beskattning har fördelats med hälften på vardera skatteformen. Detsamma har skett med RSV:s, LST:s och KFM:s kostnader för indrivningen.

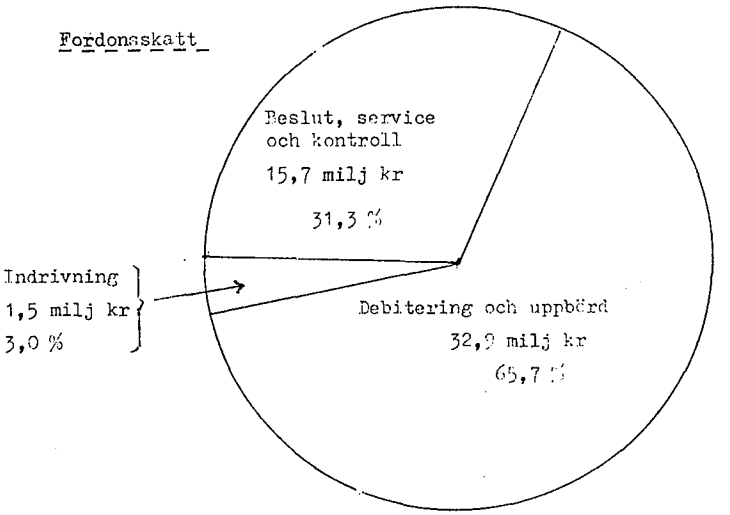
Fördelningen av vägtrafikbeskattningens kostnader på olika funktioner åskådliggörs också i diagrammen 11 och 12.

Tabell 17 Vägtrafikbeskattningens kostnader

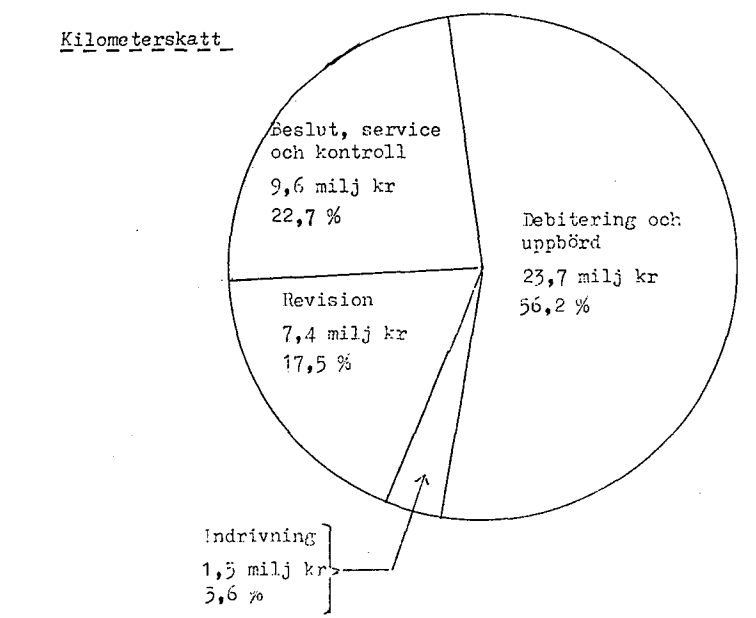
Skattefunktion och myndighet	Fordons-skatt milj.kr.	Kilometer-skatt milj.kr.
Beslut, service och kontroll	15,7	9,6
LST	14,3	8,2
RSV	1,4	1,4
Debitering och uppbörd		
TSV	32,9	23,7
Löner samt lokal- och övriga omkostnader	3,7	5,6
Datordrift	3,8	5,7
Ersättning till postverket	25,4	6,4
Tullverket	-	6,0
Revision		
RSV:s distriktskontor	-	7,4
Indrivning		
KFM, LST och RSV	1,5	1,5
Summa	50,1	42,2

Diagram 11 och 12 Vägtrafikbeskattningens kostnader

Fordonsskatt



Kilometerskatt



9 KAMMARKOLLEGIET

Kammarkollegiet (KK) är granskningsmyndighet för arvs- och gåvobeskattningen samt stämpelbeskattningen. KK är också beslutande i dubbelbeskattningsärenden i fråga om skatt på arv och gåva samt i dispensärenden rörande stämpelskatt samt bevakar att s.k. framskjutna förvärv vid arvsbeskattningen uppges i deklaration till domstol. Slutligen företräder KK det allmänna inför domstol där enskild för talan i arvs- och gåvoskatteärende.

De resurser, som inte åtgår för de ovan särskilt nämnda uppgifterna, används för initiativinriktad granskning. Utvecklingen under de senaste tiotal åren har gått mot ett allt större antal beslutsärenden och mindre andel offensiv granskning. En tidigare utförd systematisk granskning av ett antal tingsrätters beskattningsbeslut under ett kvartal har numera upphört. Det förs inte längre någon statistik över den initiativinriktade granskningen. Domstolarnas boupptecknings*protokoll med därtill hörande s.k. stegar* sänds liksom länsstyrelsens gåvoskattedeklarationer dock alltjämt in till KK.

Enligt KK:s verksamhetsstatistik har under budgetåret 1981/82 särkostnaderna för arvs- och gåvo- samt stämpelbeskattningen uppgått till 1 100 000 kr. Resursförbrukningen beräknas överslagsvis fördela sig på olika delar av området enligt tabell 18.

Tabell 18 Kammarkollegiets kostnader för arvs- och gåvoskatt och stämpelskatt, 1 000-tal kr.

Skatteärende	Särkostn.	Totala kostn.	%
ARVS- OCH GÅVOSKATT			
Processer i vilka enskilda för talan	550	790	50
Dubbelbeskattningsärenden	110	158	10
Remisser, framskjutna förvärv m.fl. ärenden	165	237	15
Initiativinriktad granskning	110	158	10
Summa för arvs- och gåvoskatt	935	1 343	85
STÄMPELSKATT			
Dispensärenden	165	237	15
Summa	1 100	1 580	100

10 RÄTTSVÄSENDETS UPPGIFTER INOM BESKATTNINGEN

Domstolarna och myndigheter inom rättsväsendet är på olika sätt involverade i beskattningen. I undersökningen har försök gjorts att beräkna kostnaderna för rättsväsendets insatser på följande huvudsakliga verksamhetsområden

- förvaltningsdomstolarnas handläggning av skatte- och avgiftsmål

- de allmänna domstolarnas fastställande av arvsskatt enligt bouppteckningar m.m.

- de allmänna domstolarnas stämpelbeskattning

- rättsväsendets åtgärder mot skattebrott.

Ekonomienheten vid domstolsverket (DV) har för undersökningens räkning beräknat kostnaderna på de tre förstnämnda områdena i fråga om domstolarna inom dess verksamhetsområde. Beräkningarna har verket sammanställt i en promemoria 1982-11-30, till vilken hänvisas i fråga om metoder för och utförande av beräkningarna. Kostnaderna för skatteadministrationen inom domstolsverkets verksamhetsområde har i promemorian sammanfattats enligt följande sammanställning.

Kostnader inom domstolsväsendet	1 000-tal kr.
Kostnader vid tingsrätterna för handläggning av bouppteckningar, som syftar till att fastställa arvsskatt	22 900
Kostnader för stämpelskattesystemet	7 000
Kostnader vid länsrätterna, kammarrätterna och regeringsrätten	201 200
DV:s administrativa kostnader för förvaltningsdomstolarnas skatteadministration	8 300
Summa	239 400

Kostnaderna för länsrätternas, kammarrätternas och regeringsrättens handläggning av skattemål samt domstolsverkets administrativa kostnader för förvaltningsdomstolarnas avgöranden av sådana mål uppgår till sammanlagt 209 500 000 kr. Denna kostnad har med ledning av rättsstatistikens uppgifter om avgjorda skattemål fördelats på skatteslag enligt följande sammanställning.

Skatteslag	1 000-tal kr.
Inkomst- och förmögenhetsskatt m.m.	203 190
Mervärdeskatt	2 344
Tullar	446
Punktskatter	2 895
Övriga skattemål	625
Summa	209 500

Besvär över beslut av RFV om påföring av arbetsgivaravgift har under större del av budgetåret 1981/82 fått föras hos försäkringsrätten för Mellansverige. Försäkringsöverdomstolen har varit slutinstans. Fr.o.m. den 1 april 1982 är kammarrätten i Stockholm och regeringsrätten besvärsinstanser. Med ledning av uppgifter i försäkringsdomstolens betänkande (Ds 1981:9) Försäkringsdomstolarnas arbetsläge om fördelning av inkomna mål på målgrupper har arbetsgivaravgiftens andel av kostnaderna för försäkringsdomstolarna uppskattats till 1 700 000 kr.

En beräkning av kostnaderna inom rättsväsendet för åtgärder mot brott har gjorts i budgetpropositionen 1982 (underbilagan 4.1). Kostnaderna inom polis- och åklagarväsendet, de allmänna domstolarna och kriminalvården har beräknats uppgå till 5,1 miljarder kr. Kostnaderna har fördelats på åtgärdsgrupper enligt sammanställning.

Åtgärdsgrupp	Milj.kr.
Förebyggande åtgärder	50
Övervakning av regelefterlevnaden	2 063
Brottsutredning och andra åtgärder i brottmålsförfarandet	1 740
Verkställandet av påföljder och rehabiliterande åtgärder	1 229
Forskning och utveckling	12
Summa	5 094

Vid bedömning av storleken av rättsväsendets insatser på skatte- och avgiftsområdet bör följande förhållanden beaktas.

Med brottsförebyggande åtgärder inom rättsväsendet avses främst polisens insatser bl.a. genom skolundervisning och brottsförebyggande rådets (BRÅ) uppgifter i brottsförebyggande syfte. Av dessa insatser har endast en del av BRÅ:s insatser varit riktade just mot skattebrott. Såväl förebyggande som övervakande åtgärder på skatte- och avgiftsområdet utförs i stället till övervägande del av skatte- och avgiftsmyndigheterna själva. Rehabiliterande åtgärder samt forskning och utveckling torde i huvudsak ta sikte på andra brott än skattebrott.

Det är främst i fråga om brottmålsförfarandet och verkställandet av påföljder som skattebrotten får anses kräva direkta insatser av rättsväsendet i större omfattning. Polis- och åklagarmyndighets utredning av skattebrott bygger dock i stor utsträckning på förhållanden som klarlagts av skattemyndighet och prövats i den skatteadministrativa processen. Skattemyndigheterna biträder också i viss utsträckning vid den fortsatta brottsutredningen.

Skatte- och avgiftsbrottens relativa andel av rättsväsendets kostnader för åtgärder mot brott har i undersökningen antagits motsvara förhållandet mellan antalet sådana brott och det totala antalet brott i riket. Räknat på antalet anmälda brott utgör denna andel för åren 1980 och 1981 0,9 resp. 1,2 %. Mätt efter antalet misstänkta personer blir andelstalen för samma år 2,0 resp. 1,9 % samt efter antal brottsdeltaganden 2,1 resp. 1,9 %. Uppgifterna är hämtade från Rättsstatistisk årsbok 1981 och 1982.

Med beaktande av ovan anförda förhållanden har i undersökningen valts att uppskatta kostnaderna för åtgärder mot skatte- och avgiftsbrott till 35 milj.kr. För fördelning av kostnaderna på skatte- och avgiftsformer har studerats SCB:s kriminalstatistik och RSV:s statistik över åtalsanmälningar avseende skattebrott. Då dessa statistikuppgifter inte medgivit en godtagbar fördelning, har fördelningen i undersökningen i stället skett efter den fördelningsnorm som tillämpats för kostnaderna vid LST:s revisionsenheter enligt följande sammanställning.

Skatte- och avgiftsslag	1 000-tal kr.	%
Inkomst- och förmögenhetsskatt	27 000	78
Mervärdeskatt	5 000	15
Arbetsgivaravgifter	3 000	7
Summa	35 000	100

11 SAMMANSTÄLLNING AV KOSTNADSBERÄKNINGARNA

Kostnadsberäkningarna i undersökningen har skett myndighetsvis. Kostnaderna för LST:s skatteavdelningar, LSM och KFM har härvid sammanfattats var för sig i beräkningarna. Fördelningen på skatteformer resp. -funktioner vid LSM och KFM har skett enligt statistiska metoder som inte medgivit att uppgifter tas fram för enskilda myndigheter. För skatteavdelningarna har fördelningen skett huvudsakligen enligt LST:s kostnadsställeredovisning. För vissa funktioner har dock beräkningarna skett uppskattningsvis för hela landet. På grund härav, men även till följd av förekomsten av andra felkällor, har kostnaderna även för skatteavdelningarna endast sammanställts för hela landet.

Värdet av kostnadsberäkningen begränsas givetvis av att jämförelser inte kan ske mellan enskilda myndigheter. En översiktlig beräkning för ett enda år ger vidare inte möjlighet att följa utvecklingen. Det bör slutligen betonas att resursförbrukningen mätt i kostnader endast är ett element i analysen av verksamhetens resultat.

De i föregående avsnitt beräknade kostnaderna för budgetåret 1981/82 har i tabell 19 sammanställts för de olika skatte- och avgiftsslagen. I tabell 20 har därefter kostnaden för varje skatt och avgift ställts i relation till uppbörden under samma budgetår.

Beträffande Skatt på inkomst och förmögenhet m.m. bör uppmärksammas att uppbörden utgör skillnaden mellan å ena sidan inkomsterna av preliminär, kvarstående och tillkommande skatt samt restantier m.m. och å andra sidan utgifter i form av överskjutande preliminär skatt och restitutioner. Kommunalskatten, som ingår i den gemensamt administrerade skatteuppbörden och i särskild ordning utbetalas till kommunerna, är sålunda inte frånräknad som utgift. Motsvarande förhållande gäller för andra skatter och avgifter som ingår i slutlig skatt men omföres till andra inkomsttitlar eller

Tabell 19 Sammanställning av kostnadsberäkningarna, 1 000-tal kr. (Rubrikerna följer rapportens disposition)

Skatter och avgifter	RSV	LST skatteavd	LSM	Indrivning	Skatteväsen i övrigt Belopp/Finansiering	
Skatt på inkomst m.m. enl. UBL						
Service o folkbokf.			118 415		27 000	VI G 2
Taxering	86 704	279 093	337 028		159 135	VIII C 3 och 4
Besvär	4 705	129 070			52 000	Kommuner
Debitering o uppbörd	28 584	97 673	209 502		29 326	VIII C 5
Revision	18 020	134 193			33 000	VI G 2
Indrivning				132 848		
Åtgärder mot brott						
Sjömansskatt	4 911			489		
Kupongskatt	1 919					
Bevillningsavgift		875				
Arvsskatt		2 156		245		
Gåvoskatt		5 860				
Stämpelskatt				245		
Mervärdeskatt					2 000	VI G 2
Registrering o uppbörd		45 142			1 760	VIII C 5
Granskning och beslut	7 465	48 303				
Övriga beskattningsgöromål		3 124				
Revision	4 273	42 427				
Indrivning				29 603		
Åtgärder mot brott						
Tullar				1 713		
Fordonsskatt	1 400			1 468		
Kilometerskatt	8 755			1 468		
Punktskatter						
Debitering o uppbörd	12 375					
Revision	8 557					
Indrivning				489		
Arbetsgivaravgifter						
Debitering o uppbörd	3 751	6 210	27 327			
Revision	2 252	12 043				
Indrivning				63 568		
Åtgärder mot brott						
	193 671	806 169	692 272	234 136	304 221	-

ıllverket	RFV	LST allm enh	TSV	DV	Förvaltn- domstolar	Allmänna domstolar	KK	Rätts- väsendet	Summa
				203 190					106 486
								27 000	
									5 400
									1 919
									875
						22 900	1 200		26 501
							143		6 003
						7 000	237		7 482
				2 344					323 441
132 000									
								5 000	
115 000				446					117 159
		14 300	32 900						50 068
11 000		8 200	17 700						42 123
6 000				2 895					35 316
	35 310			1 700					157 161
								3 000	
264 000	35 310	22 500	50 600	210 575		29 900	1 580	35 000	2879 934

utbetalas till fonder m.m. Sjömansskatt och bevillningsavgift samt arbetsgivaravgift är också på samma sätt upptagna till bruttobelopp. I övrigt skall uppbörden enligt tabellen överensstämma med utfallet 1981/82 av statsbudgetens inkomsttitlar.

Tabell 20 Uppbörd och kostnader för skatter och avgifter som ingår i undersökningen

Skatte- och avgiftsslag	Uppbörd milj.kr.	Kostnader milj.kr.	Kostnad i % av uppbörd
Skatt på inkomst, förmögenhet m.m. enligt UBL	130 083	2 106	1,6
Sjömansskatt	340	5	1,6
Kupongskatt	43	2	4,5
Bevillningsavgift	6	1	15,3
Arvsskatt	546	27	4,9
Gåvoskatt	92	6	6,5
Stämpelskatt vid domstolarna	1 206	7	0,6
Mervärdeskatt	40 665	323	0,8
Fordonsskatt	2 272	50	2,2
Kilometerskatt	1 634	42	2,6
Punktskatter vid RSV och tullen	27 460	35	0,1
Arbetsgivaravgifter	77 758	157	0,2
Tullar	1 362	117	8,6
Summa	283 127	2 879	1,0

Av tabell 20 framgår att det allmännas samlade administrationskostnader för beskattningen motsvarar 1 % av totalt influtna skattebelopp. Stora variationer finns mellan olika skatter. Detta kommenteras något i det följande. Allmänt gäller att administrationskostnaderna för indirekta skatter är väsentligt lägre än för direkta skatter. I förhållande

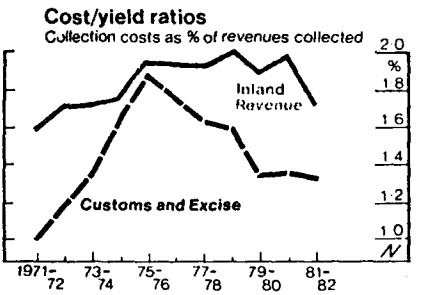
The collectors

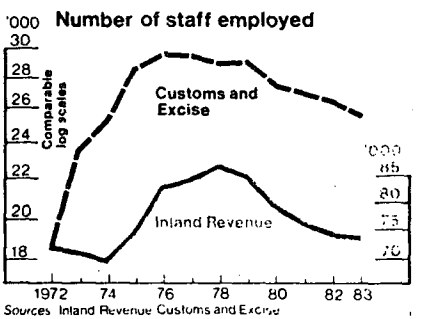
Though it may surprise British taxpayers, both the inland revenue and customs and excise (C&E) are getting more efficient. In the early 1970s, C&E—which is responsible for collecting indirect taxes—expanded because of the introduction of Vat. Staff numbers soared from 18,600 in March, 1972, to 29,500 four years later. Total costs rose from £54m to £174m and the department's cost-yield ratio shot up from 1% to 1.88%.

Since 1976, C&E has retrenched. The staff has been cut by 14%, costs have fallen in real terms and the cost-yield ratio has come down to 1.32%. For Vat alone, the cost-yield ratio has fallen from 2% in 1976 to 1.2% in 1982—no doubt helped by the rate of Vat being raised from 8% to 15% in 1979.

The inland revenue has been just as virtuous. After rising 18½% between 1972 and 1978, staff numbers have declined by 14%, from 85,000 to 74,000. The revenue's cost-yield ratio reached a peak of 2.0% in 1979; it has since come down to 1.72%.

By international standards, there is still room for improvement. The inland revenue, for example, employs roughly the same number of people as America's internal revenue service, which handles four times as many taxpayers. The revenue has been slow to use computers: the PAYE network will not be fully electronic until 1988, about 25 years behind the rest of the industrial world. And it does not rely enough on self-assessment. Under an expenditure tax, all taxpayers would need to file a return each year. They could calculate their own tax liability at the same time.





Sources: Inland Revenue; Customs and Excise

Ur The Economist 17-23 september 1983

till influtna belopp uppgår kostnaderna för indirekta skatter till endast 0,4 % medan kostnaderna för direkta skatter uppgår till 1,6 %.

Sammanställning av skatte- och avgiftsadministrationens kostnader har tidigare inte skett sedan riksdagens revisorer lät göra den inledningsvis nämnda undersökningen för budgetåret 1968/69. Jämförelser mellan de två undersökningarnas resultat försvåras framför allt av de förändringar som ägt rum i skattesystemet mellan de två undersökta budgetåren. Den tidigare undersökningen begränsades vidare till de statliga skatter som var upptagna på driftbudgetens inkomstsida. Kommunalskatten och socialförsäkringsavgifterna behandlas sålunda inte. Mervärdeskatten, som infördes den 1 januari 1969 omfattades inte heller. Dessa avgränsningar ledde också till svårigheter att avskilja motsvarande kostnader.

Det vill synas som om den tidigare undersökningen i större utsträckning fick lita till uppskattningar och schabloner. Särskilt anordnade tidsstudier företogs till skillnad mot vad fallet varit i den nu utförda undersökningen. Detta förhållande torde förklaras av den förbättring av redovisningsinformationen som ägt rum i statsförvaltningen under mellantiden. En följd härav har också varit att det nu till skillnad från tidigare varit möjligt att ta fram kostnadsfördelningar på viktigare funktioner inom de mest betydande skatte- och avgiftsslagen.

En jämförelse mellan de två undersökningarnas resultat för enskilda skatte- och avgiftsslag visar att den relativa kostnaden stigit för flertalet titlar som det är möjligt att jämföra på detta sätt. Det gäller också Skatt på inkomst och förmögenhet för vilken kostnadsandelen har ökat från ca 1,0 till 1,6 %. Andelstalet för 1968/69 har då korrigerats genom tillägg för uppbörd och särkostnader för kommunalskatten. En överslagsvis gjord jämförelse av den

relativa kostnadsandelen för samtliga skatter och avgifter som ingår i de två undersökningarna visar däremot en betydligt mindre skillnad, 0,8 resp. 1,0 %, mellan de två undersökningarna. Förklaringen härtill torde vara tillkomsten av arbetsgivaravgiften och dennas allt större andel av den totala uppbörden och dess relativt låga kostnad.

Den högsta procentuella kostnadsandelen uppvisar bevillningsavgiften. Uppbörden av denna avgift har i stort sett varit oförändrad under lång tid tillbaka. Jämfört med 1968/69 har den endast ökat obetydligt i förhållande till uppbörden av övriga direkta skatter, vilket också bör ses mot bakgrund av att uttagsprocenten ökade från 20 till 30 från och med den 1 juli 1969. Den låga uppbörden av bevillningsavgift torde bl.a. bero på den omfattande befrielse från avgift som medges av regeringen för kulturella m.fl. ändamål. Kostnaderna för kontroll och andra göromål beträffande avgiften minskar inte i samma omfattning som befrielse förekommer. Bevillningsavgiften har hittills också administrerats med huvudsakligen endast manuella metoder.

Även administrationen av arvs- och gåvoskatterna har relativt högt kostnadsläge. Jämfört med 1968/69 har uppbörden av skatterna tillsammans knappt tredubblats, medan kostnaderna ökat mer än sju gånger mot jämförelseåret. Antalet inregistrerade boupptecknings har under budgetåret uppgått till ca 86 000. På grund av de skattefria belopp, som får avdragas främst från lott som tillkommer efterlevande make och barn m.fl. i arvsklass I, utgörs ett stort antal boupptecknings av sådana för vilka ingen skatt alls eller endast obetydligt skattebelopp debiteras. Härtill kommer att lägsta belopp för vilket skatt utgår på skattepliktig lott är satt så lågt som 100 kr., vilket i klass I för närvarande ger ett skattebelopp på endast 5 kr. Svårigheterna har ökat i skattens handläggning på grund av de nyligen genomförda ökade möjligheterna till återvinning av skatt.

För beskattning av gåva gäller samma skatteskalor som för arvsskatt, men avdragen från skattepliktig lott är ersatta av ett generellt avdrag på 2 000 kr. Att gåvoskatten är svåradministrerad framgår bl.a. av uttalanden i LST:s AF. En LST påpekar i AF att antalet gåvoskatteärenden har ökat under senare år. Skatten inbringar förhållandevis litet och har genom nyligen genomförda lättnader minskat än mer i statsfinansiell betydelse. Lagstiftningen är svårtillgänglig och den administrativa hanteringen betydande. LST understryker till sist vikten av en skyndsam förenkling av gåvoskatten.

I tabell 21 görs ett försök att jämföra de fyra viktigaste skatte- och avgiftsslagen funktionsvis. För Skatt på inkomst och förmögenhet m.m. har taxering och besvär samt service och folkbokföring betraktats som unika funktioner utan direkt motsvarighet i de övriga beskattningsformerna. Jämförelsen avser sålunda med stark generalisering de fyra beskattningsformernas uppbörd, revision och indrivning. För mervärdeskatt och punktskatter begränsas jämförelsen till beskattningen av omsättning inom landet.

Tabell 21 Jämförelse funktionsvis av kostnaderna för de viktigaste skatte- och avgiftsslagen

Beskattningsfunktion	Skatt på inkomst, förmögenhet m.m. enligt UBL	%
Service och folkbokföring	118 415	
Taxering	940 960	
Besvär	336 965	
Summa	1 396 340	
Debitering och uppbörd	398 085	58,3
Revision	152 213	22,3
Indrivning	132 848	19,4
Summa	683 146	100
Totalt	2 079 486	

	Mervärdeskatt inom landet	%	Arbetsgivaravgift	%	Punktskatter hos RSV	%
Registrering, debitering, uppbörd och kontroll	110 138	59,9	74 298	48,2	12 375	57,8
Revision	46 700	25,0	14 295	9,3	8 557	39,9
Indrivning	29 603	15,9	65 568	42,5	489	2,3
Summa	186 441	100	154 161	100	21 421	100

Av tabellen framgår att de avgjort största resursinsatserna i beskattningen sker inom inkomst- och förmögenhetstaxeringen samt besvärsprocess m.m. i anslutning till denna. Dessa insatser tar tillsammans i anspråk 2/3 av de för inkomst- och förmögenhetsskatten totalt förbrukade resurserna.

Taxeringen i första instans har varit föremål för en omfattande administrativ rationalisering inom RS-reformens ram och besvärsprocessen har setts över i fråga om domstolarnas organisation och det processuella förfarandet m.m. Möjligheterna att sänka kostnaderna och därigenom bereda ökat utrymme för offensiv skatte- och avgiftskontroll anses

numera allmänt förutsätta långtgående förenklingar av de materiella beskattningsreglerna. Skatteförenklingskommittén (B 1982:03) har till uppgift att föreslå sådana förenklingar som i första hand kan möjliggöra ett förenklat system för löntagarbeskattningen.

Vid en jämförelse av funktionerna uppbörd, revision och indrivning måste det först beaktas att det råder stor osäkerhet i fråga om fördelningen mellan olika skatte- och avgiftsslag av kostnaderna för revision och indrivning. Olikheterna i den relativa fördelningen är inte kvantitativt relevanta utan får närmast ses som uttryck för en tendens.

Den relativa fördelningen på de tre funktionerna är i fråga om inkomst- och förmögenhetsskatt samt mervärdeskatt i stort sett lika. För arbetsgivaravgiften och punktskatterna visar fördelningen däremot stora avvikelser. Den slutsats som kan dras av olikheterna är väl närmast att insatserna för revision av arbetsgivaravgiften kan vara mycket för låg, medan motsatsen synes vara fallet beträffande punktskatterna. Möjligen kan den stora resursinsatsen för indrivning av arbetsgivaravgiften anses ge en antydan om att behovet av kontroll och revision är stort.

Beräkningarnas tillförlitlighet

Den viktigaste källan för insamling av uppgifter om skatte- och avgiftsmyndigheternas kostnader har varit myndigheternas interna redovisning på kostnadsställen och kostnadsbärare. Kostnadsställeredovisningen följer i huvudsak myndighetens organisatoriska indelning. Den har därför för att fylla sitt ändamål fått kompletteras med beräkningar av olika slag av tidsåtgången för arbetsuppgifter som inte är myndighetens eller enhetens huvudsakliga uppgift. Viss osäkerhet vidlåder dessa beräkningar.

För LST:s skatteavdelningar har en felkälla varit den felredovisning på kostnadsställe som kan förekomma på grund av in- och utlåning av personal, tillfällig överflyttning av arbetsuppgifter m.m. Viss olikhet i arbetsuppgifternas fördelning mellan enheter har också konstaterats.

För LST:s mervärdeskatteenheter liksom för LSM har kostnaderna fördelats med ledning av den redovisning på kostnadsbärare enligt tidredovisning, som alltjämt förekommit på vissa myndigheter. Även om urvalet inte kan anses representativt för hela landet, har dock resultatet visat god överensstämmelse med beräkningar som gjorts av RSV i utredningssammanhang.

Fördelningen av kostnaderna för indrivning och revision är förenad med påfallande stor osäkerhet på grund av den integrering som råder av insatserna för de olika skatte- och avgiftsslagen. Jämförelser mellan olika medelsslag av revisions- och indrivningskostnadernas såväl absoluta storlek som deras relativa andel av kostnaderna för medelsslaget bör därför göras med försiktighet. Detsamma är förhållandet beträffande fördelningen av tullverkets kostnader på olika uppbördsmedel på grund av den integrering som råder vid förtullningen mellan tull, skatt och avgifter.

Fördelningen av LST:s samkostnader på avdelningar och enheter samt lokala myndigheter har skett i proportion till särkostnadernas fördelning eller med tillämpning av andra schablonmässiga uppskattningar. Påslaget utgör för skatteavdelningarnas del 35 %, vilket dock rätt väl överensstämmer med den norm som tillämpas i andra liknande sammanhang.

12 SYNPUNKTER PÅ KOSTNADSUPPFÖLJNING M.M. PÅ SKATTEOMRÅDET

12.1 Allmänt om resultatanalys

Enligt budgethandboken skall myndigheterna genom resultatanalys ta fram information som behövs som underlag för anslagsframställningen (AF). Med resultatanalys avses en systematisk bearbetning av information om vad som har gjorts (prestationerna), om effekterna av verksamheten och om sambanden mellan resursinsatser, prestationer och effekter. Informationen skall möjliggöra jämförelser mellan resurser, prestationer och effekter samt mellan utfall och planerad verksamhet.

Sedan flera år tillbaka gäller enligt regeringens beslut att anvisningarna i den speciella delen av budgethandboken skall tillämpas av myndigheterna inom den civila sektorn av statsförvaltningen vid arbetet med och utformningen av AF.

Den speciella delen av budgethandboken behandlar bl.a. myndigheternas resultatanalys. Ett element i denna är uppföljningen av resursförbrukningen i form av kostnader/utgifter och att ställa resursförbrukningen i relation till en budget. Resultatanalysen skall ge underlag för att bedöma i vilken grad verksamheten har uppfyllt statsmakternas krav och de konkreta produktionsmål som uppställts för den.

12.2 Utvecklingen av kostnadsuppföljning inom skatteförvaltningen

Redan i riksdagens revisorers inledningsvis nämnda promemoria nr 10/1970 betonades betydelsen av tillgång till information om kostnaderna för skatteformer och -funktioner för rationaliseringen på skatteområdet. Förslaget att i detta syfte utsträcka försöksverksamheten med programbudgetering till skatteområdet kom inte till utförande. Försöksverksamheten med programbudgetering har avslutats och över-

gått i en allmän strävan att höja den ekonomiadministrativa nivån i statsförvaltningen.

Inrättandet av RSV som central myndighet på skatteområdet föregicks av ett betonande av tillsyn och resultatuppföljning som förutsättning för en effektiv samordning och kontroll av verksamheten på olika nivåer inom skatteförvaltningen. I betänkandet (Fi 1970:3), som låg till grund för ställningstagandet till organisation och uppgifter för det nya verket, utvecklade RSV-kommittén denna tankegång på följande sätt.

På sikt bör man bygga upp ett system för att mäta variationer i effektivitet och produktivitet mellan olika regionala och lokala enheter och mellan olika skatteformer samt förändringar i effektivitet och produktivitet i tiden. Inom riksskatteverket bör sakenheterna primärt svara för den resultatuppföljning som har avseende på det materiella innehållet i skattemyndigheternas beslut, t.ex. graden av likformighet i tillämpningen av författningar och anvisningar. För kontroll- och revisionsenhetens del kommer resultatuppföljningen att syfta till att spåra brister i taxeringsnämnders och andra skattemyndigheters beslutsunderlag. Som exempel på sådant underlag kan nämnas självdeklarationer, arbetsgivaruppgifter, kontrolluppgifter och redovisningshandlingar. En effektivitetsbedömning torde främst kunna inriktas på att mäta förekomsten och storleken av de belopp som undandras beskattning. Det är därvid av intresse bl.a. att göra jämförelser mellan olika skatteformer, branscher och kategorier av skattskyldiga. En uppfattning om effektivitet från bl.a. dessa synpunkter är en förutsättning för att verksledningen skall kunna leda och samordna anskaffningen och inriktningen av skatteförvaltningens resurser i stort. Bedömningar av effektiviteten utgör också underlag för överväganden om nya system och metoder för taxering och beskattning samt för utformningen av råd, anvisningar, rutiner och blanketter.

Syftet med tillsynen och uppföljningen skall vara att få information om utfall och kostnader för olika skatteformer och om hur råd, anvisningar, system, rutiner och blanketter fungerar. Härigenom kan man skapa ett bättre underlag för ledning och samordning och för att initiera förändringar. De hjälpmedel som måste skapas för dessa ändamål är bl.a. resultat- och driftstatistik samt resurser för fältstudier och för sammanställning och rapportering av iakttagelser från tjänstemän på fältet.

RSV har som beskrivits i avsnitt 3.2 tidigare utfört försök med verksamhetsplanering vid de regionala och lokala skattemyndigheterna, vilka också omfattat uppföljning av kostnaderna på kostnadsbärare enligt tidrapportering. Denna kostnadsuppföljning synes ha haft en viss betydelse som underlag för utarbetande av bemanningsplaner i RS-projektet och beräkningar av resursbehov i andra utredningssammanhang. Efter hand har redovisningen på kostnadsbärare upphört och förekommer numera endast undantagsvis i sin ursprungliga form. En av LON introducerat tidredovisningsrutin har inte vunnit någon större anslutning.

I avsnitt 3.2 har också konstaterats att skatteavdelningarna numera allmänt använder sig av en kostnadsställeredovisning i system S som följer avdelningens organisatoriska indelning. Redovisningen är dock behäftad med vissa felkällor på grund av skiljaktigheter i indelningen i och beteckningen på vissa kostnadsställen. Registrering av budgeten i system S sker vidare endast för inemot hälften av skatteavdelningarna och i än mindre utsträckning för avdelningens enheter. Det har ifrågasatts om budgeteringen ger uttryck för statsmakternas intentioner för omfattningen av resursinsatserna på verksamhetens olika delar.

12.3 Resursberäkning och medelsanvisning

I det utredningsarbete som under RS-reformen och i andra sammanhang bedrivits på skatteområdet har beräkningar skett av de resurser som erfordras för att utföra olika delar av verksamheten. Personalbehoven har bedömts enligt bemanningsmodeller och bestämts i antal personmånader eller årsarbetskrafter. Statsmakternas beslut om resurstilldelning har därefter i stor utsträckning skett genom inrättande av tjänster eller genom att myndigheterna fått medgivande att inom vissa gränser inrätta sådana. Under senare år har emellertid medelsanvisningen i några fall skett genom att bestämda belopp ställts till disposition för särskilda ändamål inom länen.

Anslaget till LST är gemensamt för dess olika avdelningar och motsvarande enheter. Även om skatteavdelningens personalresurser i personalförteckningen är avskilda från övrig personal och även fördelade på avdelningens olika enheter, finns det viss frihet för LST att omdisponera resurserna mellan enheterna på skatteavdelningen och i viss utsträckning även mellan LST:s olika avdelningar och motsvarande enheter.

För LST:s del har gällt en förenklad form för AF. I huvudsak sker redovisningen i form av en anslagsorienterad ekonomisk översikt i tabellform med detaljmotiveringar för särskilda anslagskrav och med förteckningar över befintliga tjänster. LST har däremot i allmänhet inte någon egentlig resultatanalys i AF. Under rubriken Utveckling och prognos brukar finnas en oftast mycket kortfattad verbal beskrivning, som dock inte innehåller något av de moment som enligt budgethandboken ingår i en resultatanalys.

Det finns enstaka LST som i AF hänvisar till verksamhetsberättelse eller liknande. Dessa LST lämnar därigenom i viss utsträckning information om resursinsatserna för olika verksamhetsgrenar i mått av årsarbetskrafter eller tidsåtgång. Det har förut nämnts att LST i Östergötlands län alltjämt har en intern redovisning på kostnadsbärare som ger möjlighet att följa upp resursförbrukningen för olika ändamål inom beskattningen.

12.4 Förslag till förbättring av kostnadsuppföljningen

Det är särskilt angeläget att uppföljning och utvärdering av verksamhetens resultat sker i ändamålsenliga former på skatte- och avgiftsområdet på grund av dess stora finansiella betydelse och omfattande administration. Resultatanalys har här blivit särskilt viktigt genom de stora satsningar som skett i ökade personalresurser och investeringar i ADB-system men också på grund av pågående försök att förenkla regelsystem och effektivisera skattekontrollen.

En beskrivning av resursåtgången inom olika delar av skatteförvaltningen i termer av tjänster eller årsarbetskrafter ger, som torde framgå av det föregående, en ofullständig eller t.o.m. missvisande bild. Härtill kommer att personalresurserna endast är ett - om än det mest betydande - resursslaget. En fullständig redovisning av resursåtgången för verksamhetens olika delar bör även omfatta utgifter för lokaler, maskiner, resor, inventarier m.fl. övriga kostnader. Bl.a. datorkostnaderna torde kräva allt större del av resurserna. Det anförda har närmast tagit sikte på skatteadministrationens särkostnader. Det är också betydelsefullt att kunna medräkna dess andel av myndigheternas samkostnader.

Den enda form för redovisning, som i alla dessa avseenden kan ge en adekvat bild av beskattningens totala resursåtgång, är en redovisning i kostnader.

Genom departementsreformen den 1 januari 1983 har ansvaret för LSM och KFM överförts till finansdepartementet. I bilaga 9 till 1983 års budgetproposition sägs att frågan om ansvaret för LST:s skatteavdelningar också kommer att övervägas i syfte att åstadkomma en effektiv styrning och samordning av hela skatteförvaltningen. RSV anses inte ha möjligheter att samordna skatteavdelningarnas arbete och inte heller styra inriktningen av arbetet hos den regionala och lokala skatteförvaltningen. RSV:s ansvar för ledning, uppföljning och samordning för hela skatteväsendet bör därför förstärkas.

I samband med de förändringar som kan komma till stånd med anledning av de överväganden, som sålunda skall ske, bör det prövas att införa en mer ändamålsenlig budgetering och uppföljning av skatte- och avgiftsadministrationens kostnader som ett led i resultatredovisningen på detta område. I första hand gäller detta den regionala och lokala skatteförvaltningen.

Kostnadsuppföljningen bör lämpligen bygga på den kostnadsställeredovisning i system S som redan tillämpas för skatteavdelningarna. Sådan redovisning bör också införas på LSM. RSV och RFV har också kostnadsställeredovisning, som dock kan behöva anpassas till en för skatte- och avgiftsadministrationen gemensam kontoplan.

Kontoplanen bör så långt möjligt särskilja förekommande skatte- och avgiftsformer samt väsentliga funktioner inom dessa. Indelningen kan härvid i stort följa myndigheternas organisation. Avvikelserna i fråga om organisationen vid LST i Stockholms och Gotlands län och vid vissa LSM bör beaktas.

Möjlighet bör finnas att inrätta särskilda kostnadsställen för verksamheter som bedrivs över de organisatoriska enheternas gränser resp. avviker från en enhets huvudsakliga verksamhet. En nedbrytning av kostnadsställeindelningen kan vara lämplig på exempelvis LST:s mervärdeskatteenheter och LSM.

I fråga om personalkostnader bör redovisningen lämpligen anknytas till löneredovisningen i SLÖR-systemet. Om- eller avvikelsekontering bör göras vid mer betydande ändring i arbetsuppgifterna. Även övriga förvaltningskostnader bör fördelas på kostnadsställen i den mån det är möjligt och rationellt att särredovisa dem. Bokföringen och fördelningen av LST:s samkostnader bör ske enligt generella anvisningar. Bl.a. bör LST:s ekonomiska verksamhetsredovisning upprättas i en för länen gemensam form, som åskådliggör samkostnadernas fördelning.

Det är väsentligt att indelning i och beteckning på kostnadsställen är gemensamma för hela landet så långt organisation och arbetsuppgifter är lika. Det möjliggör användning av gruppredovisning i system S för att ta ut ekonomisk information såväl för varje myndighet eller grupp av myndigheter som för hela landet.

Uppföljningen av resursförbrukningen i kostnader/utgifter bör såsom förutsätts i budgethandboken ske genom relatering till en budget. För närvarande torde budgetering inom LST innebära att de medel som statsmakterna beviljat för den totala verksamheten inom resp. län fördelas mellan LST:s olika avdelningar och enheter i viss utsträckning enligt LST:s egna prioriteringar. Den form för medelsanvisning som tillämpas för LST med en för hela myndigheten gemensam anslagspost till förvaltningskostnader medger inte heller en beloppsmässig avstämning av budget resp. uppföljning av budgetutfall mot statsmakternas intentioner för verksamhetens inriktning och omfattning på olika delar av verksamhetsområdet.

Det bör därför också övervägas att tillämpa en mer sak- eller verksamhetsinriktad medelsanvisning och budget för de regionala och lokala skattemyndigheterna för att ge underlag för ekonomisk planering och uppföljning av verksamheten mot statsmakternas krav samt RSV:s och skatteavdelningarnas egna produktionsmål. En sådan finansieringsform kan också förenas med en viss frihet för enskilda myndigheter att inom ramen för tilldelade medel välja lämplig sammansättning av personal och andra resurser.

Särskild ståndpunkt bör tas till huruvida information om kostnaderna för revision, indrivning samt dataregistrering och datordrift bör ske utom för funktionerna som sådana även med fördelning på skatte- och avgiftsformer och funktioner inom dessa.

13 ARBETSGIVARES, FÖRETAGS OCH ÖVRIGA SKATTSKYLDIGAS MEDVERKAN VID BESKATTNINGEN

I undersökningen har ingått att göra en överslagsmässig bedömning av omfattningen av arbetsgivarnas samt företagens och övriga skattskyldigas medverkan vid uppbörd och beskattning i övrigt. Beräkningarna har karaktär av räkneexempel. Mer djupgående undersökningar och en utvecklad undersökningsmetodik krävs för att erhålla en mer rättvisande bild av uppgiftslämnarnas medverkan.

Omfattningen av arbetsgivarnas och företagens medverkan har i viss utsträckning berörts i framställningar och yttranden från organisationer inom näringslivet. Dessa har haft till syfte att få till stånd lättnader i uppbörd och redovisning av skatter och avgifter och i uppgiftslämnandet i anslutning härtill. Framställningarna har också avsett frågan om ersättning för medverkan vid beskattningen. En belysning av dessa frågor har också givits i studier som utförts i Svenska Arbetsgivareföreningens (SAF) regi. Frågorna har slutligen i olika sammanhang behandlats i riksdagen.

En av de mer omfattande insatserna på detta område är den kartläggning som utförts av delegationen för företagens uppgiftslämnande (DEFU). Resultatet av kartläggningen har redovisats i en inom DEFU:s kansli upprättad promemoria av den 18 april 1980. Av dennas innehåll är följande av intresse i detta sammanhang.

DEFU:s kartläggning, som omfattade 60 företag, avsåg tidsåtgången för lämnandet av uppgifter om bl.a. redovisningen av skatt m.m. De uppgifter, som omfattades av kartläggningen i denna del, exemplifierades genom en uppräkning av aktuella uppgiftsinsamlingar. Uppräkningen ger anledning till tvekan om sådana arbetsmoment ingått som föregår och ligger till grund för själva lämnandet av uppgifterna, såsom uträkning och fakturering av utgående mervärdeskatt

samt bokföring av omsättning eller skatt resp. verkställandet av löneavdrag för skatt. Tidsåtgången för upprättande av den allmänna självdeklarationen kunde inte beräknas. I promemorian görs följande kommentar till kartläggningens resultat.

Den tid det tar för företagen att lämna uppgifter för beskattning av olika slag t.ex. uppbörd av skatt för anställda, deklaration av mervärdeskatt, kontroll- och arbetsgivaruppgifter varierar mellan någon timme och ca 65 dagar per år. Tidsåtgången ökar av naturliga skäl med antalet anställda. Företagets branschtillhörighet påverkar också den faktiskt angivna tiden t.ex. beträffande deklaration av mervärdeskatt. Företagen har bedömt det som svårt att uppskatta tiden för själva uppgiftslämnandet för beskattning eftersom uppgifterna i regel hämtats från det redovisningssystem företagen själva behöver. I något företag lämnas uppgifterna till branschorganisation som sedan står för uppgiftslämnandet avseende kontroll- och arbetsgivaruppgifter.

I den nu utförda undersökningen har omfattningen av arbetsgivares och företags medverkan vid beskattningen främst bedömts på grundval av en studie som gjorts av uppgiftslämnarenheten vid SAF. Studien omfattar tolv företag. Den ringa urvalsstorleken understryker ytterligare den inledningsvis nämnda karaktären av räkneexempel i beräkningarna. Resultatet av studien har med en rad förbehåll beskrivits på följande sätt.

Arbetsgivares och företags medverkan

Företagen har uppgivit de löpande kostnaderna för administrationen av olika skatter och avgifter. Den tillämpade timkostnaden har varierat från 60 till 200 kr. Sammanställningen av resultaten för de enskilda företagen har skett enligt såväl den av företaget uppgivna timkostnaden som en till 200 kr. uppräknad timkostnad. Det högre beloppet, som har använts av företag med interndebitering, har ansetts mest rättvisande och de nu presenterade administrationskostnaderna för företagen utgår från denna högre timkostnad.

För att kunna jämföra företagen har använts relationstal. För källskatt och arbetsgivaravgift har kostnad per an-

ställd räknats fram. För mervärdeskatt har kostnaden satts i relation till omsättningen.

För källskatt och arbetsgivaravgift har studien visat att kostnaderna är ganska väl relaterade till antalet anställda. För källskatten har merparten av företagen en kostnad per anställd på 80-150 kr. i den högre kostnadsnivån. För arbetsgivaravgiften är motsvarande belopp 10-30 kr. Kostnaden sjunker med ökat antal anställda. Tillgången till välutvecklade ADB-rutiner betyder åtskilligt.

För mervärdeskatt visar studien en betydande variation mellan företag i olika branscher och mellan små och stora företag. En beräkning visar att kostnaderna satta i relation till företagens omsättning varierar avsevärt mellan företagen. Det anses svårt att finna ett lämpligt relationstal. I SAF-studien dras därför inte några slutsatser om totalkostnaderna.

Kostnaden för upprättande av den allmänna självdeklarationen har mycket stor spridning. Det är därför svårt att jämföra företagen. En kostnad på 20 000 à 30 000 kr. förmodas vara ett typiskt värde för de till SAF anslutna företagen. Storföretagens kostnader för deklarationen är inte proportionellt större. Det nämns i sammanhanget att några av företagen särskilt specificerat kostnaderna för den kontroll av representationskostnader som föranleds av skattebestämmelserna. Dessa anges som mycket tidskrävande.

Kostnaden för tulldeklarationer varierar kraftigt beroende på hur utlandsorienterat företaget är. Några av företagen har beräknat kostnaden för varje uppdrag eller transaktion. Kostnaden ligger då inom intervallet 20-50 kr. per uppdrag. SAF-studien avstår från att beräkna företagens sammanlagda kostnader.

SAF:s undersökning avser enbart löpande kostnader. Den upptar således inte olika initialkostnader eller kostnader för systemförändringar till följd av ändrade skatteregler m.m.

Med den inom SAF utförda studien som främsta underlag har kostnaderna hos företagen för bestyren med källskatt resp. arbetsgivaravgift av undersökningen uppskattats på följande sätt.

Antalet företag uppgick vid halvårsskiftet 1981 till ca 465 000 och antalet anställda till omkring 4 000 000. Kostnaden per anställd har i en efter företagens storlek fallande skala från 150 till 80 kr. för källskatt och från 30 till 10 kr. för arbetsgivaravgift multiplicerats med antalet anställda i resp. storleksgrupp av företagen.

Beräkningarna har utförts med användning av företagsstatistiska uppgifter från SCB. Som företag räknas i SCB:s statistik de företag som redovisat anställda på arbetsgivaruppgift till RFV och/eller har mervärdeskattepliktig omsättning. Det innebär bl.a. att myndigheter m.fl. inom den offentliga sektorn ingår. Antalet anställda är lika med antalet sysselsatta 1981 enligt SCB:s arbetskraftsundersökningar. Fördelningen av antalet anställda på storleksklasser av företagen har gjorts med ledning av motsvarande fördelning av helårsverken.

Resultatet av bedömningarna är att arbetsgivarnas kostnader för bestyret med källskatt uppgår till 450 milj. kr. och med arbetsgivaruppgift till 70 milj. kr.

För företagens befattning med mervärdeskatt, självdeklaration och tulltransaktioner är tillgängligt underlag än osäkrare. För att ändå få en heltäckande beräkning har undersökningen gjort några grova uppskattningar. Dessa har utpräglad karaktär av räkneexempel.

Som utgångspunkt för uppskattning av företagens administrationskostnader i samband med redovisning av mervärdeskatt har använts den av SAF gjorda studien. Vid beräkningarna har extremvärden inte beaktats. Resultaten indikerar en kostnad på ca 50 kr. per anställd. De i SAF-studien ingående företagen har i regel mer än 100 anställda. En justering bör därför göras för företag utan anställda eller med få anställda. Uppskattningsvis kan genomsnittssiffran sättas till 120 kr. per anställd m.m. Kostnaderna för företagarnas momsredovisning blir då av storleksordningen 500 milj.kr.

Vid beräkningen av företagens kostnader för tulladministrationen har använts uppgifter i SAF-studien om kostnader per uppdrag eller transaktion. Ett par av företagen har skattat denna kostnad till 25-125 kr. per uppdrag. Enligt generaltullstyrelsen uppgick antalet uppdrag till ca 4 milj. under 1982. Sättes kostnaden per uppdrag till 75 kr. blir följaktligen företagens kostnader i samband med tulltransaktionerna ca 300 milj.kr.

Beräkningarna av företagens kostnader för upprättande av självdeklarationer har utförts med användning av uppgifter i SAF:s studie och uppgifter från centrala företagsregistret vid SCB. I antalet företag ingår inte offentliga myndigheter. Enligt SAF:s studie kan kanske en kostnad på 20 000 à 30 000 kr. per företag för bestyret med självdeklarationer ses som typvärde. De minsta företagen i SAF-studien har 30-40 anställda. För de ca 13 000 företagen med 20 anställda eller mer har kostnaden satts till 25 000 kr. per företag. I fråga om övriga företag har helt skönsmässiga bedömningar måst tillgripas. För de ca 90 000 företagen med 2 t.o.m. 19 anställda har en fallande skala tillämpats. För företag med 10-19 anställda har kostnaden satts till 15 000 kr. per företag. Motsvarande belopp i storleksklasserna 5-9 och 2-4 har uppskattats till 10 000 kr. respektive 5 000 kr. Övriga ca 360 000 utgör en

mycket heterogen skara. I gruppen ingår bl.a. löntagare som på rörelsebilaga redovisat t.ex. ett mindre jord- och/eller skogsbruk. Förutsättningar för några som helst beräkningar saknas. I kalkylen redovisade 300 milj.kr. utgör en gissning.

De sammanlagda kostnaderna hos företagen för arbetet med självdeklarationer kan sammanfattas enligt följande sammanställning.

Företag med 20 anställda eller mer	325 milj.kr.
" " 2-19 "	720 " "
Övriga företag	300 " "
Summa efter avrundning	1 300 milj.kr.

I sammanhanget kan erinras om att uppbördssystemet för skatter och socialförsäkringsavgifter ger företag och arbetsgivare skattekrediter. Ränteförmånerna härav uppgår till mycket betydande belopp.

Löntagares m.fl. medverkan

En beräkning av resursåtgången för upprättandet av löntagardeklarationerna för inkomståret 1980 har utförts med hjälp av uppgifter i RRV:s taxeringsstatistik för nämnda år.

Den totala populationen i RRV:s statistik uppgår till ca 6 400 000 med fördelningen på olika kategorier enligt följande sammanställning.

Kategori	1 000-tal
Löntagare	3 550
Pensionärer	1 710
Ungdomar	500
Summa	5 760
Företagare	250
Övriga	390
Summa	6 400

Antalet individer i populationen som redovisar inkomst av tjänst utgör ca 6 100 000.

Vid beräkningen har använts begreppen normalvärde och tillkommande värde enligt följande definitioner.

Normalvärde. Resursåtgången för upprättande av deklaration för fysisk person utan andra bruttoinkomster än av tjänst samt utan andra avdrag än för arbetsresor med allmänt kommunikationsmedel och för försäkringspremier antas utgöra 1,00.

Tillkommande värde. För moment vid upprättande av deklaration som tillkommer utöver resursåtgången vid normalvärde beräknas ett tillkommande värde enligt följande sammanställning.

Tillkommande moment	Tillkommande värde	Antal individer 1 000-tal
Avdrag under inkomst av tjänst för		
arbetsresor med bil	0,25	1 550
övriga kostnader	0,25	1 640
Inkomst av kapital		
inkomst	0,40	2 330
underskott	0,60	1 400
varken inkomst eller underskott	0,25	1 300
Innehav av fastighet		
inkomst	0,30	980
underskott	0,50	1 220
Allmänna avdrag		
(inget värde p.g.a. låg frekvens)	-	-

Det sammanlagda värdet av resursåtgången för upprättande av löntagardeklarationer har uträknats för dels antalet löntagare, pensionärer och ungdomar, dels antalet fysiska personer med bruttoinkomst av tjänst. Summan av normalvärde och tillkommande värden är i storleksordningen 10 milj. Om normalvärdet antas motsvara en resursåtgång i tid om en

timme, blir den totala resursåtgången omkring 10 milj. timmar.

I räkneexemplet har timkostnaden satts till 50 kr., vilket ungefärligen kan anses motsvara den genomsnittliga timlönen. Löntagarnas m.fl. kostnader för upprättande av självdeklaration blir då ca 500 milj.kr.

14 SAMMANSTÄLLNING AV DET ALLMÄNNAS OCH SKATTSKYLDIGAS ADMINISTRATIONSKOSTNADER FÖR SKATTER

En redogörelse för administrationskostnaderna för skattehanteringen vid de olika myndigheterna har lämnats i kap. 2-11. Omfattningen av arbetsgivares och övriga skattskyldigas medverkan har uppskattats i kap. 13. En sammanställning av de beräknade totala kostnaderna presenteras i tabell 22.

Tabell 22 Administrationskostnader vid beskattning

Skatter och avgifter	Statlig administration milj.kr.	Skattskyldigas medverkan milj.kr.
Skatt på inkomst m.m.		
Löntagare m.fl.	2 106	500
Företagare		1 300
Mervärdeskatt	323	500
Tullar	117	300
Arbetsgivaravgifter	157	70
Källskatt	- [1]	450
Övrigt	177	200 [2]
Summa	2 880	3 420

1) Kostnader för uppbörd av källskatt ingår under skatt på inkomst m.m.

2) Vid bedömningen av storleksordningen har relationerna i övrigt mellan statens och skattskyldigas kostnader beaktats.

Totalkostnaderna har i denna undersökning bedömts vara av storleksordningen 6 miljarder kr. Detta belopp motsvarar närmare 1 % av bruttonationalprodukten och inemot 2 % av det samlade skatteuttaget i landet. Det måste ånyo understrykas att beräkningarna av de skattskyldigas kostnader grundas på i flera fall mycket osäkra antaganden. För när-

varande saknas inom detta område en utvecklad undersökningsmetodik i kombination med representativa urvalsundersökningar. De skattade kostnaderna måste därför bedömas med stor försiktighet.

Expertgruppen för studier i offentlig ekonomi (ESO) är en kommitté (B 1981: 03) under finansdepartementet. Dess uppgift är att bredda och fördjupa underlaget för framtida budgetpolitiska och samhällsekonomiska avgöranden.

I Ds-serien har utgetts följande rapporter

- Perspektiv på besparingspolitiken (Ds B 1982: 3)
- Inkomstfördelningseffekter av livsmedelssubventioner (Ds B 1982: 7)
- Perspektiv på budgetunderskottet, del 1. Budgetunderskottens teori och politik. Statens budgetfinansiering och penningpolitiken (Ds B 1982: 9)
- Offentliga tjänster på fritids-, idrotts- och kulturområdena (Ds B 1982: 10)
- Ökad produktivitet i offentlig sektor – en studie av de allmänna domstolarna (Ds B 1982: 11)
- Staten och kommunernas expansion – några olika styrmedel (Ds Fi 1983: 3)
- Enhetligt barnstöd? (Ds Fi 1983: 6)
- Perspektiv på budgetunderskottet, del 2. Fördelningseffekter av budgetunderskott. Hushållsekonomi och budgetunderskott (Ds Fi 1983: 7)
- Minskad produktivitet i offentlig sektor – en studie av patent- och registreringsverket (Ds Fi 1983: 18)
- Driver subventioner upp kostnader? – prisbildningseffekter av statligt stöd (Ds Fi 1983: 19)
- Administrationskostnader för några transfereringar (Ds Fi 1983: 22)
- Generellt statsbidrag till kommuner – modellskisser (Ds Fi 1983: 26)
- Produktivitet i privat och offentlig tandvård (Ds Fi 1983: 27)
- Perspektiv på budgetunderskottet, del 3. Budgetunderskott, portföljval och tillgångsmarknader. Modellsimuleringar av offentliga besparingar m. m. (Ds Fi 1983: 29)
- Fördelningseffekter av Kommunal barnomsorg (Ds Fi 1980: 30)

I andra serier utgivna rapporter m. m.

- Besparingar genom avreglering (RRV Dnr 1982: 999).
- Vem skall betala jordbrukets rationalisering? Statskontorets småskrifter 9
- Inför omprövningen. Alternativ till dagens socialförsäkringar. Liber Förlag

Liber
Allmänna Förlaget

ISBN 91-38-08027-3