

Dokument nr. 3:11

(2000–2001)

**Riksrevisjonens undersøkelse av
saksbehandlingstider for klagesaker
vedrørende merverdiavgift og
investeringsavgift**

Til Stortinget

Riksrevisjonen legger med dette fram Dokument nr. 3:11 (2000–2001) Riksrevisjonens undersøkelse av saksbehandlingstider for klagesaker vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift.

Riksrevisjonen, 5. juli 2001.

For Riksrevisorkollegiet

Bjarne Mørk-Eidem
riksrevisor

Innhold

	Side
1 Innledning	1
2 Oppsummering av undersøkelsen	1
3 Finansdepartementets kommentarer	2
4 Riksrevisjonens bemerkninger	3
5 Finansdepartementets svar	3
6 Riksrevisjonens uttalelse	4
Vedlegg: Rapport	5

Finansdepartementet

Riksrevisjonens undersøkelse av saksbehandlingstider for klagesaker vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift

1 INNLEDNING

Klagesaker vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift har i mange år hatt lang saksbehandlingstid. Finansdepartementet og Skattedirektoratet har i flere år i tildelingsbrev og prioriteringsmeldinger uttalt at reduksjon av saksbehandlingstiden er en høyt prioritert oppgave. I St.prp. nr. 1 (1998–99) og (1999–2000) uttaler Finansdepartementet at det skal arbeides for å redusere behandlingstiden for denne typen klagesaker.

Undersøkelsen omhandler saksbehandlingstider for klager på vedtak fattet av fylkesskattekontorene vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift avgjort i 1998 og 1999. De fleste klagenes bakgrunn i avholdte bokettersyn. Formålet har vært å kartlegge saksbehandlingstider og å finne årsaker til hvorfor skatteetaten ikke har nådd de oppstilte resultatmålene på dette området. I denne sammenheng har Riksrevisjonen undersøkt samlet saksbehandlingstid for avsluttede klagesaker og for faser av saksbehandlingen ved fylkesskattekontorene, i Skattedirektoratet og i klagenemnda for merverdiavgift (klagenemnda). Videre har det vært undersøkt om det er variasjon i saksbehandlingstiden mellom fylkesskattekontorene, og om det er forskjeller med hensyn til prioritering av klagesaksbehandlingen. I tillegg har det blitt vurdert i hvilken grad kravet til service synes å være ivaretatt overfor de avgiftspliktige.

Alle klagesaker blir først behandlet på det fylkesskattekontoret som har fattet vedtaket det klages over. Dersom fylkesskattekontoret ikke omgjør sitt vedtak, blir det utarbeidet en redegjørelse for klagesaken som oversendes Skattedirektoratet. Skattedirektoratet forbereder klagesaken og utarbeider en innstilling med forslag til vedtak som oversendes klagenemnda. I enkelte tilfeller omgjør Skattedirektoratet fylkesskattekontorets vedtak uten at saken blir oversendt klagenemnda. Det er stilt resultatkrav fra Finansdepartementet til Skattedirektoratet om at samlet gjennomsnittlig saksbehandlingstid i slike klagesaker ikke skal overstige 12–15 måneder. Skattedirektoratet har fastsatt nærmere resultatkrav for de enkelte faser i klagesaksbehandlingen.

Riksrevisjonens rapport ble oversendt Finansdepartementet ved brev av 8. mars 2001. Rapportens revisjonskriterier og faktadel har tidligere vært fore-

lagt Skattedirektoratet til uttalelse. Finansdepartementet har i brev av 9. april 2001 kommentert rapporten. Departementets kommentarer til undersøkelsen er behandlet i punkt 3. Rapporten følger som trykt vedlegg.

2 OPPSUMMERING AV UNDERSØKELSEN

Undersøkelsen omfatter til sammen 837 klagesaker avgjort i 1998 og 1999, hvorav 448 av klagesakene er avgjort av klagenemnda eller omgjort av Skattedirektoratet. De resterende 389 klagesakene er helt eller delvis omgjort av fylkesskattekontorene uten å ha blitt oversendt Skattedirektoratet/klagenemnda. Opplysninger om klagesakene ble innhentet fra samtlige fylkesskattekontorer, fra Skattedirektoratet og fra klagenemnda. Det ble gjennomført intervjuer med representanter fra fem utvalgte fylkesskattekontorer (Akershus, Buskerud, Rogaland, Vest-Agder og Østfold), representanter fra Skattedirektoratet og med klagenemndas leder. I tillegg er det gjennomført analyser av stortingsproposisjoner, tildelingsbrev, prioriteringsmeldinger, årsrapporter, instruksjer og regelverk.

Resultater fra undersøkelsen viser at gjennomsnittlig samlet saksbehandlingstid for klagesaker avgjort av klagenemnda eller omgjort av Skattedirektoratet i 1998 og 1999 var henholdsvis 21,6 måneder og 19,0 måneder. I 25 % av de undersøkte klagesakene avgjort i 1998 var den samlede saksbehandlingstiden lengre enn 26 måneder. Tilsvarende tall for klagesaker avgjort i 1999 var 21,4 måneder. Finansdepartementets krav til samlet saksbehandlingstid er en gjennomsnittlig saksbehandlingstid på 12–15 måneder. Selv om saksbehandlingstiden ble redusert fra 1998 til 1999, er det fortsatt et betydelig avvik mellom resultatkravet og oppnådd resultat i 1999. Den gjennomsnittlige beregnede saksbehandlingstiden i undersøkelsen i 1998 og 1999 er noe høyere enn det Skattedirektoratet har beregnet for de samme årene. Årsaken er at utvalgskriteriene som Riksrevisjonen benytter, er forskjellige fra dem Skattedirektoratet benytter ved utarbeidelsen av sin årlige statistikk, jf. vedlagte rapport kapittel 2.

I saker som er avgjort i klagenemnda eller om-

gjort av Skattedirektoratet, har undersøkelsen avdekket lang saksbehandlingstid i alle faser av klagesaksbehandlingen. Ifølge Skattedirektoratet er liggetid, som er tiden fra en klagesak kommer inn til saksbehandlingen blir påbegynt, den viktigste enkeltårsaken til lang saksbehandlingstid i disse sakene.

Den gjennomsnittlige saksbehandlingstiden i Skattedirektoratet utgjorde 10,3 måneder i 1998 og 7,5 måneder i 1999 for klagesaker avgjort i klagenemnda eller omgjort i Skattedirektoratet. Liggetiden i Skattedirektoratet utgjorde over halvparten av saksbehandlingstiden i direktoratet, gjennomsnittlig 6,4 måneder i 1998 og 4,3 måneder i 1999. Skattedirektoratet har uttalt at dersom restansene ble redusert, og klagesakene i større grad ble behandlet fortløpende, ville saksbehandlingstiden i direktoratet kunne ha blitt redusert betydelig.

I klagenemnda var den gjennomsnittlige saksbehandlingstiden 4,0 måneder i 1998 og 4,5 måneder i 1999. En viktig årsak til at saksbehandlingstiden blir lang i klagenemnda er at kapasiteten til å behandle klager er begrenset. Saksbehandlingstiden forlenges ytterligere dersom en eller flere av klagenemndas medlemmer er uenige (dissenterer) i innstillingen fra Skattedirektoratet. Ved dissens går saken til andre gangs skriftlig votering. Dersom det fortsatt er dissens ved andre gangs votering, blir saken avgjort med det resultat som flertallet av medlemmene har votert for. Ca. 30 % av alle klagenemnda avgjorde i 1998 og 1999, endte med dissens. I disse sakene var saksbehandlingstiden gjennomsnittlig i overkant av seks måneder både i 1998 og 1999.

Undersøkelsen viser at fylkesskattekontorene samlet ikke oppnådde resultatkravet for sin del av saksbehandlingen for de ovennevnte sakene i 1998 og 1999. Beregninger viser at bare 45 % av klagesakene ble behandlet innen tre måneder dersom man ser begge årene under ett. Resultatkravet i denne perioden var at 90 % av sakene skulle behandles innen tre måneder. Samtidig viser undersøkelsen betydelige variasjoner i saksbehandlingstid mellom fylkesskattekontorene.

I klagesaker som er omgjort ved fylkesskattekontorene i 1998 og 1999 uten å ha blitt oversendt Skattedirektoratet/klagenemnda, nådde de fleste fylkesskattekontorene resultatkravet.

Det er undersøkt om det ble sendt ut foreløpige svar til klagerne. Skattedirektoratet opplyser at de alltid gir foreløpige svar til klagerne, og fra høsten 2000 begynte direktoratet også å informere klagerne om når en avgjørelse i saken kan forventes. De intervjuede fylkesskattekontorene sender normalt ikke foreløpige svar til klagerne, selv om forvaltningsloven bl.a. krever at det skal informeres om hvor lang saksbehandlingstid som må påregnes.

3 FINANSDEPARTEMENTETS KOMMENTARER

Finansdepartementet har i brev av 9. april 2001 gitt kommentarer til rapporten. Departementet opplyser at det ikke har noen vesentlige merknader til faktaframstillingen i rapporten. Det bemerkes imidlertid at rapporten gjennomgående opererer med noe lengre saksbehandlingstider i 1998 og 1999 enn det Skattedirektoratet har beregnet for de samme årene. Dette skyldes at Riksrevisjonen beregner saksbehandlingstidene ut fra utvalget i undersøkelsen, mens Skattedirektoratet bruker alle avsluttede saker de aktuelle årene som beregningsgrunnlag. Disse avvike- ne har ifølge departementet ikke stor betydning for vurderingene, men det bes om at det kommer tydelig fram at saksbehandlingstidene som oppgis i rapporten, kun gjelder for utvalget i undersøkelsen.

Finansdepartementet er enig i at resultatene for behandling av klagesaker vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift ikke er tilfredsstillende, og at det er uheldig at det er stor variasjon i saksbehandlingstid mellom de enkelte fylkesskattekontorene. Departementet er opptatt av at det skjer ytterligere forbedringer på dette området i løpet av kort tid, og det opplyses at det allerede er iverksatt enkelte tiltak og at flere vil bli gjennomført i løpet av 2001. Finansdepartementet forventer at det i løpet av andre halvår 2001 vil kunne oppnås klare forbedringer på området, og at den gjennomsnittlige samlede saksbehandlingstiden vil være under 12 måneder i løpet av 2002. Det er derfor aktuelt å innskjerpe resultatkravene allerede i tildelingsbrevet til Skattedirektoratet for 2002.

Finansdepartementet nevner en rekke tiltak i sitt brev av 9. april 2001 for å få redusert saksbehandlingstiden for klagesakene. Ved behandlingen av Ot.prp. nr. 78 (1999–2000), jf. Innst. O. nr. 9 (2000–2001) vedtok Stortinget endringer i merverdiavgiftsloven for å korte ned saksbehandlingstiden i klagenemnda. Det ble bl.a. vedtatt å heve beløpsgrensen for saker som kan behandles i klagenemnda, og åpnet for en annen organisering av arbeidet. Departementet arbeider også med endringer i en forskrift til merverdiavgiftsloven. Dette gjelder bl.a. bruk av klagenemndas varamedlemmer for å avlaste de faste medlemmene slik at kapasiteten til klagenemnda kan bli økt. Videre blir det foreslått at regelverket blir utformet slik at klagesakene i større grad kan behandles muntlig i klagenemnda. I dag avgjøres i praksis ingen saker ved muntlig behandling, selv om regelverket åpner for det.

Skattedirektoratet har ifølge Finansdepartementet satt større fokus på betydningen av å påbegynne sakene tidligere, og det er gjennomført organisasjonsmessige grep for å tilføre klagenemndsbehandlingen mer ressurser. Direktoratet vil i løpet av første halvår 2001 utarbeide rutiner for tilbakemeldinger til fylkesskattekontorene slik at klagesakene skal kunne få en raskere behandling i Skattedirektoratet.

Finansdepartementet finner det uheldig at fylkesskattekontorene ikke følger forvaltningslovens krav om at det skal gis foreløpig svar til klagerne, og vil påse at Skattedirektoratet innskjerper at fylkesskattekontorene følger forvaltningslovens bestemmelser.

4 RIKSREVISJONENS BEMERKNINGER

Klagesaker vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift har i mange år hatt lang saksbehandlingstid. For klagerne kan lang saksbehandlingstid medføre en periode med betydelig usikkerhet knyttet til utfallet av klagen. Lang saksbehandlingstid kan ha negativ innvirkning både på næringsvirksomhet, arbeidsplasser og privatøkonomiske disposisjoner, og kan føre til at enkelte avgiftspliktige vegrer seg for å klage. Formålet med klageordningen blir dermed ikke innfridd. Klagesakene kan omfatte vesentlige beløp. For eksempel var gjennomsnittlig klagebeløp i klagesakene som ble avgjort av klagenemnda eller omgjort av Skattedirektoratet, i 1998 613 135 kroner og i 1999 260 678 kroner. Høyeste klagebeløp blant de undersøkte klagesakene var i overkant av 45 millioner kroner mens laveste beløp var i underkant av 2 000 kroner.

Riksrevisjonen vurderer det som uheldig at saksbehandlingstiden for klager på merverdiavgift og investeringsavgift har vært tilnærmet to år eller mer i 25 % av de undersøkte klagesakene. Undersøkelsen har vist at gjennomsnittlig samlet saksbehandlingstid var 21,6 måneder i 1998 og 19,0 måneder i 1999. I klagenemnda var saksbehandlingstiden ca. fire måneder i samme periode. I Skattedirektoratet var den gjennomsnittlige saksbehandlingstiden 10,3 måneder i 1998 og 7,5 måneder i 1999. Riksrevisjonen registrerer at Finansdepartementet er enig i at saksbehandlingstiden for behandlingen av klagesaker vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift ikke er tilfredsstillende.

En årsak til at saksbehandlingstiden i klagenemnda blir unødvendig lang, er klagenemndas organisering og voteringsordning. Riksrevisjonen har merket seg at Finansdepartementet vil foreslå tiltak som kan bidra til å redusere saksbehandlingstiden i klagenemnda.

En annen årsak til lang saksbehandlingstid er at sakene blir liggende i Skattedirektoratet i lang tid før behandlingen starter. Liggetiden utgjorde over halvparten av saksbehandlingstiden i direktoratet. Riksrevisjonen har merket seg Skattedirektoratets uttalelse om at saksbehandlingstiden kunne ha blitt redusert betydelig dersom klagesakene ble behandlet fortløpende. Riksrevisjonen kan ikke se at det foreligger konkrete forslag for å redusere liggetiden i Skattedirektoratet. Riksrevisjonen stiller derfor spørsmål ved hvilke konkrete tiltak Skattedirektoratet vil sette i verk for å få ned liggetiden.

Resultater fra undersøkelsen viser betydelig vari-

asjon i klagesaksbehandlingstid mellom de enkelte fylkesskattekontorene, slik at det er grunn til å anta at det foreligger et forbedringspotensiale ved kontorer med lengst saksbehandlingstid.

Riksrevisjonens undersøkelse viser også at ingen av de undersøkte fylkesskattekontorene følger forvaltningslovens krav om å gi et foreløpig svar til klagerne. Riksrevisjonen registrerer at Finansdepartementet vil påse at Skattedirektoratet innskjerper overfor fylkesskattekontorene at disse skal følge forvaltningslovens bestemmelser.

Ifølge Skattedirektoratets årsrapport for 2000 var den gjennomsnittlige klagesaksbehandlingstiden 15 måneder i 2000. Riksrevisjonen vil stille spørsmål ved om et resultatkrav på en samlet gjennomsnittlig klagesaksbehandlingstid på 12–15 måneder representerer et høyt nok ambisjonsnivå i forhold til den belastning og usikkerhet lang saksbehandlingstid medfører for de avgiftspliktige. Riksrevisjonen har i den forbindelse merket seg at Finansdepartementet i tildelingsbrevet til Skattedirektoratet for 2002 vil vurdere å skjerpe resultatkravet for saksbehandling av denne typen klagesaker.

5 FINANSDEPARTEMENTETS SVAR

Saken har vært forelagt Finansdepartementet som i brev av 12. juni 2001 har svart:

«Vi viser til Riksrevisjonen dokument vedtatt av Kollegiet 28. mai 2001. I følgebrevet av samme dato ber Riksrevisjonen om Finansdepartementets uttalelse til dokument til Stortinget om saken.

I dokumentets punkt 3 omtales Finansdepartementets kommentarer til undersøkelsen. Slik Finansdepartementet vurderer teksten i tredje avsnittet under dette punktet, er innholdet i vårt brev av 9. april 2001 mangelfullt gjengitt. Vi vil her vise til at departementet har hatt på høring forslag om endringer i en forskrift til merverdiavgiftsloven. Dette gjelder blant annet bruk av klagenemndas varamedlemmer for å avlaste de faste medlemmene slik at kapasiteten til klagenemnda kan bli økt. Videre er det foreslått at regelverket blir utformet slik at klagesakene i større grad kan behandles muntlig i klagenemnda. På bakgrunn av høringsnotatet og innspillene fra høringsinstansene arbeider departementet med forslag til kongelig resolusjon om endringer i forskriften.

I dokumentets punkt 4 stiller Riksrevisjonen spørsmål til hvilke konkrete tiltak Skattedirektoratet vil sette i verk for å redusere liggetiden i direktoratet. Finansdepartementet forventer at bedre rutiner for forberedelse og dokumentasjon av sakene fra fylkesskattekontorene vil redusere behandlingstid og dermed også bidra til å redusere liggetiden i Skattedirektoratet.

For å unngå stor variasjon i saksbehandlingstid ved fylkesskattekontorene, vil Skattedirektoratet ha

en spesiell oppfølging av fylkesskattekontorene som har lengst saksbehandlingstid på dette området.

Finansdepartementet vil følge utviklingen i saksbehandlingstiden for klagesaker vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift nøye, og vil løpende vurdere om tiltakene som er iverksatt har ønsket effekt.»

6 RIKSREVISJONENS UTTALELSE

Riksrevisjonens undersøkelse viser at klager på merverdiavgift og investeringsavgift tar lang tid å behandle, og at viktige årsaker til lang saksbehandlingstid er at klagesakene har lang liggetid i Skattdirektoratet, og at kapasiteten til å behandle klagesaker i klagenemnda er begrenset. Det er også store variasjoner i saksbehandlingstiden mellom fylkesskattekontorene. Etter Riksrevisjonens vurdering er klagesaksbehandlingstiden fortsatt lang til tross for at redusert saksbehandlingstid i flere år har vært et prioritert satsingsområde i skatteetaten. Dette er ikke tilfredsstillende.

Riksrevisjonen vil peke på at skattemyndighetene pålegger de avgiftspliktige bl.a. å innkreve merverdiavgift på vegne av staten. Det bør på bakgrunn av dette forventes at skattemyndighetene raskt behandler klagesaker på dette området slik at de avgiftspliktige får sakene behandlet innen rimelig tid.

Riksrevisjonen har merket seg at Finansdepartementet i sine kommentarer til undersøkelsen viser til at det har hatt på høring forslag om endringer i en forskrift til merverdiavgiftsloven, jf. Finansdepartementets brev av 12. juni 2001. Foreslåtte endringer i forskriften omfatter bl.a. bruk av klagenemndas varamedlemmer for å avlaste de faste medlemmene og muntlig saksbehandling slik at kapasiteten til klagenemnda kan bli økt.

For øvrig har Riksrevisjonen merket seg at departementet forventer at bedre rutiner for forberedelse og dokumentasjon av sakene fra fylkesskattekontorene vil redusere behandlingstiden.

Saken sendes Stortinget.

Vedtatt i Riksrevisjonens møte 19. juni 2001

Bjarne Mørk-Eidem

Eivind Eckbo

Tore Haugen

Helga Haugen

Brit Hoel

Therese Johnsen

Vedlegg

Rapport

Saksbehandlingstider for klagesaker vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift

Innhold

		Side
Sammendrag	7
1	Innledning	8
1.1	Bakgrunn	8
1.2	Formål og problemstillinger	9
2	Gjennomføring og metoder	10
2.1	Innledning	10
2.2	Datagrunnlaget	10
2.3	Analysemetoder	11
2.4	Datakvalitet	11
3	Revisjonskriterier	13
3.1	Lovgrunnlaget for behandling av klagesaker	13
3.2	Sentrale mål for klagesaksbehandlingen	13
4	Faktadel	15
4.1	Saksutfall og total saksbehandlingstid	17
4.1.1	Antall klager, saksutfall, dokumentmengde og klagebeløp	17
4.1.2	Samlet saksbehandlingstid for klagesaker	18
4.2	Behandlingen av klagesaker ved fylkesskattekontorene	18
4.2.1	Organisering og rutiner	18
4.2.2	Saksbehandlingstider ved fylkesskattekontorene	19
4.2.3	Årsaker til lang saksbehandlingstid ved fylkesskattekontorene	21
4.3	Behandling av klagesaker i Skattedirektoratet og klagenemnda	22
4.3.1	Organisering og rutiner i Skattedirektoratet og klagenemnda	22
4.3.2	Saksbehandlingstider i Skattedirektoratet	23
4.3.3	Årsaker til lang saksbehandlingstid i Skattedirektoratet	25
4.3.4	Prioritering av klagesaker i Skattedirektoratet	25
4.3.5	Saksbehandlingstider i klagenemnda	25
4.3.6	Årsaker til lang saksbehandlingstid i klagenemnda	26
4.4	Service overfor klagerne	26
5	Vurderinger	28
5.1	Graden av resultatoppnåelse	28
5.2	Nærmere om årsaker til lang saksbehandlingstid	28
5.3	Rettsikkerhet og service overfor klagerne	29
Vedlegg 1: Variasjoner i saksbehandlingstider mellom fylkesskattekontorene	30

Sammendrag

Riksrevisjonens undersøkelse omhandler saksbehandlingstiden for klager på fylkesskattekontorenes vedtak om merverdiavgift og investeringsavgift avgjort i 1998 og 1999. Fylkesskattekontorenes vedtak kan påklages til klagenemnda for merverdiavgift (klagenemnda). Klagenemnda oppnevnes for en fireårsperiode av Finansdepartementet. Avgiftspliktige som klager, må først sende klagen til det fylkesskattekontoret som har fattet vedtaket det klages over. Dersom ikke fylkesskattekontoret omgjør sitt vedtak, blir det utarbeidet en redegjørelse for saken som sendes Skattedirektoratet. Skattedirektoratet forbedrer saken og utarbeider en innstilling med forslag til vedtak som sendes klagenemndas medlemmer. Dersom Skattedirektoratet er uenig i fylkesskattekontorets vedtak, kan direktoratet omgjøre vedtaket uten å la saken gå videre til klagenemnda.

Klagesaker vedrørende merverdiavgift og investeringsavgift har i mange år hatt lang saksbehandlingstid. Formålet med undersøkelsen har vært å dokumentere saksbehandlingstiden, og å avdekke mulige årsaker til hvorfor skatteetaten ikke har oppnådd de resultatmålene som er satt for klagesaksbehandlingen. Finansdepartementet og Skattedirektoratet har flere ganger i sine årlige tildelingsbrev og prioriteringsmeldinger uttalt at det er en høyt prioritert oppgave å redusere saksbehandlingstiden. Finansdepartementet har uttalt at den samlede saksbehandlingstiden bør kunne reduseres vesentlig, anslagsvis til et gjennomsnitt på 12–15 måneder.

Undersøkelsen omfatter til sammen 837 klagesaker, hvorav 448 saker ble avgjort av klagenemnda, eller eventuelt omgjort av Skattedirektoratet. De øvrige klagenemnda ble helt eller delvis omgjort av fylkesskattekontorene. Opplysninger om klagesakene er hentet inn fra Skattedirektoratet og fylkesskattekontorene. Det er også blitt foretatt en gjennomgang av styringsdokumenter fra Finansdepartementet og Skattedirektoratet. Representanter fra fem fylkesskattekontorer og Skattedirektoratet samt klagenemndas leder er intervjuet.

Undersøkelsen viser at samlet saksbehandlingstid for klagesaker avgjort av klagenemnda, eventuelt omgjort av Skattedirektoratet, var 21,6 måneder i 1998 og 19,0 måneder i 1999. I 25 % av de undersøkte klagesakene avgjort i 1998 var den samlede

saksbehandlingstiden lengre enn 26,0 måneder. Tilsvarende tall for klagesaker avgjort i 1999 var 21,4 måneder.

I klagesaker avgjort av Skattedirektoratet eller i klagenemnda oppnådde ikke fylkesskattekontorene resultatkravet for sin del av saksbehandlingen. Undersøkelsen viser at 63 % av sakene ble behandlet innenfor resultatkravet i 1997, og at 45 % av sakene ble behandlet innenfor resultatkravet i 1998 og 1999. Undersøkelsen viser også at det er betydelige variasjoner i saksbehandlingstid mellom fylkesskattekontorene. Ut fra hensynet til likebehandling vurderes det som uheldig.

I klagesaker som ble omgjort ved fylkesskattekontorene i 1998 og 1999, oppnådde de fleste fylkesskattekontorene resultatkravet.

Saker som ble behandlet av Skattedirektoratet, hadde en gjennomsnittlig behandlingstid i direktoratet på 10,3 måneder i 1998 og 7,5 måneder i 1999. Undersøkelsen viser at en betydelig del av saksbehandlingstiden i Skattedirektoratet er liggetid.

I klagenemnda var den gjennomsnittlige saksbehandlingstiden 4,0 måneder i 1998 og 4,5 måneder i 1999. Årsaken til at klagenemnda bruker lang tid, er at kapasiteten i klagenemnda er begrenset. Liggetid utgjør det meste av tiden en sak er til behandling i klagenemnda.

De intervjuede fylkesskattekontorene sender normalt ikke foreløpige svar til klagerne, selv om forvaltningsloven sier at det bl.a. skal informeres om hvor lang saksbehandlingstid som må påregnes. For klagerne kan lang saksbehandlingstid medføre en periode med betydelig usikkerhet knyttet til utfallet av klagen. På bakgrunn av dette stilles det spørsmål ved om Finansdepartementets resultatkrav om en samlet gjennomsnittlig saksbehandlingstid på 12–15 måneder representerer et høyt nok ambisjonsnivå i forhold til den belastningen og usikkerheten lang saksbehandlingstid kan medføre for de avgiftspliktige.

Selv om Skattedirektoratet i mange år har arbeidet med å redusere saksbehandlingstiden og restansene for å bedre resultatoppnåelsen, har skatteetaten ikke klart resultatkravet. Det er derfor nødvendig å iverksette tilstrekkelige tiltak med sikte på å redusere den samlede saksbehandlingstiden.

1 Innledning

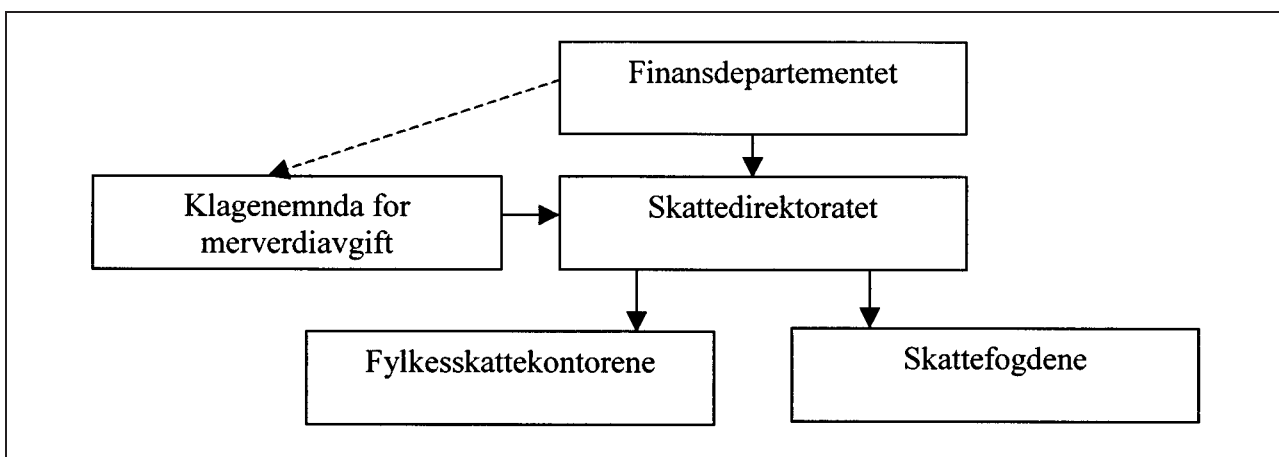
1.1 BAKGRUNN

Merverdiavgift og investeringsavgift representerer betydelige årlige inntekter til staten. For 2000 er det anslått at disse to avgiftene til sammen vil innbringe ca. 115 mrd. kroner. Fylkesskattekontorene forestår avgiftsforvaltningen og avgiftskontrollen i fylkene, og fastsetter merverdiavgift og investeringsavgift. Begge avgiftene innfordres av skattefogdene i hvert enkelt fylke. Skattedirektoratet har den sentrale ledelsen av avgiftsforvaltningen og avgiftskontrollen, og skal bl.a. se til at regelverket for merverdiavgift og investeringsavgift praktiseres korrekt og ensartet i hele landet. Skattedirektoratet er også sekretariat for klagenemnda for merverdiavgift (heretter kalt klagenemnda), som er klageorgan for klager på vedtak fattet etter merverdiavgiftsloven kapittel XIII og § 73 om tilleggsavgift¹. Finansdepartementet har det overordnede ansvaret for hele avgiftsforvaltningen, se figur 1.

Bakgrunnen for undersøkelsen er at klagesaker som gjelder merverdiavgift og investeringsavgift, som hører inn under klagenemndas kompetanseområde, i mange år har hatt lang saksbehandlingstid. Skattedirektoratet har flere ganger i sine årlige prioriteringsmeldinger uttalt at det er en høyt prioritert oppgave å redusere denne saksbehandlingstiden. Det er av stor betydning at de som betaler skatter og avgifter, har tillit til fastsettelsessystemet, og at klager behandles raskt, rettfærdig og så likt som mulig. Rask saksbehandling er av vesentlig betydning for at viktige rettsikkerhetsprinsipper skal bli ivarett.

Lang saksbehandlingstid medfører en usikkerhet som kan få negativ innvirkning både på næringsvirksomhet, arbeidsplasser og privatøkonomiske disposisjoner. Samlet klagebeløp for klagesakene som inngår i undersøkelsen, er i overkant av 250 mill. kroner. De klagenemnda eller Skattedirektoratet, jf. punkt 4.1.1, figur 3, representerer til sammen i overkant av 7 mill. kroner.

En arbeidsgruppe i Skattedirektoratet gjennomførte en saksflytanalyse av klagesaksbehandlingen på begynnelsen av 1990-tallet. Bakgrunnen var restansesituasjonen og en årlig økning i antall klagesaker til klagenemnda. Arbeidsgruppen utredet og vurderte hele gangen i en klagesak, fra den startet opp ved fylkesskattekontoret og til den ble avgjort i klagenemnda. Arbeidsgruppen la fram sin rapport 31. januar 1994. Resultatet av dette arbeidet er bl.a. at det ble utarbeidet en ny instruks for klagesaksbehandlingen og forslag til nye forskrifter. I Ot. prp. nr. 78 (1999–2000) foreslo Finansdepartementet lovendringer i lov om merverdiavgift for bl.a. å redusere saksbehandlingstiden i klagenemnda. Forslaget til lovendringer i merverdiavgiftsloven ble vedtatt 21. desember 2000. Endringene gjelder bl.a. økning av laveste klagebeløp for at klagen kan tas under behandling av klagenemnda fra 1 000 kroner til 15 000 kroner, og innføring av en bestemmelse som åpner for at klagenemnda kan bli organisert i to avdelinger, hver med fem medlemmer, dersom Finansdepartementet beslutter en slik ordning.



Figur 1 Oversikt over avgiftsforvaltningen

¹ Mange av bestemmelsene i merverdiavgiftsloven, deriblant disse, gis tilsvarende anvendelse for investeringsavgiften så langt de passer, jf. lov om investeringsavgift § 7.

1.2 FORMÅL OG PROBLEMSTILLINGER

Formålet med undersøkelsen er å dokumentere saksbehandlingstiden for klagesaker som gjelder merverdiavgift og investeringsavgift, og å finne årsaker til hvorfor skatteetaten ikke har nådd de oppstilte resultatmålene for klagesaksbehandlingen.

Følgende problemstillinger har blitt undersøkt:

- Hva er gjennomsnittlig saksbehandlingstid for klagesakene, totalt og ved fylkesskattekontorene, i Skattedirektoratet og i klagenemnda?
- I hvilken grad ligger klagesaksbehandlingstiden innenfor de fastsatte resultatkravene eller innenfor normale normer for klagesaksbehandling?
- Er det variasjon i klagesaksbehandlingstiden mellom fylkesskattekontorene?
- Er det forskjeller mellom fylkesskattekontorene med hensyn til å prioritere klagesaksbehandlingen?
- Kan det identifiseres mulige årsaker til lang saksbehandlingstid?
- I hvilken grad synes kravet til service å være ivaretatt overfor de avgiftspliktige?

2 Gjennomføring og metoder

2.1 INNLEDNING

Undersøkelsen omfatter klagesaker som er avgjort i klagenemnda eller omgjort i Skattedirektoratet og ved fylkesskattekontorene. Grunnlaget for undersøkelsen er registrerte opplysninger om klagesaker ved fylkesskattekontorene og i Skattedirektoratet. Saksbehandlere som arbeider med klagesaksbehandlingen på fem fylkesskattekontorer og i Skattedirektoratet, er intervjuet. I tillegg er klagenemndas leder blitt intervjuet. I dokumentanalysen er bl.a. stortingsdokumenter, tildelingsbrev fra Finansdepartementet, skatteetatens årsrapporter, lover, regelverk og instruksjer gjennomgått.

Foreløpige revisjonskriterier for denne undersøkelsen ble oversendt Skattedirektoratet med kopi til Finansdepartementet. Frist for eventuelle kommentarer var satt til 19. mai 2000. I et møte 5. juni 2000 mellom Riksrevisjonen og representanter for Skattedirektoratets seksjon for merverdiavgift ble de foreløpige revisjonskriteriene diskutert. Skattedirektoratet hadde ingen merknader til de foreløpige revisjonskriteriene.

2.2 DATAGRUNNLAGET

Våren 2000 ble Skattedirektoratet bedt om å framskaffe opplysninger om klagesaker som klagenemnda eller Skattedirektoratet avgjorde i 1998 og 1999. Hensikten med å velge ferdigbehandlede klagesaker er muligheten til å følge saksgangen fra påklaget vedtak og fram til det endelige vedtaket i klageinstansen. Klagesakene blir identifisert med navn og det klagenummeret som Skattedirektoratet tildeler hver enkelt klage. Undersøkelsen omfatter 448 saker som er blitt avgjort i Skattedirektoratet eller klagenemnda. For å kunne følge hele saksgangen i disse sakene var det nødvendig å innhente opplysninger fra samtlige 19 fylkesskattekontorer.

I tillegg ble fylkesskattekontorene bedt om å skaffe opplysninger om klagesaker som ble omgjort ved fylkesskattekontorene i 1998 og 1999. Dette er klager som er avsluttet ved at fylkesskattekontorene har omgjort sine tidligere vedtak, helt eller delvis, i samsvar med klagerens påstand. I alt utgjør dette 389 saker. Til sammen omfatter undersøkelsen dermed 837 klagesaker.

For å kunne beregne saksbehandlingstider er det innhentet opplysninger om bl.a. klagedato, oversendelsesdato og vedtaksdato for hver enkelt sak. Det er også innhentet opplysninger om dokumentmengde,

påklaget beløp, utfall av klagen og andre forhold som kan ha betydning for saksbehandlingen. Samtlige opplysninger om klagesakene fra Skattedirektoratet og fylkesskattekontorene er behandlet i SPSS² og danner grunnlaget for beregningene i rapporten. For fylkesskattekontorene er datamaterialet i hovedsak basert på registreringer i MVA2-systemet³ eller fylkesskattekontorenes egenutviklede rutiner for å registrere saksopplysninger. Opplysninger om klagesakene som er behandlet i Skattedirektoratet og klagenemnda, er i sin helhet basert på opplysninger fra arkivregisteret Dataease i Skattedirektoratet.

Som utvalgskriterium benyttes datoen for når klagesakene er avgjort. Dette medfører at klagedatoene for enkelte av sakene ligger flere år tilbake i tid. Dette gjelder også for deler av fylkesskattekontorenes klagesaksbehandling. Når Skattedirektoratet og fylkesskattekontorene utarbeider sin årlige statistikk over saksbehandlingstider, innbefatter dette alle klagesaker som er behandlet i det aktuelle kalenderåret. Klagesaker som ikke er avsluttet, blir oppgitt som restanser.

For å belyse saksbehandlingsrutinene og finne årsaker til lang saksbehandlingstid, ble det gjennomført intervjuer med ansatte ved fem fylkesskattekontorer og i Skattedirektoratet og med lederen av klagenemnda. Under intervjuene ble det benyttet intervjuguider. Det ble gjennomført intervjuer med ansatte på fylkesskattekontorene i Akershus, Buskerud, Rogaland, Vest-Agder og Østfold. Ved alle intervjuene var lederen for avgiftsavdelingen eller fungerende avdelingsleder til stede sammen med en eller to saksbehandlere. De fem fylkesskattekontorene ble bl.a. valgt ut med bakgrunn i tidligere rapporterte resultater på området og antall klagesaker som fylkesskattekontoret hadde behandlet i 1998 og 1999. For å få en oversikt over hvilke data det var mulig å innhente, ble det også avholdt et forberedende møte med ansatte på Oslo fylkesskattekontor. I Skattedirektoratet ble en seksjonsleder i seksjon for merverdiavgift (tidligere avgiftsavdelingen) intervjuet, samt en kontorsjef og to saksbehandlere i samme seksjon. Referatene fra samtlige intervjuer som er benyttet i undersøkelsen, er verifisert.

² SPSS for Windows, versjon 9.01.

³ MVA2-systemet er navnet på datasystemet som benyttes ved fylkesskattekontorene til administrasjon av merverdiavgiften og investeringsavgiften. Systemet er ventet å bli erstattet (oppgradert) i løpet av 2001 til et nytt system kalt MVA3.

Rapporten, med unntak av vurderingene og sammendraget, ble oversendt Skattedirektoratet, fylkesskattekontorene og klagenemndas leder i desember 2000 for eventuelle merknader til faktagrunnlaget som undersøkelsen bygger på. Skattedirektoratet hadde ingen vesentlige innvendinger til Riksrevisjonens framstilling med unntak av enkelte mindre merknader.⁴ Disse er det tatt hensyn til i rapporten. Tilsvarende var tilfellet med klagenemndas leder. De fylkesskattekontorene som har gitt tilbakemelding, hadde ingen kommentarer.

2.3 ANALYSEMETODER

Gjennomsnittsverdier og medianverdier er to statistiske mål som er benyttet i undersøkelsen for å beregne saksbehandlingstider. Gjennomsnittsverdien er summen av alle enhetenes verdi dividert på antall enheter som er med i utvalget. Medianverdien er den midterste verdien i fordelingen når enhetene er ordnet etter stigende verdi. Betydningen av medianverdien vil bli forklart og kommentert når dette målet benyttes.

I tillegg benyttes en grafisk framstilling og analysemetode (Box-Whisker diagram)⁵ for å utelukke klagesaker med svært avvikende saksbehandlingstid, jf. tabellene 4 og 6. Hensikten er å beregne justerte gjennomsnittlige saksbehandlingstider for bedre å kunne sammenligne saksbehandlingstidene mellom de enkelte fylkesskattekontorene. I vedlegget til rapporten er det gitt en forklaring til hva som menes med svært avvikende saksbehandlingstid.

2.4 DATAKVALITET

I intervjuene ved fylkesskattekontorene kom det fram at det var noe ulik praksis for hva som ble registrert som den endelige klagedatoen. En konsekvens av dette er at klagedatoen som er oppgitt fra fylkesskattekontorene, i flere av sakene er ulik klagedatoen som har blitt oppgitt av Skattedirektoratet i de samme sakene. Skattedirektoratet har opplyst at de registrerer klagedatoen som oppgis fra fylkesskattekontorene. Det er denne datoen fylkesskattekontorene skal oppgi i skjemaet for standardopplysninger som følger hver klageredegjørelse som fylkesskattekontorene utarbeider. I undersøkelsen er klagedatoen ved fylkesskattekontorene valgt, fordi fylkesskattekontorene ble bedt om å oppgi denne datoen til Riksrevisjonen. I klagesaker som er omgjort ved fylkesskattekontorene og ikke videresendt til klagenemnda, er også klagedatoer oppgitt av fylkesskattekontorene benyttet.

Ved ett av de besøkte fylkesskattekontorene ble det i forbindelse med undersøkelsen uttalt at når de

mottar en klage, regnes som hovedregel mottaksdatoen som klagedato. I de tilfeller klageren ber om fristutsettelse eller kommer med en foreløpig klage, regnes saksbehandlingstiden hos fylkesskattekontoret normalt fra den datoen hvor endelig begrunnet klage mottas. En klage anses som foreløpig i de tilfellene hvor klager skriver at en begrunnet klage og/eller ny dokumentasjon vil komme på et senere tidspunkt. Vedkommende fylkesskattekontor uttalte at i de tilfeller hvor det må innhentes opplysninger etter at klagen er mottatt, og klager bruker lang tid på å svare, blir det tatt hensyn til dette ved beregningen av intern saksbehandlingstid. Det samme gjelder når klager skriver at begrunnet klage vil bli oversendt, men hvor fylkesskattekontoret til tross for purringer ikke mottar denne.

De fleste klagesakene som blir oversendt til klagenemnda og Skattedirektoratet, gjelder klage på vedtak etter bokettersyn. Alle klagesaker som blir oversendt til klagenemnda og Skattedirektoratet, blir registrert ved fylkesskattekontorene. Det er gjennom intervjuer med ansatte ved fylkesskattekontorene kommet fram at registreringen kan være noe forskjellig når det gjelder saker som er omgjort ved fylkesskattekontorene (ikke sendt til Skattedirektoratet og klagenemnda). Det innebærer at fylkesskattekontorene utøver skjønn med hensyn til hva som blir registrert som en klagesak. Dette gjelder først og fremst i forbindelse med klager på vedtak vedrørende kontroll av omsetningsoppgaver og manglende innsendelse av slike oppgaver (oppgavekontrollen). Fylkesskattekontorenes vurderinger i forbindelse med registreringen av slike klager påvirker i noen grad antallet registrerte klager.

Av de 448 undersøkte sakene som er behandlet i Skattedirektoratet og i klagenemnda, er 26 saker utelatt ved beregning av saksbehandlingstider. De sakene som er utelatt er såkalte a-, b- og c-saker. Dette er saker som skiller seg ut fra ordinær klagesaksbehandling. A-saker er saker som bes tatt opp til ny behandling etter tidligere å ha vært til ordinær behandling i klagenemnda. Bakgrunnen kan f.eks. være nye opplysninger, eller at klager hevder det er feil eller mangler i framstillingen av saken. B-saker er saksomkostningssaker i forbindelse med at klageren har fått helt eller delvis medhold i en tidligere klagesak. C-saker er klager som er brakt inn for Sivilombudsmannen, og hvor ombudet ønsker en uttalelse fra klagenemnda. I slike saker utarbeider Skattedirektoratet på vegne av klagenemnda et utkast til en uttalelse. I alt omfatter dette 18 av de 26 sakene. Videre er åtte saker utelatt fordi de har vært gjenstand for domstolsbehandling eller mangler fullstendige opplysninger.

Av de 389 sakene som er omgjort ved fylkesskattekontorene, er ni saker utelatt ved beregning av saksbehandlingstider. I disse sakene mangler det opplysninger som det ikke har vært mulig å innhente. Vest-Agder fylkesskattekontor har ikke rappor-

⁴ Jf. brev fra Skattedirektoratet 8. januar 2001.

⁵ Jf. vedlegg 1.

tert antall saker omgjort ved eget kontor i 1998 og 1999.

Det er foretatt stikkprøver og kontroll av de opp-

lysningene Riksrevisjonen har mottatt fra Skattedirektoratet og fylkesskattekontorene. Ingen vesentlige feil ble avdekket.

3 Revisjonskriterier

3.1 LOVGRUNNLAGET FOR BEHANDLING AV KLAGESAKER

Merverdiavgiftsloven kapittel XIV og forskrift av 19. desember 1969 til samme lov (forskrift nr. 17) gir nærmere regler om klageadgangen og klagenemndas organisasjon og saksbehandling. Forvaltningslovens saksbehandlingsregler gjelder for denne typen klager. Verken merverdiavgiftsloven eller forvaltningsloven inneholder regler som setter konkrete frister for saksbehandling, men forvaltningsloven § 11 a og forskrift nr. 17 til merverdiavgiftsloven inneholder begge bestemmelser som setter krav til framdriften i saker.

Etter forvaltningsloven § 11 a første ledd skal forvaltningsorganet «forberede og avgjøre saken uten ugrunnet opphold», og i forskrift nr. 17 § 13 til merverdiavgiftsloven framgår det at dersom fylkesskattekontoret ikke vil etterkomme klagen, skal det oversende klagen «uten ugrunnet opphold til Skattedirektoratet med sin uttalelse». Skattedirektoratet har i en instruks⁶ til fylkesskattekontorene stilt krav til saksbehandlingen og redegjørelsens (uttalelsens) innhold.

Det følger av forvaltningsloven § 11 a annet ledd at dersom det antas å ta uforholdsmessig lang tid før en henvendelse kan besvares, skal det forvaltningsorganet som mottok henvendelsen, snarest mulig gi et foreløpig svar.

3.2 SENTRALE MÅL FOR KLAGESAKSBEHANDLINGEN

Stortingsproposisjoner

I St.prp. nr. 1⁷ er det lagt til grunn at skatteetaten skal være rettfærdig, effektiv og servicepreget.

I St.prp. nr. 1 (1996–97), (1997–98), (1998–99) og (1999–2000) for Finansdepartementet er det ikke satt spesifikke mål eller resultatindikatorer for saksbehandlingstiden for klager på fastsatt merverdiavgift/investeringsavgift. I St.prp. nr. 1 (1998–99) uttaler Finansdepartementet at gjennomsnittlig saksbehandlingstid for klager på fastsatt merverdiavgift (dvs. fra klage er mottatt ved fylkesskattekontoret til endelig vedtak foreligger) i 1997 ble redusert med tre måneder, men at ytterligere reduksjon bør tilstre-

bes⁸. Finansdepartementet opplyser i St.prp. nr. 1 (1999–2000) at Skattedirektoratet vil arbeide for å redusere saksbehandlingstiden for saker som sendes til klagenemnda⁹.

Statens økonomireglement

Statens økonomireglement § 3 krever bl.a. at hvert departement innenfor sine ansvarsområder skal fastsette mål og resultatkrav som skal realiseres innenfor rammen av de vedtatte bevilgninger og uten uhjemlede overskridelser. Oppnådde resultater skal rapporteres på en hensiktsmessig måte. For å kunne gjennomføre en formålstjenlig rapportering skal departementet påse at det for hver underliggende virksomhet blir utarbeidet metoder og resultatindikatorer/kriterier som skal brukes som ledd i vurderingen av om virksomheten ved rapportperiodens utløp oppfyller resultatkravene¹⁰.

Tildelingsbrev

Overordnede mål og resultatkrav skal fastsettes hvert år i Finansdepartementets tildelingsbrev til Skattedirektoratet¹¹.

Finansdepartementet uttaler i tildelingsbrevene for 1997 og 1998 at den samlede saksbehandlingstiden i den neste treårsperioden bør kunne reduseres vesentlig, anslagsvis til en gjennomsnittlig saksbehandlingstid på 12–15 måneder. Skattedirektoratet må vurdere hvilke tiltak som er nødvendige for å kunne redusere saksbehandlingstiden til et akseptabelt nivå. Departementet uttaler i den forbindelse at det er positivt at det er satt en saksbehandlingstid for fylkesskattekontorene, men at tilsvarende krav til behandlingstid også må stilles til Skattedirektoratet og klagenemnda¹².

Finansdepartementet uttaler i tildelingsbrevene til Skattedirektoratet for 1998, 1999 og 2000 at behandlingstiden for klagesaker på merverdiavgift og investeringsavgift er utilfredsstillende lang, selv om det etter departementets oppfatning har vært en positiv utvikling både i 1997 og 1998.

⁸ St.prp. nr. 1 (1998–99) for Finansdepartementet, s. 64.

⁹ St.prp. nr. 1 (1999–2000) for Finansdepartementet, s. 58.

¹⁰ R-0564 B, Økonomireglementet for staten av 26. januar 1996, Finansdepartementet, § 3, s. 12.

¹¹ R-0564 B, Økonomireglementet for staten av 26. januar 1996, Finansdepartementet, § 6.1, s. 13.

¹² Tildelingsbrevet fra Finansdepartementet til Skattedirektoratet for 1998 s. 14.

⁶ Instruks av 7. juli 1997 utarbeidet av Skattedirektoratets avgiftsavdeling.

⁷ St.prp. nr. 1 (1998–99) for Finansdepartementet, s. 64 og St.prp. nr. 1 (1999–2000) for Finansdepartementet, s. 58.

I tildelingsbrevene for 1999 og 2000 opprettholdes kravet om at saksbehandlingstiden, dvs. tiden fra klagen er mottatt ved fylkesskattekontoret til endelig vedtak foreligger, burde kunne reduseres vesentlig, anslagsvis til en gjennomsnittlig behandlingstid på 12–15 måneder.

Skattedirektoratets mål og resultatkrav

Skattedirektoratet tolker kravet om gjennomsnittlig behandlingstid på 12–15 måneder slik at saker uten dissens i praksis bør være avsluttet innen 12–13 måneder, mens det gjennomsnittlige resultatkravet er 15 måneder for saker med dissens¹³.

Skattedirektoratet fastsatte i 1995 en felles strategiplan for hele skatteetaten som gjelder for årene 1996–2000. Strategiplanen viser sammenhengen mellom etatens overordnede mål, hovedmål, strategiene og resultatområdene for hver strategi¹⁴.

På bakgrunn av de signalene som er gitt i tildelingsbrev og i strategiplanen, fastsetter Skattedirektoratet nærmere detaljerte mål og resultatkrav til etaten i sin årlige prioriteringsmelding. Prioriteringsmeldingen angir hvilke resultatmål som skal tillegges mest vekt i det kommende år¹⁵.

I Skattedirektoratets prioriteringsmeldinger for 1998, 1999 og 2000 er saksbehandlingstiden for klager til klagenemnda omtalt som et av hovedmålene for etatens prioriteringer. For 1999 blir det framhevet som svært viktig at det arbeides med å få redusert saksbehandlingstiden¹⁶. Skattedirektoratet uttalte i 1998 at det fortsatt var påkrevet å prioritere arbeidet med saker til klagenemnda, og at den samlede gjennomsnittlige behandlingstiden fra en klage innkommer til avgjørelse foreligger, burde bringes ned til 12 måneder i 1999¹⁷.

For Skattedirektoratets del av saksbehandlingen ble det i 1998 fastsatt et krav om maksimalt ti måneders behandlingstid i 90 % av sakene, med andre ord ikke et gjennomsnittskrav. Skattedirektoratet opplyste i prioriteringsmeldingen for 1998 at interne tiltak ville bli iverksatt for å effektivisere direktoratets saksbehandling. Direktoratet har også ansvaret for å se til at kravet til samlet behandlingstid overholdes. I den forbindelse vil direktoratet prioritere saker der saksbehandlingstiden ved fylkesskattekontorene har vært lang¹⁸.

Kravet om maksimalt ti måneders saksbehandlingstid i 90 % av sakene i Skattedirektoratet er ikke gjentatt i prioriteringsmeldingen for 1999, men det er opplyst fra Skattedirektoratets avgiftsavdeling at resultatkravet for 1999 ble endret til et gjennomsnittskrav på åtte måneder.

For fylkesskattekontorene ble det i 1997 fastsatt at behandlingstiden i 90 % av sakene skal være mindre enn seks måneder, regnet fra klagen mottas ved fylkesskattekontoret til den er videresendt til klagenemnda eller omgjort ved fylkesskattekontoret. I 1998 og 1999 ble tilsvarende resultatkrav redusert til tre måneder.¹⁹

For klagenemnda for merverdiavgift er det ikke fastsatt resultatmål i strategiplanen 1996–2000 eller prioriteringsmeldingene for 1998 og 1999. Skattedirektoratet har i et møte med Riksrevisjonen opplyst at målsettingen i 1999 var at behandlingstiden i klagenemnda ikke skulle overstige to måneder i 1999 når det i saken ikke forelå foreløpig dissens eller oppklarende spørsmål fra nemndsmedlemmenes side.

¹³ Jf. brev fra Skattedirektoratet 6. september 2000 med kommentarer til intervjuferat.

¹⁴ Skattedirektoratets strategiplan 1996–2000, s. 1.

¹⁵ Skattedirektoratets strategiplan 1996–2000, s. 13.

¹⁶ Mål og prioriteringer for skatteetatens virksomhet i 1999, s. 3.

¹⁷ Prioriteringer for skatteetatens virksomhet i 1998, s. 3.

¹⁸ Prioriteringer for skatteetatens virksomhet i 1998, s. 4.

¹⁹ Skattedirektoratets melding av 25. november 1996 vedrørende mål, krav og indikatorer for skatteetatens drift for 1997, prioriteringer for skatteetatens virksomhet i 1998, s. 32, og mål og prioriteringer for skatteetatens virksomhet i 1999, s. 23.

4 Faktadel

Figur 2 på neste side viser en oversikt over saksgangen i en typisk klagesak. Vedtakene som påklages har normalt bakgrunn i avholdte bokettersyn, kontroll av omsetningsoppgaver og fylkesskattekontorenes vedtak ved manglende innsendelse av omsetningsoppgaver. Fylkesskattekontorene, som fatter vedtakene, utfører førstehånds saksbehandling av innkommende klager og vurderer bl.a. omgjøring av vedtaket som følge av nye opplysninger og argumenter fra klageren. Klagesaker blir avsluttet ved fylkesskattekontorene dersom vedtakene blir omgjort i samsvar med klagerens påstand.

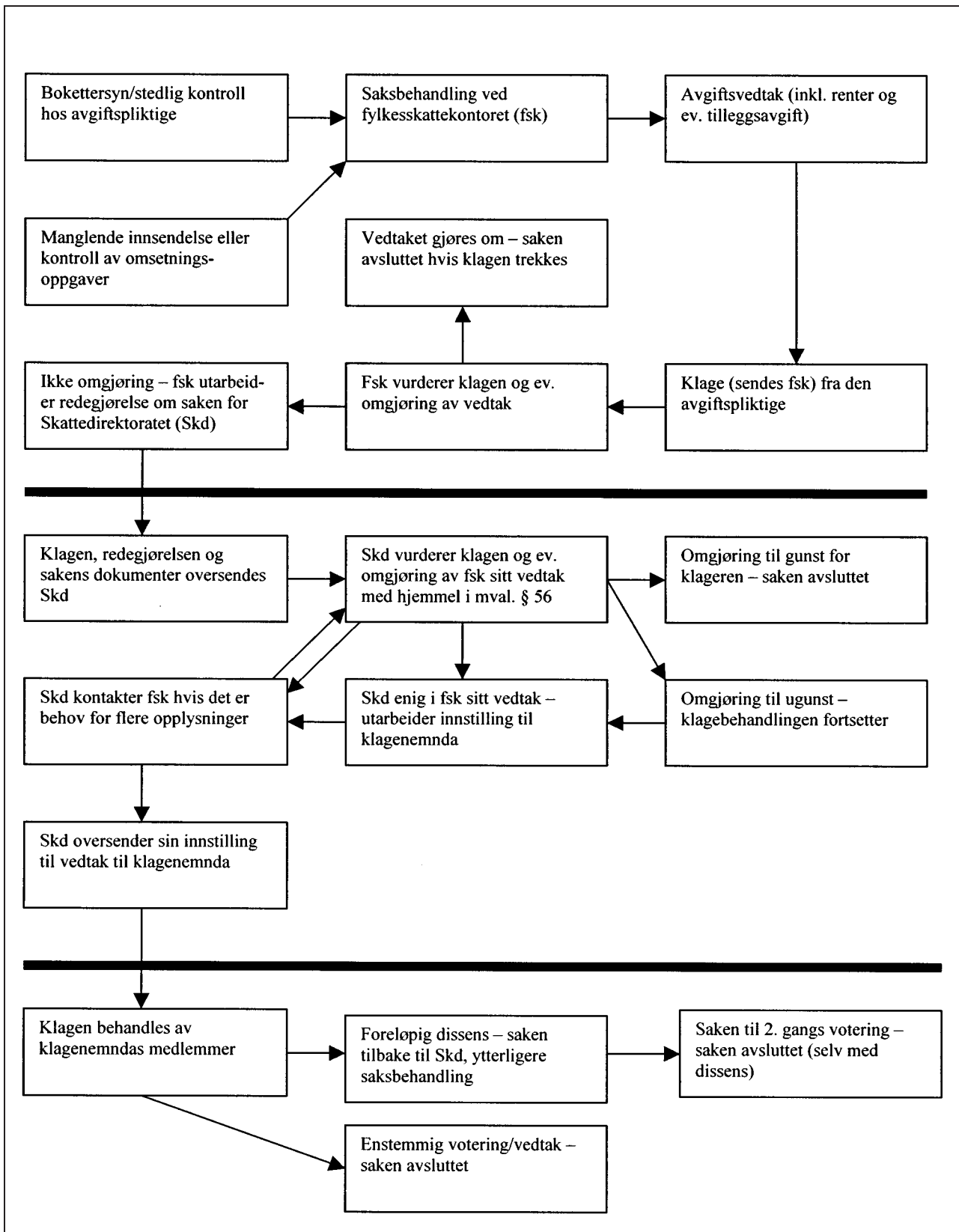
Hvis klagen ikke tas til følge, må fylkesskattekontoret utarbeide en redegjørelse om saken, som sammen med sakens dokumenter sendes til Skattedi-

rektoratet. Skattedirektoratet er sekretariat²⁰ for klagenemnda og forbereder sakene til nemnda ved å utarbeide innstilling med forslag til vedtak. Skattedirektoratet som overordnet myndighet vurderer også klagen og kan omgjøre²¹ fylkesskattekontorets vedtak til gunst eller ugunst for klager.

Dersom Skattedirektoratet ikke opphever det påklagede vedtaket, utarbeides det en innstilling med forslag til vedtak i klagenemnda. Innstillingen sendes til klagenemndas medlemmer. Ved eventuell foreløpig dissens i klagenemnda går saken tilbake til Skattedirektoratet for ytterligere saksbehandling før den igjen blir sendt klagenemndas medlemmer. Etter at klagenemnda har behandlet klagen og gitt sin endelige votering, er klagesaksbehandlingen avsluttet.

²⁰ Jf. merverdiavgiftsloven § 57 og forskrift nr. 17 § 5 annet ledd.

²¹ Skattedirektoratets omgjøring av vedtaket til ugunst for klageren må i tilfelle skje innen to år etter at fylkesskattekontoret fattet sitt vedtak, jf. merverdiavgiftsloven § 56, 3. ledd.



Figur 2 Oversikt over saksgangen i klagesaker

4.1 SAKSUTFALL OG TOTAL SAKSBEHANDLINGSTID

4.1.1 Antall klager, saksutfall, dokumentmengde og klagebeløp

Oversikten i tabell 1 viser at antall klagesaker som har kommet inn til klagenemnda, har økt i perioden

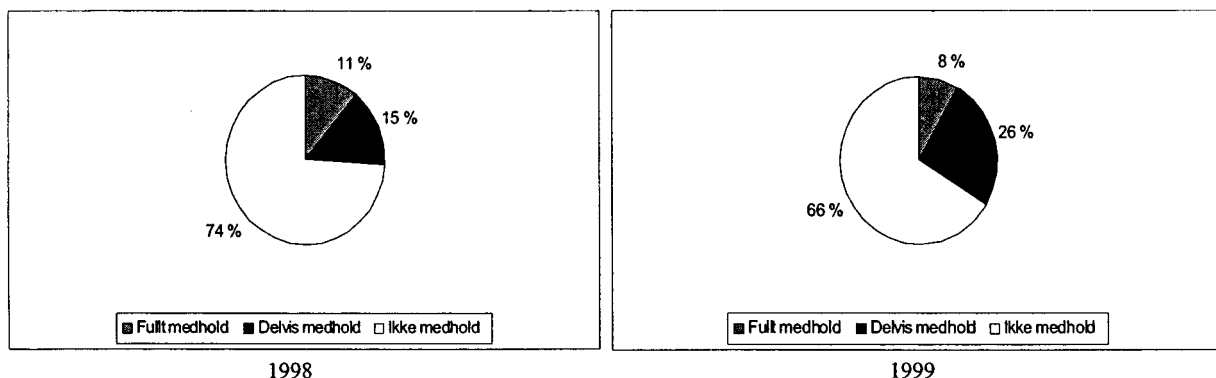
fra 1989 til 1999, og at klagenemnda og Skattedirektoratet har behandlet flere saker utover i 1990-årene enn tidligere. Samtidig viser oversikten at det har skjedd en gradvis oppbygging av restanser i perioden fram til midten av 1990-tallet. Fra 1996 har det skjedd en viss nedbygging av restansene.

Tabell 1 Antall saker til klagenemnda som har kommet inn, er behandlet og er i restanse i Skattedirektoratet i perioden 1989–1999²²

År	Innkomet	Behandlet	Restanse pr. 31.12.
1989	137	146	52
1990	154	101	105
1991	155	79	181
1992	168	70	279
1993	218	149	348
1994	186	263	271
1995	215	178	308
1996	214	247	275
1997	234	245	264
1998	239	300	203
1999	252	247	208

Figur 3 viser at 74 % av klagesakene avgjort i 1998 og 66 % av sakene avgjort i 1999 ikke fikk medhold. Henholdsvis 11 % og 8 % av sakene endte med at klager fikk fullt medhold i de samme årene. I 1998 fikk 15 % delvis medhold, og i 1999 fikk 26 % delvis medhold. Delvis medhold innebærer ofte at kla-

geren får redusert eller frafalt ilagt tilleggsavgift, men at selve tvistepunktet i saken (hovedkravet) står uforandret. I de klagesakene som inngår i undersøkelsen hvor Skattedirektoratet har omgjort fylkes-skattekontorenes vedtak, har omgjøringen vært til gunst for klageren, med andre ord fullt medhold.



Figur 3 Utfallet av klagenemnda og i Skattedirektoratet i 1998 og 1999²³

I enkelte klagesaker kan antallet dokumenter være betydelig. I gjennomsnitt er det ca. 14 dokumenter i de klagesakene som omfattes av undersøkelsen. Gjennomsnittlig klagebeløp i klagesakene som ble avgjort av klagenemnda eller omgjort av Skattedi-

rektoratet i 1998 og 1999, er hhv. 613 135 kroner og 260 678 kroner. Beløpene det klages over kan variere betydelig fra sak til sak. Det høyeste klagebeløpet blant sakene som inngår i undersøkelsen, er i overkant av 45 millioner kroner, mens laveste beløp er i underkant av 2 000 kroner. Det laveste beløpet det kan klages over uten samtykke fra Finansdepartementet, har vært 1 000 kroner fram til desember

²² Tallene i tabellen er innhentet fra Skattedirektoratet. Avviket i forhold til antallet saker som inngår i Riksrevisjonens undersøkelse for årene 1998–99 (i alt 448 saker), skyldes bl.a. at saker som er behandlet i Skattedirektoratet, ikke nødvendigvis er avgjort i klagenemnda i den samme perioden.

²³ Antall saker (n) i 1998 = 256, antall saker (n) i 1999 = 192.

2000. Gjennom en endring i merverdiavgiftsloven ble laveste klagebeløp hevet til 15 000 kroner.

Blant klagesakene som inngår i denne undersøkelsen, har 11 % av sakene som ble avgjort av klagenemnda eller omgjort av Skattedirektoratet i 1998 og 1999, et klagebeløp som er lavere enn 15 000 kroner. Forholdsvis få av klagesakene i undersøkelsen ville dermed falt ut dersom klagebeløpsgrensen hadde vært 15 000 kroner. For klagesakene omgjort (avsluttet) av fylkesskattekontorene i 1998 og 1999, var det 32 % av sakene som har et klagebeløp lavere enn 15 000 kroner.

4.1.2 Samlet saksbehandlingstid for klagesaker

Tabell 2 viser samlet saksbehandlingstid for klagesaker avgjort i 1998 og 1999 i klagenemnda eller i Skattedirektoratet. Samlet saksbehandlingstid er tiden fra klagen mottas ved fylkesskattekontoret til klagenemnda har truffet et vedtak eller til Skattedirektoratet har omgjort fylkesskattekontorets vedtak.

Tabellen viser at den gjennomsnittlige samlede behandlingstiden ble redusert fra 21,6 måneder i 1998 til 19,0 måneder i 1999. Det ble imidlertid avgjort færre klagesaker i 1999 enn i 1998, men restansene var tilnærmet uendret. Finansdepartementet uttaler i tildelingsbrevet for 1997 at samlet gjennomsnittlig behandlingstid skal være på 12–15 måneder i løpet av en treårsperiode.

I 25 % av de undersøkte klagesakene avgjort i 1998 var den samlede saksbehandlingstiden lengre enn 26,0 måneder. Tilsvarende tall for klagesaker avgjort i 1999 var 21,4 måneder. Både i 1998 og 1999 var medianverdien lavere enn gjennomsnittsverdien, noe som indikerer at enkelte saker har hatt lang saksbehandlingstid og dermed drar opp gjennomsnittstallene. Den lengste samlede saksbehandlingstiden blant sakene som inngår i tabell 2, var i overkant av seks år i 1998 og i overkant av sju år i 1999. Den korteste samlede saksbehandlingstiden var i overkant av seks måneder i 1998 og i overkant av fem måneder i 1999. Skattedirektoratet opplyser i årsrapporten for 2000²⁴ at gjennomsnittlig samlet saksbehandlingstid i 2000 var 15 måneder.

Tabell 2 Samlet saksbehandlingstid, gjennomsnittlig og median, for saker avgjort av klagenemnda eller omgjort av Skattedirektoratet²⁵ i 1998 og 1999. Måneder

År	Gjennomsnittlig saksbehandlingstid	Median saksbehandlingstid	n = antall saker
1998	21,6	19,1	246
1999	19,0	16,2	176
Totalt antall saker			422

4.2 BEHANDLINGEN AV KLAGESAKER VED FYLKESKATTEKONTORENE

4.2.1 Organisering og rutiner

Når en klage mottas ved fylkesskattekontoret, blir den først vurdert. Det må bl.a. avklares om det er behov for ytterligere opplysninger/dokumentasjon fra klageren, og det må vurderes om det på grunnlag av nye opplysninger i klagen er aktuelt å omgjøre hele eller deler av det påklagede vedtaket. Dersom fylkesskattekontoret mener det ikke kommer fram noe nytt i klagen som gir grunnlag for å omgjøre vedtaket, må det utarbeides en redegjørelse som sammen med klagen og sakens dokumenter sendes til Skattedirektoratet. Samtlige fem utvalgte fylkesskattekontorer opplyser at det er jurister som behandler klagen og utarbeider redegjørelsene. Hovedregelen er at det er samme jurist som fattet det påklagede vedtaket, som også behandler klagen.

Skattedirektoratet har utarbeidet en instruks²⁶ som angir nærmere hva klageredegjørelsene skal inneholde. Redegjørelsene skal gi oversikt over saken slik at Skattedirektoratets arbeid med å forberede sa-

kene for klagenemnda kan bli enklere. En felles mal for hvordan fylkesskattekontorene skal utarbeide redegjørelsene, gjør det også enklere for Skattedirektoratet å arbeide videre med klagen. Redegjørelsene skal bl.a. inneholde en oversikt over fakta, tvistepunkter det klages over og diverse formalia vedrørende klagerens virksomhet. Det skal også utarbeides en dokumentliste som sammen med redegjørelsen og kopi av samtlige dokumenter i saken oversendes Skattedirektoratet.

Dersom arbeidet med en klagesak ikke er påbegynt innen en viss tid, er oppfølgingsrutinene noe forskjellige ved de fem utvalgte fylkesskattekontorene. Samtlige fem avdelingsledere i avgiftsavdelingene ved de utvalgte fylkesskattekontorene har oversikt over hvilke klagesaker de har til behandling til enhver tid, men det varierer noe hvordan de følger opp saksbehandlerne dersom saksbehandlingen ikke

²⁴ Utgitt av Skattedirektoratet februar 2001, SKD nr. 07/01.

²⁵ I dette utvalget er 26 saker omgjort av Skattedirektoratet i 1998 og 1999.

²⁶ Instruks av 7. juli 1997.

er påbegynt innen fastsatte interne frister. Tre avdelingsledere opplyser at de purrer på saksbehandlerne dersom de ikke har ferdigbehandlet saken innen tre måneder. To avdelingsledere uttaler at de ikke har etablert purrerutiner overfor saksbehandlerne dersom saksbehandlingen tar lang tid. Ved tre av fylkesskattekontorene blir det benyttet et manuelt system for å holde oversikt over den interne saksbehandlingen og hvem som er ansvarlig saksbehandler i hver enkelt sak. Ved to av fylkesskattekontorene blir det benyttet egenutviklede regneark (Excel eller lignende) for å holde oversikt med den interne saksbehandlingen.

Alle de fem fylkesskattekontorene opplyser at de som hovedregel behandler klagesakene i den rekkefølgen de mottas. Fire av kontorene har oppgitt at unntak fra dette prinsippet forekommer. Det kan f.eks. være særegne forhold ved en sak som gjør at den må behandles raskt, eller andre forhold som f.eks. sterk mediafokusering. Ved fire av fylkesskattekontorene blir det opplyst at dersom en klage kommer inn etter at klagefristen på tre uker har løpt ut, er

man generelt forholdsvis liberale med å gi oppreisning for oversittelse av klagefristen. Ett fylkesskattekontor opplyser at de tidligere var forholdsvis liberale, men fra 1999 har begynt å innskjerpe praksisen på dette området.

4.2.2 Saksbehandlingstider ved fylkesskattekontorene

Tabell 3 gjengir gjennomsnittlig og median saksbehandlingstid ved fylkesskattekontorene for klagesaker avgjort i klagenemnda eller Skattedirektoratet i 1998 og i 1999. Saksbehandlingen ved fylkesskattekontorene har i stor grad foregått tidligere enn de to nevnte årene. I disse sakene var den gjennomsnittlige behandlingstiden ved fylkesskattekontorene 7,2 måneder for klager avgjort i 1998 og 6,8 måneder for klager avgjort i 1999. Medianverdien gikk ned fra 5,4 måneder i 1998 til 3,5 måneder i 1999. Det innebærer at enkeltsaker med lang behandlingstid drar opp den gjennomsnittlige saksbehandlingstiden ved fylkesskattekontorene mer i 1999 enn i 1998.

Tabell 3 Gjennomsnittlig og median saksbehandlingstid ved fylkesskattekontorene for klagesaker som er avgjort av klagenemnda eller omgjort av Skattedirektoratet i 1998 og 1999. Måneder

År	Gjennomsnittlig saksbehandlingstid	Median saksbehandlingstid	n
Saker avgjort i 1998	7,2	5,4	246
Saker avgjort i 1999	6,8	3,5	176
Begge år	7,0	4,4	422

Resultatkravet for 1997 var at 90 % av sakene skulle behandles innen seks måneder. Beregninger viser at ca. 63 % av klagesakene ble behandlet innen seks måneder. Da er saker som er behandlet ved fylkesskattekontorene i 1996 og tidligere, utelatt. Dette omfatter 353 av i alt 422 saker som inngår i undersøkelsen²⁷. Resultatkravet for fylkesskattekontorene var i 1998 og 1999 at 90 % av klagesakene skulle behandles innen tre måneder. Beregninger viser at 45 % av klagesakene ble behandlet innen tre måneder, dersom man ser begge to årene under ett. Da er saker som er behandlet på fylkesskattekontorene før 1998, utelatt. Dette omfatter 185 av i alt 422 saker som inngår i undersøkelsen.²⁸

I den fylkesvise fordelingen i tabell 4 er enkeltsaker med avvikende lang behandlingstid ved fylkesskattekontorene utelatt. Det er da tatt hensyn til at enkelte saker tar lang tid å behandle pga. særskilte forhold ved saken som f.eks. komplisert saksforhold. I sakene som er utelatt, er det gjennomsnittlige

antallet dokumenter om lag 20 pr. sak, mens de resterende sakene har et gjennomsnitt på om lag 14 dokumenter. Bakgrunnen for å utelate slike enkeltsaker er at de bidrar til å dra opp gjennomsnittet betydelig i forhold til de resterende sakene ved det enkelte fylkesskattekontor. Ved å utelate avvikende klagesaker blir fordelingen bedre egnet til å sammenligne gjennomsnittsverdier mellom fylkesskattekontorene, jf. vedlegg 1, figur 1.1. I de 24 sakene som er utelatt i tabell 4, dvs. ca. 5,7 % av utvalget på 422 saker, er den gjennomsnittlige behandlingstiden 26,0 måneder. Disse sakene påvirker behandlingstiden for samtlige saker og bidrar til å øke den gjennomsnittlige behandlingstiden ved fylkesskattekontorene med ca. 18 %. Tabell 4 viser at når saker med avvikende lang behandlingstid ved enkelte fylkesskattekontor utelates, reduseres den gjennomsnittlige totale behandlingstiden fra 7,0 måneder, jf. tabell 3, til 5,9 måneder.

Ifølge fordelingen går det fram at Oslo (11,4 måneder), Akershus (9,1 måneder), og Oppland (8,6 måneder) hadde lengst gjennomsnittlig saksbehandlingstid. Fylkesskattekontoret i Finnmark hadde kortest saksbehandlingstid med 2,5 måneder. Ved 18 av 19 fylkesskattekontorer var den gjennomsnittlige

²⁷ Dvs. saker hvor fylkesskattekontorenes klageredegjørelse er sendt til Skattedirektoratet etter 31. desember 1996.

²⁸ Dvs. saker hvor fylkesskattekontorenes klageredegjørelse er sendt til Skattedirektoratet etter 31. desember 1997.

saksbehandlingstiden lengre enn tre måneder. Det går fram av tabellen at ved seks fylkesskattekontorer var den gjennomsnittlige saksbehandlingstiden lengre enn seks måneder. Dette illustrerer, slik som i ta-

bell 3, avvik fra resultatkravene både i 1997 og 1998–99 selv om enkeltsaker med avvikende lang saksbehandlingstid er utelatt.

Tabell 4 Justert gjennomsnittlig og median saksbehandlingstid ved fylkesskattekontorene for klagesaker avgjort i klagenemnda og i Skattedirektoratet i perioden 1998–99. Måneder

Fylkesskattekontor	Gjennomsnitt	Median	n
Akershus	9,1	6,1	32
Aust-Agder	4,4	2,6	16
Buskerud	7,3	6,2	18
Finnmark	2,5	2,6	16
Hedmark	6,4	5,8	12
Hordaland	7,5	5,9	21
Møre og Romsdal	4,3	3,8	20
Nord-Trøndelag	4,6	5,5	9
Nordland	5,2	3,3	13
Oppland	8,6	8,8	12
Oslo	11,4	8,8	45
Rogaland	3,3	2,5	37
Sogn og Fjordane	5,0	3,4	19
Sør-Trøndelag	3,6	2,8	29
Telemark	3,9	2,7	13
Troms	3,2	2,7	22
Vest-Agder	5,6	4,9	29
Vestfold	3,6	2,6	14
Østfold	5,0	2,6	21
Totalt	5,9	4,2	398

Det går fram av tabell 5 at den gjennomsnittlige interne saksbehandlingstiden ved fylkesskattekontorene for klagesaker omgjort (avsluttet) i 1998 og 1999 er betydelig kortere enn for de klagesakene som fylkesskattekontorene har sendt videre til klagenemnda og Skattedirektoratet, jf. tabell 3. Den gjennomsnittlige saksbehandlingstiden var 3,3 måneder i 1998 og 3,6 måneder i 1999. Tabell 5 viser at fylkes-

skattekontorene omgjorde 380 klagesaker i perioden 1998–99. Medianverdiene som er angitt i tabell 5, er betydelig lavere en gjennomsnittsverdiene. Det viser at enkelte saker har hatt lang saksbehandlingstid og drar opp gjennomsnittet for alle sakene. De fleste sakene har dermed en saksbehandlingstid som er lavere enn gjennomsnittet.

Tabell 5 Gjennomsnittlig og median saksbehandlingstid ved fylkesskattekontorene for klagesaker som er omgjort/avsluttet ved fylkesskattekontorene²⁹ i 1998 og 1999. Måneder

År	Gjennomsnittlig saksbehandlingstid	Median saksbehandlingstid	n
Saker omgjort i 1998	3,3	1,5	185
Saker omgjort i 1999	3,6	1,7	195
Begge år	3,5	1,6	380

I den fylkesvise fordelingen i tabell 6 er enkeltsaker med avvikende lang behandlingstid omgjort ved det enkelte fylkesskattekontor, utelatt. De 37 sa-

kene som er utelatt i tabell 6 (jf. vedlegg 1, figur 1.2) utgjør 9,7 % av utvalget på 380 saker. Den gjennomsnittlige behandlingstiden i disse sakene var 14,2 måneder. Disse sakene påvirker behandlingstiden for samtlige saker betydelig og bidrar til å øke den gjennomsnittlige behandlingstiden ved fylkesskattekontorene for disse klagenemnda med ca. 52 %.

²⁹ Vest-Agder fylkesskattekontor kunne ikke framskaffe opplysninger om saker omgjort i perioden 1998 og 1999, i tillegg er tre saker som ble omgjort i 2000 utelatt.

Tabell 6 viser at tolv fylkesskattekontorer hadde behandlingstid kortere enn tre måneder, og seks kontorer hadde behandlingstid lengre enn tre måneder. Ved alle fylkesskattekontorene unntatt Akershus er medianverdien noe lavere enn gjennomsnittet. Det viser at for disse fylkesskattekontorene har flertallet av sakene noe kortere saksbehandlingstid enn gjennomsnittsverdiene. Videre går det fram av tabellen at tallet på klagesaker som ble behandlet i perioden 1998–99, varierer betydelig mellom fylkesskattekontorene. Det er likevel ingen tendens til at fylkesskattekontorer med et høyt antall klager har lang gjennomsnittlig saksbehandlingstid. Dette kan bl.a. skyldes at fylkesskattekontorene ikke har en ensartet praksis i å registrere omgjorte klagesaker. Dette gjelder i utgangspunktet kun omgjøringer av klager på vedtak etter oppgaveskjønn. Tre av fem av de intervjuede fylkesskattekontorene opplyste at dette er et problem. Ett kontor uttalte i den forbindelse:

«Det er ikke noe problem å avgjøre om noe som mottas formelt er en klage på et vedtak, men problemet er ofte at noe som formelt er en klage ikke blir registrert som en klage i journalsystemet.

Dette problemet gjelder i forhold til registrering av klager på vedtak i forbindelse med oppgaveskjønn. Fylkesskattekontoret mener at de antakelig innrapporterer til Skattedirektoratet (i offisiell statistikk) flere klagesaker enn det mange andre fylkesskattekontorer rapporterer. Fylkesskattekontoret mener at hovedproblemet er å vite hva som egentlig skal rapporteres av klagesaker, og at det er misforståelser blant fylkesskattekontorene vedrørende dette.»

Fylkesskattekontoret påpeker at ovennevnte forhold ikke bidrar til økt saksbehandlingstid. Det har kun betydning i forhold til påliteligheten i den statistikken skatteetaten utarbeider på dette området.

Tabell 6 Justert gjennomsnittlig og median saksbehandlingstid for klagesaker omgjort ved fylkesskattekontorene³⁰ 1998–99. Måneder

Fylkesskattekontor	Gjennomsnitt	Median	n
Akershus	5,5	5,9	18
Aust-Agder	3,0	1,7	19
Buskerud	3,3	1,1	25
Finnmark	0,5	0,2	35
Hedmark	6,3	2,9	7
Hordaland	2,9	2,4	17
Møre og Romsdal	2,0	1,5	43
Nord-Trøndelag	1,8	1,5	8
Nordland	2,4	2,6	4
Oppland	3,2	2,1	12
Oslo	5,4	4,5	10
Rogaland	1,8	1,2	59
Sogn og Fjordane	0,9	0,5	30
Sør-Trøndelag	0,8	0,7	3
Telemark	0,8	0,3	19
Troms	1,9	1,1	13
Vestfold	1,5	1,5	2
Østfold	3,1	2,1	19
Total	2,3	1,2	343

4.2.3 Årsaker til lang saksbehandlingstid ved fylkesskattekontorene

I intervjuene med ansatte ved de fem fylkesskattekontorene ble det oppgitt flere årsaker til lang saksbehandlingstid ved fylkesskattekontorene. En årsak som ble oppgitt, var andre prioriterte arbeidsoppgaver for saksbehandlerne i avgiftsavdelingene. Dette gjelder f.eks. saksbehandling før første gangs vedtak

for de samme bokettersynsrapportene hvor enkelte vedtak senere blir påklaget. De fleste fylkesskattekontorene har i flere år slitt med å oppnå resultatkravet for saksbehandlingen før første gangs vedtak, og dermed er også dette et høyt prioritert område. Alle fylkesskattekontorene som ble intervjuet, opplyste at restanser av ubehandlede klagesaker var en vesentlig årsak til lang saksbehandlingstid. Liggetid oppstår fordi saksbehandlerne ikke har kapasitet til å begynne på arbeidet fortløpende. Ett fylkesskattekontor uttalte i den forbindelse:

³⁰ Unntatt Vest-Agder fylkesskattekontor, jf. fotnote 29.

«I perioden 1995/1996 hadde fylkesskattekontoret til dels manglende oversikt/kontroll over hvilke klagesaker som var ubehandlet og hvem som hadde ansvar for saken (saksbehandler). I 1996/1997 ble det imidlertid satt fokus mot å få oversikt over de ubehandlede sakene og få bygget ned restansene. Denne «aksjonen» ga klare forbedringer i å få redusert saksbehandlingstiden, og pr. i dag mener fylkesskattekontoret å ha kontroll over klagesakene, selv om resultatkravet (90 % av sakene behandlet innen 3 måneder) ennå ikke er oppnådd.»

Samtlige kontorer oppga at turnoveren blant de juridiske saksbehandlerne de siste årene var for høy, selv om omfanget varierte noe mellom kontorene. Tre av kontorene mener at høy turnover har bidratt noe til å forlenge saksbehandlingstiden for klagesakene. Det tar tid å lære opp nye jurister i avgiftsrett slik at de blir like produktive som saksbehandlere med erfaring. Høy turnover medvirker også lettere til at det oppstår såkalte arvesaker, dvs. saker som er påbegynt av en saksbehandler, men som fordi vedkommende slutter, må fullføres av en annen. Sistnevnte må dermed sette seg inn i saken fra begynnelsen av, noe som tar ekstra tid. Ved ett av fylkesskattekontorene ble det opplyst at de lar jurister som har sagt opp stillingen, få gå før utløpet av oppsigelsestiden uten at de nødvendigvis må fullføre sine saker. Det samme kontoret hadde også et problem med mange arvesaker. De øvrige fylkesskattekontorene opplyste at jurister som slutter, må sitte oppsigelsestiden ut og fullføre sine klagesaker.

Ansatte ved de intervjuede fylkesskattekontorene opplyser at enkelte klagere kommer med en rekke nye opplysninger og anførsler etter at klagen er levert, og at dette som regel fører til en forlengelse av saksbehandlingstiden ved fylkesskattekontoret ved at bokettersynsrevisor må konsulteres for å uttale seg om de nye opplysningene fra klageren er riktige.

Tre av fylkesskattekontorene opplyser at større økonomiske ressurser til saksbehandling, f.eks. til overtid eller som middel til å beholde erfarne medarbeidere, kan bidra til å redusere saksbehandlingstiden. Fylkesskattekontorene opplever at de har fått strammere budsjetter de seneste årene uten reduksjon i oppgaver, men flere av de intervjuede kontorene opplyser at avgiftsavdelingene, som har ansvar for å behandle klagesakene, er blitt skjermet i størst mulig grad i forhold til andre avdelinger ved fylkesskattekontoret. Ett fylkesskattekontor opplyste at arbeidsoppgaver hvor Skattedirektoratet ikke har gitt spesifikke resultatkrav, f.eks. anmeldelser, blir nedprioritert sammenlignet med saksområder hvor Skattedirektoratet har gitt resultatkrav som fylkesskattekontoret blir målt i forhold til.

Samtlige fem fylkesskattekontorer opplyser at det er mulig å overføre ressurser mellom ulike avdelinger ved fylkesskattekontorene og mellom fylkesskattekontorene og ligningskontorene. Denne mulig-

heten blir i varierende grad benyttet. Ett fylkesskattekontor omdisponerte ressurser både fra ligningsstaten og fra andre avdelinger (internt) ved fylkesskattekontoret ved behov. De andre fylkesskattekontorene var positive til denne muligheten, men opplyste at dette i liten utstrekning ble gjennomført fordi de samlede budsjettene ved fylkesskattekontorene er stramme.

De fem fylkesskattekontorene har ikke kunnet oppgi nøyaktig ressursbruk (antall årsverk) som går med til klagesaksbehandlingen, men tre av fylkesskattekontorene har oppgitt et anslag. Samtlige fem kontorer har opplyst at det er vanskelig å anslå et sikkert tall for ressursbruk, bl.a. fordi det ikke føres en god nok ressursregistrering som er splittet opp slik at ressursbruken ved klagesaksbehandlingen kommer fram.

Ett fylkesskattekontor som tidligere slet med store restanser, opplyste at de hadde tilfeller av særlig lang saksbehandling som bl.a. skyldtes at de i brev til klageren tok inn en «passivitetsklausul», dvs. at de etterlyste en nærmere redegjørelse fra klageren om hvilke forhold i vedtaket det ble klaget over. Dette fylkesskattekontoret anså klagen for å være trukket dersom de ikke mottok en tilfredsstillende begrunnelse innen en fastsatt frist. Etter lang tid henvendte klageren seg til fylkesskattekontoret for å få status i klagesaken, og ble dermed klar over at klagen aldri ble sendt til klagenemnda fordi fylkesskattekontoret trodde klagen var trukket. Det omtalte fylkesskattekontoret opplyser at de har innskjerpet rutineene og ikke lenger bruker «passivitetsklausulen».

Resultatet fra klagesaker ble tidligere ikke offentliggjort, slik som f.eks. ved ordinære rettsavgjørelser. Skattedirektoratet har endret praksis på dette området og offentliggjør nå saker som er avgjort i klagenemnda.³¹

4.3 BEHANDLING AV KLAGESAKER I SKATTEDIREKTORATET OG KLAGENEMNDA

4.3.1 Organisering og rutiner i Skattedirektoratet og klagenemnda

I Skattedirektoratet mottas klagen i avgiftsavdelingen³². Denne avdelingen er delt opp i tre underseksjoner, og en av disse seksjonene heter Klage-, prosess- og ettergivelsesseksjonen (KPE-seksjonen). Denne seksjonen har hovedansvaret for å behandle og forberede klagesakene som skal til klagenemnda. Når en klage kommer inn, registreres den i KPE-

³¹ Jf. Skattedirektoratets Av-melding nr. 8/2000, 26. oktober 2000.

³² Etter omorganiseringen i Skattedirektoratet, som trådte i kraft 1. mai 2000, heter denne avdelingen seksjon for merverdiavgift, og inngår som en del av Avdeling Næring under Fastsettingsområdet.

seksjonen og leses av seksjonslederen eller en av kontorsjefene. Klagesakene oppbevares hos kontorsjefene og fordeles fortløpende til saksbehandlerne når de har ledig kapasitet til å begynne på saksbehandlingen. Skattedirektoratet sender også kort tid etter at saken er mottatt i direktoratet, et brev til klageren om at klagen er mottatt, og at saksbehandlingstiden må forventes å ta noe tid.

Det er anledning for Skattedirektoratet til å omgjøre fylkesskattekontorets vedtak.³³ En omgjøring fra Skattedirektoratets side kan både være til gunst og ugunst³⁴ for klageren, men normalt vil en omgjøring nesten alltid være til gunst, i den forstand at klageren får fullt medhold. En omgjøring til gunst i Skattedirektoratet innebærer at klagen ikke blir oversendt klagenemnda.

I saker som sendes til klagenemnda, utarbeider saksbehandlerne i Skattedirektoratet et utkast til innstilling med forslag til vedtak. Normalt kvalitetssikres innstillingen av en kontorsjef før oversendelse til klagenemndas medlemmer, men erfarne saksbehandlere kan sende saker direkte til klagenemnda. Klagenemndas medlemmer oppnevnes av Finansdepartementet for en periode på fire år. Nemnda har fem medlemmer, hvorav en er leder. Klagenemndas medlemmer møtes ikke, men voterer skriftlig³⁵. Det er utarbeidet et eget voteringsark som det enkelte medlem benytter for å meddele sitt syn i saken. Disse arkene blir sendt tilbake til Skattedirektoratet sammen med voteringen.

Dersom alle medlemmene i klagenemnda er enige i innstillingen, er saken avgjort. Dersom en eller flere av klagenemndas medlemmer er uenig (dissenter) i innstillingen fra Skattedirektoratet, begrunnes dette på voteringsarket. Normalt vil Skattedirektoratet fastholde sitt syn. Ved dissens går saken til andre gangs votering. Saken går da først til det medlemmet som har dissentert, eventuelt til det medlemmet som har den mest omfattende dissens. Det blir da opplyst hvordan de andre medlemmene har votert. Dersom vedkommende endrer syn og tiltrer innstillingen, er saken avgjort. Fastholdes dissensen, helt eller delvis, går saken ut til de øvrige medlemmene med opplysning om dissensen. Dersom det fortsatt er dissens ved andre gangs votering, er saken avgjort med det resultatet som flertallet av medlemmene har votert for. Ved stemmelikhet gjør lederens stemme utslaget.

Fornytt behandling i klagenemnda kan også inntruffe i saker der man er enig i konklusjonen, men uenig i begrunnelsen. I slike saker ber klagenemnda om at Skattedirektoratet utarbeider en ny innstilling som går ut til alle medlemmene av klagenemnda.

³³ Jf. merverdiavgiftsloven § 56.

³⁴ Varsel om endring til ugunst må gis innen to år etter at underordnet avgiftsmyndighet (fylkesskattekontoret) fattet sitt vedtak, jf. merverdiavgiftsloven § 56.

³⁵ Forskriftene åpner for møtebehandling, men dette har bare ytterst sjelden blitt gjennomført.

Den nye innstillingen vil ha den samme datoen som den opprinnelige innstillingen. Det er svært sjelden at klagenemnda ber Skattedirektoratet utarbeide nye innstillinger.

Når saken er avgjort i klagenemnda eller i Skattedirektoratet, returneres saken til fylkesskattekontoret. Dersom klageren har fått helt eller delvis medhold i klagen, vil fylkesskattekontoret redusere beløpet i det opprinnelige vedtaket i samsvar med klagenemndas eller Skattedirektoratets avgjørelse.

Fylkesskattekontorene, Skattedirektoratet og klagenemndas leder ble spurt om hvordan de ser på dagens organiseringen av klagearbeidet. Ansatte ved to av fylkesskattekontorene mente at dagens ordning mellom fylkesskattekontorene og Skattedirektoratet til en viss grad innebærer en form for dobbeltarbeid. Med dette mente de bl.a. at fylkesskattekontorene bruker tid på å utarbeide en klageredegjørelse, men at Skattedirektoratet uansett må sette seg inn i saken fra starten av for å kunne utarbeide en innstilling til klagenemnda.

De som ble intervjuet fra Skattedirektoratet, mente at arbeidsdelingen i dagens klageordning fungerer tilfredsstillende, og at ordningen ikke medfører noen form for dobbeltarbeid mellom Skattedirektoratet og fylkesskattekontorene. Ifølge Skattedirektoratet er begge instansers arbeid nødvendig. Klagenemndas leder er av den oppfatning at ordningen med å ha en klagenemnd er god, og at den bl.a. fører til at Skattedirektoratet og fylkesskattekontorene gjør et grundigere arbeid med innstillingen til vedtak når de vet at klagen skal behandles i en uavhengig nemnd.

4.3.2 Saksbehandlingstider i Skattedirektoratet

Tabell 7 viser gjennomsnittlig og median saksbehandlingstid i Skattedirektoratet for klagesaker avgjort i klagenemnda eller omgjort i Skattedirektoratet³⁶ i 1998 og 1999. Det går fram av tabellen at saksbehandlingstiden ble redusert fra 10,3 måneder for klagesaker avgjort i 1998 til 7,5 måneder for klagesaker avgjort i 1999, en reduksjon på 2,8 måneder. Det ble imidlertid avgjort 25 %³⁷ færre saker i 1999 enn i 1998. Tilgangen på nye klagesaker til Skattedirektoratet har vært relativt stabil i denne perioden.

For saker avgjort av klagenemnda eller Skattedirektoratet i 1998 ligger medianverdien 1,2 måneder lavere enn gjennomsnittsverdien. Det innebærer at enkelte klagesaker med lang saksbehandlingstid dro

³⁶ I dette utvalget er i alt 26 saker omgjort av Skattedirektoratet i 1998 og 1999.

³⁷ Tallet 25 % framkommer ved å se på differansen i antall totale saker avgjort av klagenemnda eller Skattedirektoratet for årene 1998 og 1999 (inkl. bl.a. a-, b- og c-saker). Det ble totalt avgjort 256 klagesaker i 1998 og 192 i 1999, i alt 448 saker. Nedgangen i antall avgjorte saker er 64, noe som tilsvarer 25 %.

opp gjennomsnittet dette året, mens de fleste sakene hadde en saksbehandlingstid som var kortere enn gjennomsnittet. For Skattedirektoratets saksbehandling ble det i 1998 fastsatt krav om maksimalt ti måneders behandlingstid i 90 % av sakene³⁸. Blant sakene som inngår i tabell 7, ble ca. 60 % av sakene

behandlet innen ti måneder i 1998³⁹. I 1999 ble resultatmålet endret til et gjennomsnittskrav på åtte måneder. Sammenlignet med resultatkravet fra 1998 innebærer det at 83 % av sakene ble behandlet innen ti måneder.

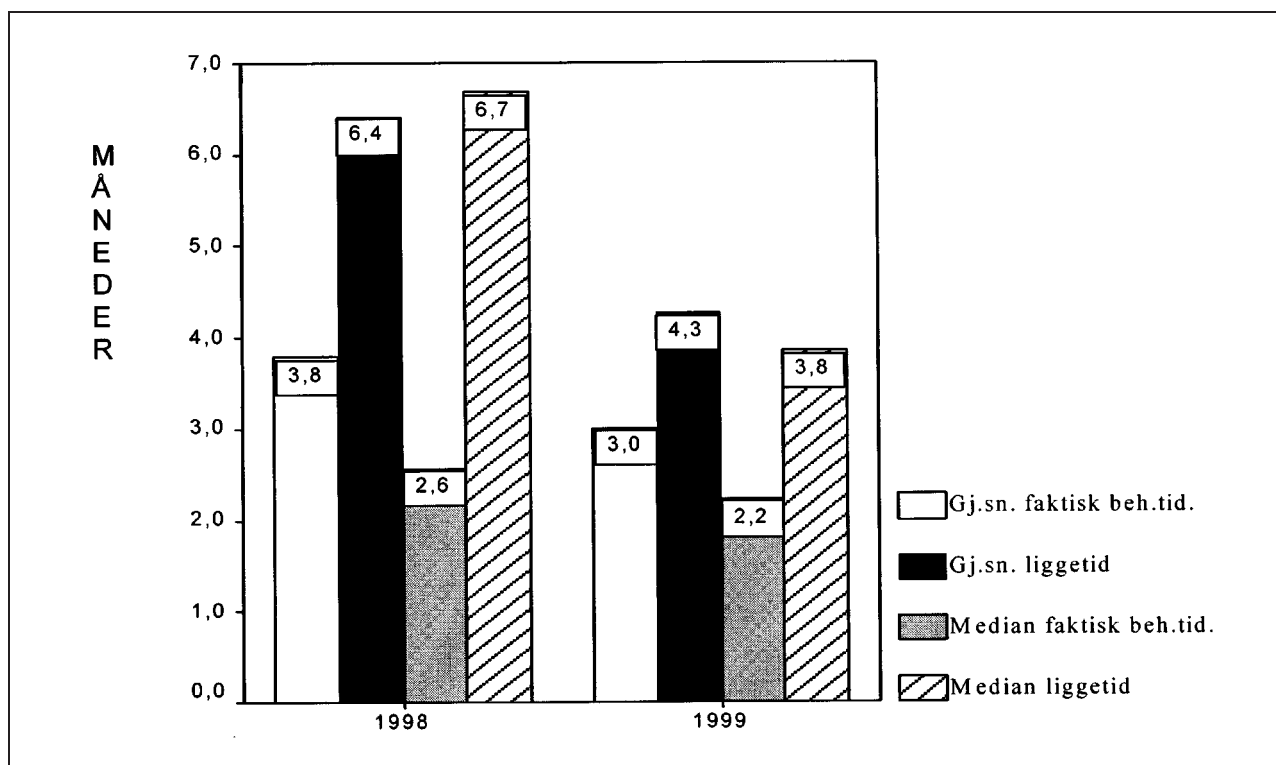
Tabell 7 Gjennomsnittlig og median saksbehandlingstid i Skattedirektoratet for klagesaker avgjort av klagenemnda eller omgjort i Skattedirektoratet i 1998 og 1999. Måneder

År	Gjennomsnittlig saksbehandlingstid	Median saksbehandlingstid	n
Saker avgjort i 1998	10,3	9,1	246
Saker avgjort i 1999	7,5	7,2	176
Totalt			422

I figur 4 er det vist en grafisk framstilling av gjennomsnittlig og median liggetid og faktisk saksbehandlingstid i Skattedirektoratet for saker avgjort i klagenemnda eller omgjort i Skattedirektoratet i 1998 og 1999. Framstillingen bygger på opplysninger (datoer) for hver enkelt klagesak mottatt fra Skattedirektoratets avgiftsavdeling. Grunnlaget for figuren er de samme 422 klagesakene som i tabell 7.

Liggetid er tiden fra Skattedirektoratet har tatt imot saken til saksbehandlingen blir påbegynt. Med

faktisk saksbehandlingstid menes tiden fra saksbehandler i Skattedirektoratet begynner å arbeide med saken til innstillingen er ferdig og blir oversendt til klagenemndas medlemmer. Som det går fram av figur 4, sammenlignet med gjennomsnittlig saksbehandlingstid i tabell 7, utgjør liggetiden i Skattedirektoratet for hver enkelt klagesak en vesentlig del (omtrent 60 %) av den samlede klagesaksbehandlingstiden i Skattedirektoratet.



Figur 4 Grafisk framstilling over liggetid og faktisk saksbehandlingstid i Skattedirektoratet⁴⁰.

³⁸ Jf. Prioriteringer for skatteetatens virksomhet i 1998.

³⁹ Det presiseres at en del av klagesakene som er med i undersøkelsen, ble behandlet i Skattedirektoratet før 1998, hvor det ikke var fastsatt det samme resultatkravet for Skattedirektoratets klagesaksbehandling.

⁴⁰ I 27 saker var liggetiden ikke registrert, disse sakene er derfor utelatt.

4.3.3 Årsaker til lang saksbehandlingstid i Skattedirektoratet

Ansatte i Skattedirektoratets avgiftsavdeling som ble intervjuet, uttaler at det eksisterer en køproblematikk, det vil si at mottatte klagesaker blir liggende og vente på å bli behandlet fordi eldre klagesaker ligger foran i køen. Hovedproblemet i køproblematikken er saksrestanser som ble opparbeidet i begynnelsen av 1990-årene. Det faktum at klagesakene ligger i kø før de behandles (liggetid), er ifølge Skattedirektoratet den viktigste årsaken til at saksbehandlingstiden er lang. Skattedirektoratets avgiftsavdeling har uttalt at dersom saksbehandler kunne begynt saksbehandlingen nærmest fortløpende ettersom sakene kom inn til Skattedirektoratet, ville saksbehandlingstiden bli betydelig redusert i forhold til dagens nivå, jf. figur 4. En annen årsak, men av mindre betydning ifølge Skattedirektoratet, er at saker kan bli liggende en periode før de blir behandlet fordi Skattedirektoratet trenger ytterligere opplysninger før saksbehandlingen kan begynne.

Skattedirektoratet uttaler også at de opplever press på økonomi- og personalområdet, blant annet ved at turnoveren blant enkelte grupper ansatte er høy. Normalt er det imidlertid ikke noe problem å rekruttere nye medarbeidere. Skattedirektoratet opplyser at i perioder hvor turnoveren blant de juridiske saksbehandlerne har vært høy, har dette påvirket saksbehandlingstiden for klagesaker negativt. Dette skyldes at de nyansatte juristene normalt mangler erfaring fra rettsområdet og trenger opplæring.

Selv om Skattedirektoratet opplever press på økonomi- og personalområdet, klarer man likevel å ta unna den innkommende saksmengden slik at ytterligere restanser ikke har bygd seg opp de siste årene. Dersom Skattedirektoratet øker gjennomstrømmingen av saker, vil det likevel være en begrensning i klagenemndas behandlingsskapasitet.

Det er ikke utarbeidet noe eget system for å følge opp saksbehandlingstiden hos den enkelte saksbehandler, men kontorsjefene gjennomfører månedlig

oppfølging i henhold til innkomstdato. Det ble opplyst at det er et tett faglig samarbeid mellom saksbehandlere og kontorsjefer i Skattedirektoratet, og at sistnevnte raskt merker om noen saker tar lang tid. Kontorsjefene har andregangsbehandlingen i de aller fleste sakene, og i en viss utstrekning også første gangsbehandlingen, i tillegg til alminnelig veiledning av saksbehandlerne under saksbehandlingen.

4.3.4 Prioritering av klagesaker i Skattedirektoratet

Fra 1998 har klagesakene blitt prioritert etter klagedato, slik at de eldste klagenes er blitt behandlet først, uavhengig av når saken har kommet inn til Skattedirektoratet. Hensikten med dette er at saker som har hatt lang behandlingstid på fylkesskattekontorene, ikke skal bli liggende unødvendig lenge i kø hos Skattedirektoratet før de behandles. Tidligere ble klagesakene prioritert etter innkomstdato til Skattedirektoratet, noe som førte til at eldre klager kunne bli prioritert etter klager av nyere dato. Det kan imidlertid fortsatt forekomme enkelte unntak fra hovedregelen om prioritering av klagesaker etter klagedato.

4.3.5 Saksbehandlingstider i klagenemnda

Tabell 8 viser gjennomsnittlig saksbehandlingstid i klagenemnda for klagesaker avgjort i 1998 og 1999. Blant sakene som inngår i tabellen, er den korteste behandlingstiden i klagenemnda 20 dager i 1998, mens den lengste er 14,4 måneder. I 1999 er tilsvarende tall 18 dager og 15,8 måneder. Den gjennomsnittlige behandlingstiden var litt høyere i 1999 enn i 1998 selv om klagenemnda avgjorde færre klagesaker i 1999. Medianverdien både i 1998 og 1999 er noe lavere enn gjennomsnittet, noe som viser at tyngdepunktet av sakene hadde kortere saksbehandlingstid enn gjennomsnittsverdien.

Tabell 8 Gjennomsnittlig og median saksbehandlingstid for klagenemndas saksbehandling i klagesaker avgjort av klagenemnda i 1998 og 1999. Måneder

År	Gjennomsnittlig saksbehandlingstid	Median saksbehandlingstid	n
Saker avgjort i 1998	4,0	3,0	228
Saker avgjort i 1999	4,5	4,1	168
Totalt			396

Tabell 9 viser at saksbehandlingstiden i klagenemnda øker betydelig dersom klagesakene ender med dissens. Saksbehandlingstiden økte gjennomsnittlig med 3,6 måneder for klagesaker med dissens avsluttet i 1998, i forhold til klagesaker uten dissens.

Tilsvarende tall for 1999 var en økning på 2,8 måneder.

Enkelte klagesaker har en såkalt foreløpig dissens, men ender til slutt uten dissens. Dette er saker hvor f.eks. et medlem av klagenemnda først dissen-

terer i forhold til Skattedirektoratets innstilling til vedtak, men hvor vedkommende medlem senere endrer voteringen og er enig i de andre medlemmenes votering slik at et enstemmig vedtak kan bli fattet. I 1998 og 1999 var dette tilfellet for i alt 44 av klagesakene som klagenemnda avgjorde. Gjennomsnittlig saksbehandlingstid i klagenemnda for de 44 sakene med foreløpig dissens var 4,8 måneder i 1998 og 4,4 måneder i 1999.

Dette viser at når ett eller flere klagenemndsmedlemmer ikke er enig i Skattedirektoratets innstilling og forslag til vedtak (dissenterer), øker gjennomsnittlig saksbehandlingstid i klagenemnda selv om det endelige resultatet i klagesaken skulle bli et vedtak uten dissens. Tabell 9 viser at det for hvert av årene 1998 og 1999 var endelig dissens i omtrent 30 % av alle klagesakene som klagenemnda avgjorde.

Tabell 9 Gjennomsnittlig saksbehandlingstid for klagenemndas saksbehandling i saker avgjort av klagenemnda i 1998 og 1999, splittet opp i saker med dissens og saker uten dissens. Måneder

År	Gjennomsnittlig saksbehandlingstid	n
1998		
Uten dissens	2,8	153
Med dissens	6,4	75
1999		
Uten dissens	3,7	117
Med dissens	6,5	51

4.3.6 Årsaker til lang saksbehandlingstid i klagenemnda

Hovedårsaken til at klagenemnda bruker lang tid, er at kapasiteten for klagenemnda nærmer seg en grense. Klagenemndas leder uttalte at det er blitt for mange klagesaker i forhold til hva medlemmene klarer å få behandlet. Antallet klager er nesten doblet de siste ti årene. Liggetiden utgjør det meste av tiden klagesaken er til behandling i klagenemnda.

Medlemmene av klagenemnda har vervene som bierverv ved siden av annet fulltids arbeid. Det er derfor begrenset tid hvert klagedlem årlig kan benytte til å behandle klagesaker. Enkelte av klagenemndsmedlemmene legger likevel ned nesten et halvt årsverk i klagesaksbehandlingen. Så lenge klagenemnda er et kollegialt organ hvor alle medlemmene må votere, er det begrensede muligheter til å øke kapasiteten. Klagenemndas leder uttalte at etter den nåværende ordningen må enten medlemmene av klagenemnda arbeide mer med dette vervet, eller så må det benyttes mindre tid pr. sak dersom behandlingstiden skal reduseres. Slik klagenemnda funge-

rer i dag, er den sårbar dersom ett eller flere av medlemmene henger etter i voteringsprosessen. Dette fordi alle fem medlemmene må avgi sin votering i hver enkelt klagesak før saken kan bli avsluttet.

Skattedirektoratet mener klagenemnda er en flaskehals med den organiseringen og voteringsordningen som gjelder i dag. I tillegg fører dissensavgjørelser til at saksbehandlingstiden for enkelte saker øker ytterligere med gjennomsnittlig tre til fire måneder.

På grunn av kapasitetsproblemet i klagenemnda har det i lang tid vært diskutert i Finansdepartementet og Skattedirektoratet forskjellige tiltak for å øke kapasiteten. Ett av tiltakene som har vært foreslått, er å gjøre større bruk av varamedlemmene til klagenemnda. Ved å bruke varamedlemmene samtidig som de ordinære klagedlemmene benyttes, vil behandlingsskapasiteten øke betraktelig. Økt bruk av varamedlemmene vurderes av klagenemndas leder som et hensiktsmessig tiltak for å få ned saksbehandlingstiden. Klagenemndas leder mente at de økonomiske ressursene til klagenemnda heller ikke må økes vesentlig for å få til dette.

Skattedirektoratet følger månedlig opp saksbehandlingstiden i klagenemnda. Skattedirektoratet gjør klagenemndas medlemmer oppmerksomme på saker som mangler votering, og som vil være eldre enn to måneder ved hver månedsslutt.

4.4 SERVICE OVERFOR KLAGERNE

Det følger av forvaltningsloven § 11 a og god forvaltningsskikk at fylkesskattekontorene og Skattedirektoratet skal gi klageren et foreløpig svar dersom de vet at det vil ta uforholdsmessig lang tid før klagebehandlingen vil bli avsluttet. Svaret bør bl.a. inneholde en redegjørelse om hvorfor saken ikke kan behandles tidligere, og såvidt mulig angi når et svar kan forventes.

I intervjuene som ble gjennomført med representantene for de fem fylkesskattekontorene og Skattedirektoratet, opplyste samtlige av de fem fylkesskattekontorene at de normalt ikke gir et slikt foreløpig svar til klageren etter at de har mottatt klagen. Skattedirektoratet derimot opplyste at de alltid gir et foreløpig svar til klageren med opplysning om hvilket klagenummer saken har fått i Skattedirektoratet, og at saksbehandlingen normalt vil ta en viss tid, uten at det blir angitt noe nærmere tidspunkt for når svar på klagen kan ventes. Skattedirektoratet har i løpet av høsten 2000 endret rutine på dette området og har begynt å opplyse om når en avgjørelse i saken kan forventes. Det er også etablert rutiner hvor klageren skal orienteres dersom denne fristen vil bli oversittet.

Både representantene for de intervjuede fylkesskattekontorene og Skattedirektoratet uttalte at rettsikkerhet og likebehandling av klagesakene er viktige forhold som det blir tatt hensyn til. Det er også

opplyst at det blir foretatt intern kvalitetssikring av saksbehandlingen ved de intervjuede fylkesskattekontorene og i Skattedirektoratet for å sikre høy kvalitet på det utførte arbeidet.

Når klagenemnda har fattet sitt vedtak i en sak, skal klageren få underretning om utfallet av klagen. Regelverket bestemmer at klagenemndas vedtak skal sendes klageren gjennom fylkesskattekontoret. En av grunnene til dette er bl.a. at fylkesskattekontoret skal foreta en reduksjon av beløpet i sitt tidligere vedtak dersom klageren har fått helt eller delvis

medhold i klagen. I intervjuet med representanter for Skattedirektoratet ble det opplyst at de oversender klagenemndas vedtak til vedkommende fylkesskattekontor kort tid etter at det er blitt fattet.

Samtlige av de fem intervjuede fylkesskattekontorene opplyste at det normalt bare tar noen dager fra de mottar klagenemndas vedtak til det sendes videre til klageren. Dersom klageren får medhold og det er behov for å redusere beløpet i det tidligere vedtaket, kan det ta ytterligere noen dager pga. utregningene som må gjøres.

5 Vurderinger

5.1 GRADEN AV RESULTATOPPNÅELSE

Undersøkelsen omfatter 448 klagesaker som ble avgjort (avsluttet) av klagenemnda eller Skattedirektoratet i 1998 og 1999, og 389 saker som i samme periode ble omgjort og dermed avsluttet ved fylkesskattekontorene. Til sammen omfatter undersøkelsen 837 klagesaker. Riksrevisjonen har fulgt saksbehandlingen for hver klage fra den ble mottatt ved fylkesskattekontorene til det forelå en avgjørelse i saken.

I klagesaker avgjort av klagenemnda eller Skattedirektoratet viser undersøkelsen at skatteetaten ikke klarte å oppnå resultatkravet. Resultatkravet er satt til en gjennomsnittlig samlet saksbehandlingstid på 12–15 måneder, avhengig av om det blir dissens eller ikke i klagenemnda. Gjennomsnittlig saksbehandlingstid for 422 av de 448 undersøkte klagesakene var i 1998 21,6 måneder og i 1999 19,0 måneder. Selv om saksbehandlingstiden ble redusert fra 1998 til 1999, er det fortsatt et betydelig avvik mellom resultatkravet og gjennomsnittlig samlet saksbehandlingstid i 1999. Undersøkelsen viser også at 62 klagesaker (25 %) avgjort i 1998 hadde en samlet saksbehandlingstid på mer enn 26,0 måneder. Tilsvarende hadde 44 klagesaker (25 %) avgjort i 1999 en samlet saksbehandlingstid på mer enn 21,4 måneder. Dette betyr at 25 % av de avgiftspliktige som klager, må påregne nærmere to års saksbehandlingstid eller mer. Skattedirektoratet opplyser for øvrig i sin årsrapport for 2000 at gjennomsnittlig samlet saksbehandlingstid i 2000 var 15 måneder.

Restansene av ubehandlede klagesaker i Skattedirektoratet og klagenemnda økte fram til midten av 1990-tallet. Deretter har det vært en viss nedbygging av restansene. Undersøkelsen viser at klagesakene har hatt en betydelig liggetid i Skattedirektoratet før saksbehandlingen blir påbegynt. Ifølge Skattedirektoratet er liggetid den viktigste enkeltårsaken til lang saksbehandlingstid. Skattedirektoratet har uttalt at dersom restansene ble redusert og klagesakene i større grad ble behandlet løpende, ville saksbehandlingstiden i direktoratet kunne bli betydelig redusert. Klagesaksbehandlingen har vært omtalt som et høyt prioritert område av Finansdepartementet og Skattedirektoratet i flere år uten at resultatkravet er nådd. Det stilles på bakgrunn av dette spørsmål om Finansdepartementet og Skattedirektoratet tidligere burde ha sørget for at nødvendige ressurser ble tilført og/eller organisatoriske tiltak ble iverksatt, slik at saksbehandlingstiden kunne blitt redusert til et akseptabelt nivå.

5.2 NÆRMERE OM ÅRSAKER TIL LANG SAKSBEHANDLINGSTID

I klagesaker avgjort av Skattedirektoratet eller i klagenemnda oppnådde ikke fylkesskattekontorene resultatkravet for sin del av saksbehandlingen. I saker som omfattes av resultatkravet fra 1997 om at 90 % av sakene skulle behandles innen seks måneder, viser beregninger at bare 63 % av sakene ble behandlet innen seks måneder. Resultatkravet for fylkesskattekontorene ble i 1998 og 1999 innskjerpet til at 90 % av klagesakene skulle behandles innen tre måneder. I denne perioden ble kun 45 % av sakene som omfattes av resultatkravet, behandlet innen tre måneder. Dette er betydelig under resultatkravet og vurderes derfor ikke som tilfredsstillende.

Undersøkelsen viser også at det er betydelige variasjoner i saksbehandlingstid mellom fylkesskattekontorene. Differansen mellom høyeste og laveste gjennomsnittlige saksbehandlingstid var blant fylkesskattekontorene 8,9 måneder for klagesaker avgjort i Skattedirektoratet eller klagenemnda i 1998 og 1999 sett under ett. Da er klager med svært avvikende behandlingstider utelatt ved beregningen av gjennomsnittsverdier. Ut fra hensynet til likebehandling vurderes det som uheldig at saksbehandlingstiden varierer betydelig mellom fylkesskattekontorene.

Klagesaker som ble omgjort (avsluttet) på fylkesskattekontorene i 1998 og 1999, hadde en gjennomsnittlig behandlingstid i overkant av tre måneder. Dette innebærer at de fleste fylkesskattekontorene nådde resultatkravet for disse sakene. Imidlertid opplyste tre av fem intervjuede fylkesskattekontorer at de ikke hadde en ensartet praksis for å registrere klagesaker som blir omgjort av eget tiltak. Dette kan ha betydning for påliteligheten til statistikken som skatteetaten årlig utarbeider på dette området.

For klagesakene som ble avgjort av Skattedirektoratet eller i klagenemnda i 1998 og 1999, var den gjennomsnittlige saksbehandlingstiden i Skattedirektoratet henholdsvis 10,3 måneder og 7,5 måneder. Resultatkravet for Skattedirektoratets saksbehandling for 1998 var at 90 % av sakene skulle være ferdig behandlet innen ti måneder. Undersøkelsen viser at ca. 60 % av sakene ble behandlet innen ti måneder i 1998. I 1999 ble kravet endret til et gjennomsnittskrav på åtte måneder. Skattedirektoratet oppnådde dermed resultatkravet for 1999. Det stilles likevel spørsmål om Skattedirektoratets eget resultatkrav burde vært kortere sammenlignet med resultatkravet som direktoratet har fastsatt for fylkesskattekontorene i 1998 og 1999.

En viktig årsak til lang saksbehandlingstid i direktoratet var at omtrent halvparten av saksbehandlingstiden var liggetid, i gjennomsnitt 6,4 måneder i 1998 og 4,3 måneder i 1999. Liggetid er tiden fra en klagesak kommer inn til Skattedirektoratet og fram til saksbehandlingen blir påbegynt. Det vurderes som lite tilfredsstillende at liggetiden er lang og utgjør en vesentlig del av saksbehandlingstiden i Skattedirektoratet.

Den gjennomsnittlige behandlingstiden i klagenemnda for sakene som inngår i undersøkelsen, økte fra 4,0 måneder i 1998 til 4,5 måneder i 1999. Dette til tross for at det ble avgjort færre saker i 1999. Det er ikke fastsatt resultatkrav til saksbehandlingstiden i klagenemnda i Skattedirektoratets prioriteringsmelding, men direktoratet har uttalt at den ikke skal overstige to måneder for saker uten dissens. Resultatkravet ble ikke oppnådd verken i 1998 eller i 1999. En viktig årsak til at saksbehandlingstiden blir lang i klagenemnda, er at kapasiteten til å behandle klager er begrenset. Særlig for dissenssaker medfører dette at saksbehandlingstiden blir lang. Den gjennomsnittlige behandlingstiden i dissenssakene var i overkant av seks måneder både i 1998 og 1999. I 1998 og 1999 ble ca. 30 % av klagenemnda etter dissens i klagenemnda.

Det kan stilles spørsmål om voteringsordningen i dissenssaker er hensiktsmessig fordi saksbehandlingstiden øker betydelig i slike saker. Finansdepartementet og Skattedirektoratet har siden tidlig på 1990-tallet vurdert endringer i regelverket for å øke klagenemndas kapasitet. I desember 2000 ble det vedtatt endringer i merverdiavgiftsloven, jf. forslag i Ot. prp. nr. 78 (1999–2000), som bl.a. åpner for at klagenemnda kan organiseres i to avdelinger. Det forventes at det nå blir iverksatt tiltak som vil gi bedre resultater.

5.3 RETTSSIKKERHET OG SERVICE OVERFOR KLAGERNE

De fem intervjuede fylkesskattekontorene sender normalt ikke foreløpige svar til klagerne, selv om forvaltningsloven sier at det bl.a. skal informeres om hvor lang saksbehandlingstid som må påregnes. Fra og med høsten 2000 har Skattedirektoratet informert klagerne om når klagen kan forventes å være ferdig behandlet. Tidligere informerte Skattedirektoratet bare klagerne om at klagen var mottatt og tildelt et klagenummer, og at en viss saksbehandlingstid måtte påregnes.

For klagerne kan lang saksbehandlingstid medføre en periode med betydelig usikkerhet knyttet til utfallet av klagen. Anledningen til å klage på vedtak som er basert på skatteetatens skjønn, bør være god. Lang saksbehandlingstid kan motvirke de avgiftspliktiges incitament til å klage, og dermed medføre at formålet med klageordningen ikke blir innfridd. Det kan dessuten føre til at regelverket i enkelte tilfeller blir praktisert feil unødig lenge, og dermed bidra til en mindre effektiv håndhevelse av avgiftsreglene. I enkeltsaker hvor det foreligger kompliserte fakta, eller hvor det er vanskelig å innhente informasjon, må man regne med en viss saksbehandlingstid. Skatteetaten bør likevel ta hensyn til at avgiftspliktige som klager, kan ha ulik evne til å levere korrekt informasjon til skatteetaten.

Det er av stor betydning for rettssikkerheten i samfunnet at det er grundige og effektive klageordninger i forbindelse med offentlig myndighetsutøvelse. God service overfor klagerne vil kunne betraktes som elementer som fremmer rettssikkerhet. På bakgrunn av dette stilles det spørsmål ved om Finansdepartementets resultatkrav om en samlet gjennomsnittlig saksbehandlingstid på 12–15 måneder representerer et høyt nok ambisjonsnivå i forhold til den belastning og usikkerhet lang saksbehandlingstid kan medføre for de avgiftspliktige.

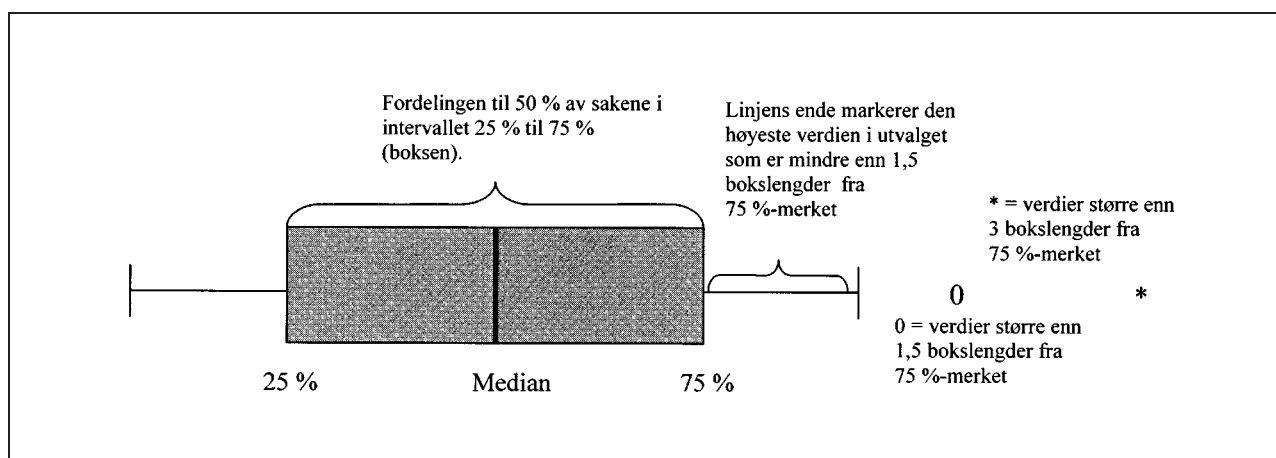
Vedlegg 1

Variasjoner i saksbehandlingstider mellom fylkesskattekontorene

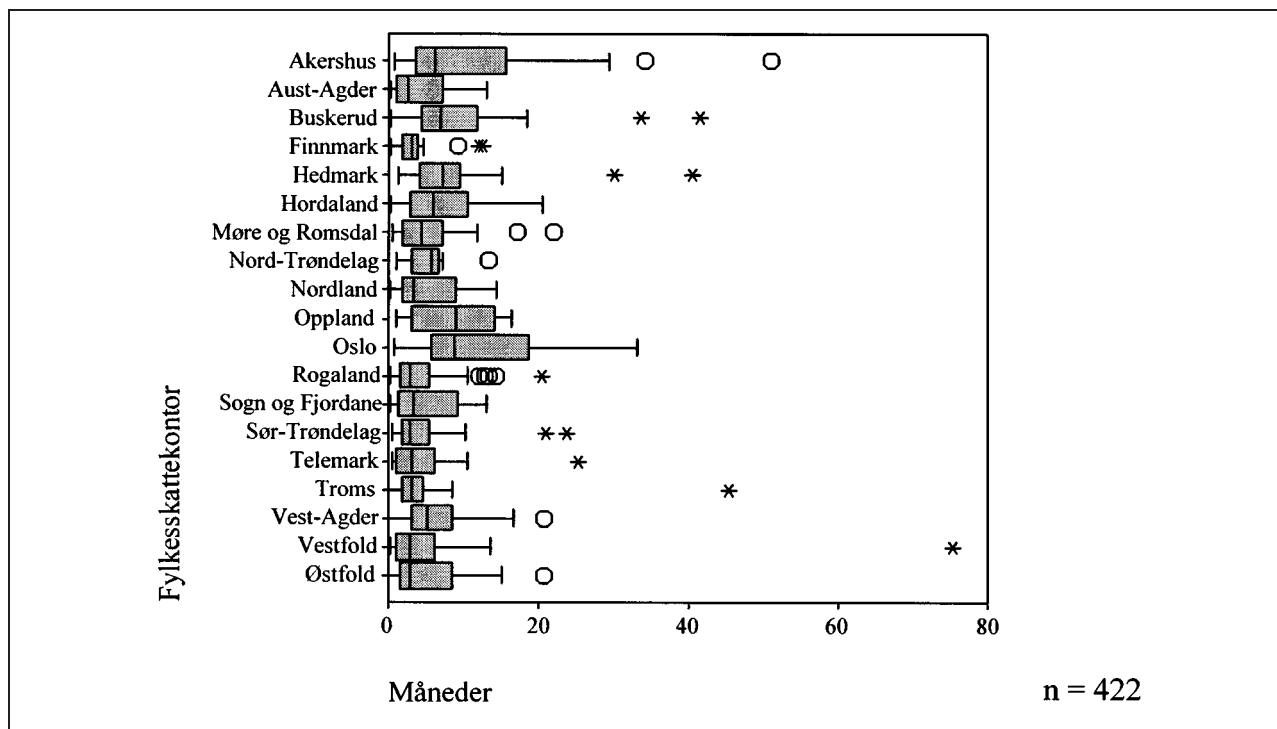
Figur 1.1 og 1.2 (Box-Whisker-diagram) gir et visuelt bilde av variasjonen i saksbehandlingstidene (i måneder) ved hvert enkelt fylkesskattekontor i årene 1998 og 1999 for henholdsvis klagesaker avgjort i klagenemnda eller omgjort av Skattedirektoratet, jf. tabell 4, side 20 eller omgjort (avsluttet) ved det enkelte fylkesskattekontor, jf. tabell 6, side 21. Figurene viser både tyngdepunktet i fordelingen (markert ved boksens midtstrek) og spredningsmønsteret rundt dette tyngdepunktet (boksens lengde). I figur 1.1 kan dette eksemplifiseres ved at saksbehandlingstiden varierer mer ved Oslo fylkesskattekontor enn ved Rogaland fylkesskattekontor.

Linjenes høyre ender fra boksene markerer den eller de sakene med lengst behandlingstid, men som ikke defineres som avvikende lang etter Box-Whisker-metoden (dvs. mindre enn 1,5 bokslengde fra 75 %-merket). Klagesaker med avvikende lang behandlingstid ved det enkelte fylkesskattekontor er markert med 0 og *. For Oslo fylkesskattekontor innebærer det at samtlige klagesaker som inngår i utvalget, har kortere behandlingstid enn 1,5 bokslengder fra 75 %-merket. Tilsvarende har Rogaland fylkesskattekontor fire klagesaker som er minimum 1,5 bokslengder fra 75 %-merket (markert 0), og en sak

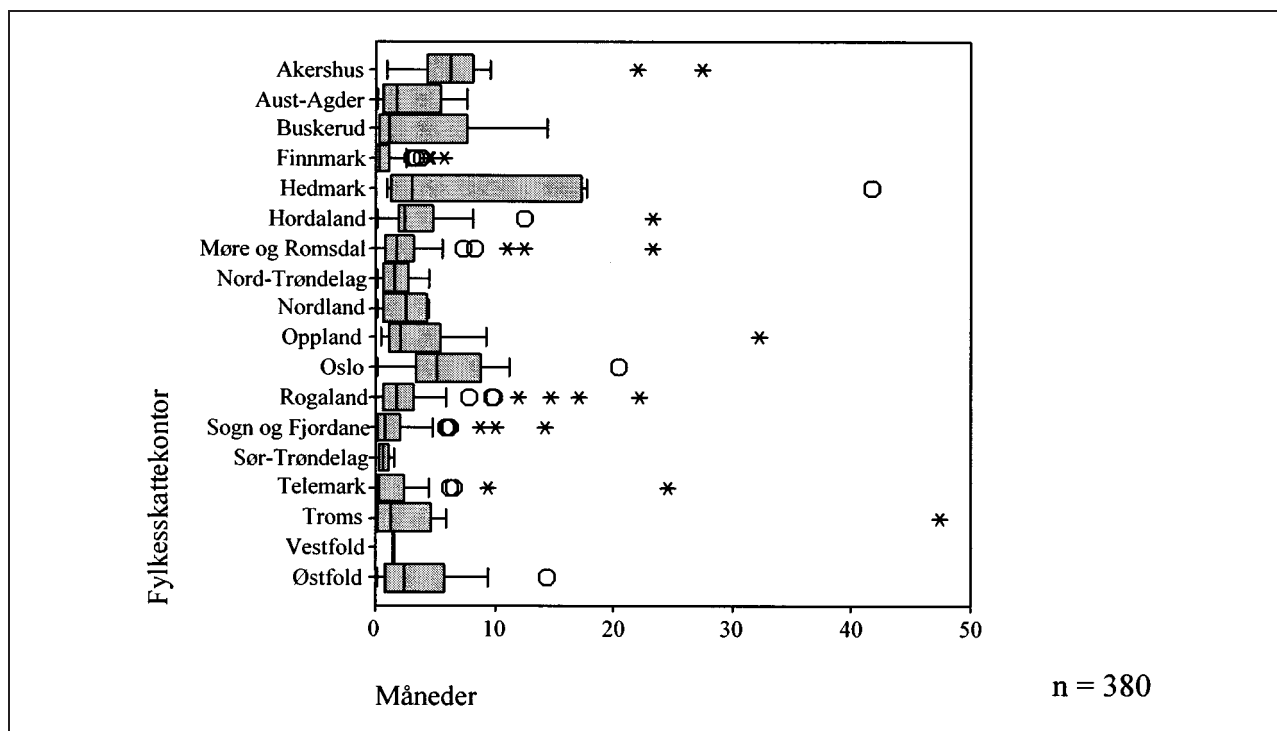
som er minimum 3 bokslengder fra 75 %-merket (markert *). Alle sakene som er merket med 0 eller *, er i figur 1.1 og 1.2 utelatt i beregningsgrunnlaget for gjennomsnittlig saksbehandlingstid og median saksbehandlingstid i tabellene 4 og 6. Det er da tatt hensyn til at enkelte klagesaker tar lang tid å behandle pga. særskilte forhold ved saken som f.eks. komplisert saksforhold. I motsetning til et skjønnsmessig utvalg av hva som skal vurderes som svært avvikende saksbehandlingstider, velger Box-Whisker-metoden ut klagesaker på en systematisk måte ved hvert enkelt fylkesskattekontor. Box-Whisker-metoden innebærer dermed at klagesaker med lik eller tilnærmet lik saksbehandlingstid ved forskjellige fylkesskattekontorer både kan inngå og utelates i beregningsgrunnlaget i tabellene 4 og 6. Ett eksempel i figur 1.1 er Akershus fylkesskattekontor, der en enkelt sak (markert 0) er utelatt, mens klagesaker med tilnærmet lik behandlingstid ved Oslo fylkesskattekontor (markert ved linjens høyre ende) inngår i beregningsgrunnlaget i tabell 4. Årsaken til at klagesaker ved Oslo fylkesskattekontor ikke er utelatt i beregningsgrunnlaget i tabell 4, er at behandlingstiden avviker mindre enn 1,5 bokslengde fra 75 %-merket.



Forklaring til figurene 1.1 og 1.2 på neste side.



Figur 1.1 Box-Whisker-diagram for klagesaker behandlet av fylkesskattekontorene og avgjort i Skattedirektoratet og klagenemnda i 1998 og 1999



Figur 1.2 Box-Whisker-diagram for klagesaker behandlet og omgjort (avsluttet) av fylkesskattekontorene i 1998 og 1999