



## **Riksrevisjonen**

### **Dokument nr. 3:7** (2003–2004)

Riksrevisjonens undersøkelse  
av toll- og avgiftsetatens  
virksomhetskontroll

# **Dokument nr. 3:7**

(2003–2004)

**Riksrevisjonens undersøkelse av toll- og avgiftsetatens  
virksomhetskontroll**



## **Til Stortinget**

Riksrevisjonen legger med dette fram Dokument nr. 3:7 (2003–2004) Riksrevisjonens undersøkelse av toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll.

Riksrevisjonen, 12. februar 2004.

For riksrevisorkollegiet

*Bjarne Mørk-Eidem*  
riksrevisor



## Innhold

	Side
<b>1 Innledning</b> .....	1
<b>2 Oppsummering av undersøkelsen</b> .....	1
<b>3 Finansdepartementets kommentarer</b> .....	3
<b>4 Riksrevisjonens bemerkninger</b> .....	4
<b>5 Finansdepartementets svar</b> .....	5
<b>6 Riksrevisjonens uttalelse</b> .....	6
<b>Vedlegg: Rapport</b> .....	7

# Finansdepartementet

## Riksrevisjonens undersøkelse av toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll

### 1 INNLEDNING

Toll- og avgiftsetatens overordnede mål er å hindre ulovlig innførsel og utførsel av varer, og sikre korrekt fastsettelse og innbetaling av toll og avgifter, jamfør blant annet lov om toll av 10. juni 1966 og lov om merverdiavgift av 19. juni 1969. I 2002 krevde toll- og avgiftsetaten inn ca. 124 milliarder kroner i toll og avgifter. En stor del av disse inntektene fastsettes på bakgrunn av innberettede opplysninger fra toll- og avgiftspliktige virksomheter.

En sentral oppgave for toll- og avgiftsetaten er å kontrollere om de toll- og avgiftspliktige etterlever det regelverket etaten forvalter for å sikre det offentlige de inntektene som er lagt til grunn i Stortingets årlige budsjettvedtak. Virksomhetskontrollen er en svært viktig del av dette kontrollarbeidet, og omfatter blant annet bokettersyn av de toll- og avgiftspliktiges regnskaper og testing av virksomhetenes interne rutiner. I virksomhetskontrollen inngår også arbeidet med å avdekke alvorlige overtredelser av det regelverket toll- og avgiftsetaten forvalter, og å motvirke økonomisk kriminalitet.

Et formål med undersøkelsen har vært å vurdere effektiviteten i toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll ut fra kravet om at kontrollressursene skal styres dit risikoen for inntektstap for det offentlige og alvorlige brudd på regelverket er størst. Undersøkelsen har også kartlagt det kontrollomfanget og de resultatene etaten oppnår gjennom disse kontrollene. Likeledes er det blitt vurdert om kontrollomfanget på dette området er tilpasset risikoen, og det er søkt påvist årsaker til eventuelle forskjeller i kontrollomfanget mellom tolldistriktene<sup>1</sup>.

Det er et mål at virksomhetskontrollen utføres på en slik måte at ressursanvendelsen blir mest mulig effektiv, jamfør blant annet Innst. S. nr. 240 (1990–91) og St.prp. nr. 82 (1990–91) Omprioriteringer og tilleggsbevilgninger på statsbudsjettet 1991. I henhold til proposisjonen er det også et mål å styrke og effektivisere toll- og avgiftsetaten. Etaten skal gjennomføre en effektiv kontroll av de toll- og avgiftspliktige for å motvirke toll- og avgiftsunndragelser. Det skal legges vekt på en verdiorientert kon-

troll, hvor ressursbruken på kontrollområdet utnyttes best mulig og rettes mot de virksomhetene og aktivitetene som representerer de største verdiene i samfunnet. Kravene om effektiv ressursutnyttelse er videreført i blant annet St.prp. nr. 1 for Finansdepartementet for de siste årene. I budsjettproposisjonen for 2002 vises det blant annet til at toll- og avgiftsetaten legger vekt på å prioritere ressursene slik at risikoen for å bli oppdaget øker for de virksomhetene som forsøker å unndra seg toll og avgifter.

Riksrevisjonens rapport fra undersøkelsen følger som trykt vedlegg. Rapporten ble oversendt Finansdepartementet i brev av 30. oktober 2003. Finansdepartementet har i brev av 17. november 2003 avgitt uttalelse til de forholdene som er tatt opp i rapporten. Departementets merknader til rapportens faktadel er i det vesentlige tatt hensyn til og innarbeidet i rapporten. Departementets merknader til Riksrevisjonens vurderinger er gjengitt i punkt 3.

### 2 OPPSUMMERING AV UNDERSØKELSEN

Undersøkelsen er basert på en bred gjennomgåelse av aktuelle stortingsproposisjoner, tildelingsbrev, årsrapporter og andre sentrale dokumenter for toll- og avgiftsetaten for perioden 1995 til første halvår 2003. Toll- og avgiftsdirektoratets styring av kontrollressursene er også belyst gjennom en kvalitativ analyse av tolldistriktenes risikoanalyser, og en kvantitativ analyse av statistikk fra toll- og avgiftsetatens rapporteringssystemer. Kontrollomfanget og de resultatene toll- og avgiftsetaten oppnår gjennom virksomhetskontrollen, er belyst med statistikk fra etaten. Det er i tillegg gjennomført intervjuer ved åtte distriktstollsteder og med Toll- og avgiftsdirektoratet.

#### Kontrollaktivitetene

Undersøkelsen viser at antall virksomhetskontroller i forhold til antall aktuelle toll- og avgiftspliktige virksomheter varierer betydelig mellom tolldistriktene. Basert på kontrollaktiviteten i perioden 1997–2002, vil det eksempelvis i ett tolldistrikt gå i gjennomsnitt ca. 15 år før en toll- og avgiftspliktig virksomhet vil bli kontrollert. Til sammenligning vil det

<sup>1</sup> Fra 1. januar 2004 ble toll- og avgiftsetatens ti tolldistrikter omorganisert til seks tollregioner ved at en slo sammen flere av tolldistriktene.

i et annet tolldistrikt gå nærmere 70 år mellom hver kontroll. For toll- og avgiftsetaten under ett vil det i gjennomsnitt gå ca. 34 år før en toll- og avgiftspliktig virksomhet blir kontrollert gjennom virksomhetskontrollen. Undersøkelsen viser at kontrollvariasjonene både innen det enkelte tolldistrikt og mellom tolldistriktene også avhenger av størrelsen på virksomhetene, målt etter hvor mye de betaler inn av toll og særavgifter. Variasjonen i kontrollomfanget kan være særlig stor mellom store og små virksomheter.

Det framgår av undersøkelsen at variasjonene i kontrollomfanget ikke bygger på reelle forskjeller i risiko og vesentlighet, eller på en overordnet vurdering av hvordan ressursene kan utnyttes mest mulig effektivt. Undersøkelsen viser at nivået på kontrollaktivitetene blant annet er betinget av en historisk ressursfordeling.

I enkelte tolldistrikter har det vært gjennomtrekk av, eller mangel på personell med den nødvendige kompetansen. På denne bakgrunnen er det per i dag et misforhold mellom behov og ressurser. Dette kommer særlig til uttrykk i det største tolldistriktet som tar inn mer enn halvparten av inntekten til toll- og avgiftsetaten. Kontrollaktiviteten i dette tolldistriktet er relativt sett lavest i hele etaten. Tolldistriktet står likevel for over 60 % av toll- og avgiftsetatens totale økonomiske etterberegninger gjennom virksomhetskontrollen. Det er også dette tolldistriktet som har den høyeste rapporterte andelen alvorlige overtredelser. Toll- og avgiftsdirektoratet opplyser at kontrollomfanget i dette tolldistriktet ikke er tilfredsstillende. Det går også fram av undersøkelsen at både direktoratet og Finansdepartementet har vært kjent med dette skjeve kontrollomfanget.

Undersøkelsen viser at toll- og avgiftsetaten ofte avdekker feil hos de virksomhetene som blir kontrollert, og at etaten hvert år etterberegner virksomheter for flere hundre millioner kroner. Dette er inntekter som ellers ville ha gått tapt for staten. Det går fram av undersøkelsen at ca. 88 % av de virksomhetene som tidligere er blitt kontrollert, gjorde nye og/eller tilsvarende feil da de ble kontrollert på nytt. Toll- og avgiftsdirektoratet og flere av tolldistriktene peker på at de mange feilene som avdekkes, blant annet skyldes at virksomhetene ikke har tilstrekkelig kompetanse på toll- og avgiftsområdet. I tillegg påpekes det av flere av respondentene i undersøkelsen at det regelverket som etaten forvalter er komplisert, og at dette er et område som ikke er tilstrekkelig prioritert blant virksomhetene. På denne bakgrunnen stilles det spørsmål ved om kontrollene og informasjonen som formidles gir tilfredsstillende effekt, og om oppfølgingen av de toll- og avgiftspliktige er tilstrekkelig. Det kan også stilles spørsmål ved om toll- og avgiftsetaten på en bedre måte kan bidra til et vedvarende høyere kompetansenivå blant de toll- og avgiftspliktige virksomhetene.

På bakgrunn av de forholdene som er tatt opp i undersøkelsen, kan det også stilles spørsmål ved om

toll- og avgiftsetaten på en tilfredsstillende måte har ivare tatt kravet om at virksomhetskontrollen skal utføres på en slik måte at ressursanvendelsen blir mest mulig effektiv.

### Styring av kontrollressurser

Etter føringer fra Finansdepartementet, og som et virkemiddel for å styre kontrollressursene dit hvor det er størst risiko for at toll- og avgiftsetaten ikke når sine mål, har etaten innført et risikostyringssystem. Alle tolldistriktene har utarbeidet risikoanalyser på virksomhetskontrollområdet for 2001 og 2002. Risikoanalysene skal både være et hjelpemiddel for det enkelte tolldistrikt og for Toll- og avgiftsdirektoratet. I direktoratet skal analysene inngå som et sentralt styringsverktøy for å sikre en overordnet og målrettet utvelgelse av virksomheter til kontroll. Dette krever imidlertid at tolldistriktenes risikoanalyser er av et omfang og en kvalitet som gjør dem tilstrekkelig ensartede og sammenlignbare.

Undersøkelsen viser at tolldistriktenes risikoanalyser er uensartede og har mangler som gjør at de ikke kan fungere som et tilfredsstillende styringsverktøy. Variasjonene knytter seg blant annet til hvordan og i hvilken grad tolldistriktene identifiserer og særlig analyserer og prioriterer risiko. Undersøkelsen viser også at det i liten grad gjennomføres samlede vurderinger av sannsynligheten for brudd på det regelverket toll- og avgiftsetaten forvalter, og konsekvensene av slike brudd. Sammen med mangel på systemer for hvordan Toll- og avgiftsdirektoratet skal veie risikoen i de ulike tolldistriktene, fører tolldistriktenes analyser i liten grad fram til en totalvurdering av det enkelte tolldistrikts viktighet i kontrollsammenheng. Det kan stilles spørsmål ved om Toll- og avgiftsdirektoratets føringer for, og tilbakemeldinger på tolldistriktenes arbeid med risikoanalyser, er tilstrekkelige til å kunne bidra til utviklingen av et godt styringsverktøy for etaten.

Finansdepartementet har satt som mål at de virksomhetene toll- og avgiftsetaten kontrollerer, skal utgjøre en størst mulig andel av etatens samlede inntektsgrunnlag. Undersøkelsen viser at tolldistriktenes rapportering på dette kravet ikke gir god styringsinformasjon til Toll- og avgiftsdirektoratet, blant annet fordi den ikke viser omfanget av kontrollene. En videreutvikling av styringssystemene knyttet til tolldistriktene anses også på denne bakgrunnen for viktig. Det er også viktig å utvikle styringsinformasjonen i forhold til vedtaket (jamfør Budsjettinnst. S. nr. 6 (2002–2003)) om at toll- og avgiftsetaten skal effektiviseres gjennom en regionalisering av dagens 10 tolldistrikter til seks tollregioner fra 2004. Dette innebærer et økt styringsansvar i den enkelte tollregion hvor bruk av risikoanalyser blir viktig for å kunne disponere det økte tilfanget av ressurser og for å sikre effektiviseringen som forventes av regionaliseringen. Undersøkelsen viser at tidligere sam-



men slåinger av toll-distrikter har gitt en effektiviseringsgevinst i form av mindre ressursbruk til blant annet administrative oppgaver, men at de ikke har gitt en reell økning i kontrollaktivitetene.

Det er et mål for toll- og avgiftsetaten at den pågående regionaliseringsprosessen skal frigjøre ressurser til prioriterte kontrolloppgaver. Etaten er avhengig av at de frigjorte ressursene tilføres de toll-distriktene som har relativt mindre ressurser enn oppgavemengden tilsier, og at disse ressursene kompetansemessig kan omstilles til virksomhetskontrollen for at regionaliseringen skal styrke denne delen av etatens kontrollarbeid.

### 3 FINANSDEPARTEMENTETS KOMMENTARER

Finansdepartementet har i brev av 17. november 2003 kommentert rapporten om Riksrevisjonens undersøkelse av toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll. Departementet viser til at Toll- og avgiftsdirektoratet mener undersøkelsen vil gi et nyttig bidrag til etatens arbeid med å videreutvikle virksomhetskontrollen og til en mer målrettet ressursfordeling på kontrollområdet. Departementet er enig i at en grundig undersøkelse på dette sentrale området er svært viktig.

#### Kontrollen med de toll- og avgiftspliktige

Finansdepartementet har merket seg at det ifølge undersøkelsen er betydelige variasjoner i kontrollfrekvensen mellom toll-distriktene. Departementet har også merket seg at undersøkelsen viser en høy treffprosent uttrykt ved andelen feil virksomhetskontrollen avdekker, og at de virksomhetene som tidligere er blitt kontrollert, svært ofte gjorde tilsvarende og/eller nye feil da de ble kontrollert på nytt.

Finansdepartementet bemerker at det ikke er et mål for etaten at samtlige, mulige virksomheter skal underlegges jevnlig virksomhetskontroll. Kontrollarbeidet på alle områdene i etaten må baseres på en målrettet utvelgelse av kontrollobjekter hvor blant annet risiko- og verddivurderinger av objektene legges til grunn. Departementet er av den oppfatning at undersøkelsens framstilling av kontrollomfanget og kontrollfrekvensen blir noe skjev. Etter departementets syn er det i undersøkelsen tatt utgangspunkt i det totale antall mulige kontrollobjekter (ca. 25 000) uten å ta hensyn til at bare en mindre del av dette antallet vil være potensielt interessant for kontroll, særlig i forhold til proveny (etterberegnete toll og avgifter). I dette perspektivet blir kontrollfrekvensen etter departementets syn for lav. Departementet viser her til Toll- og avgiftsdirektoratets redegjørelse hvor det går fram at de 445 største virksomhetene i 2002 stod for 86 % av toll- og særavgiftsinntektene. De 10 største av disse 445 virksomhetene stod alene for 53 % av inntektene. Den største delen av objekts-

massen, ca. 75 % av virksomhetene, stod i 2002 for mindre enn 3 % av toll- og avgiftsetatens samlede inntekter.

Departementet er opptatt av at ressursene til blant annet virksomhetskontroll skal være best mulig tilpasset arbeidsmengden i de forskjellige toll-distriktene. Et av målene med den pågående omorganiseringprosessen i etaten er nettopp å få til en bedre dimensjonering mellom oppgaver og ressurser i de forskjellige tollregionene. Finansdepartementet konstaterer at det ikke er vanskelig å se at det over noe tid har vært en klar skjevhet mellom ressurser og arbeidsoppgaver på virksomhetskontrollområdet i det provenymessig største toll-distriktet.

Departementet peker på at toll- og avgiftsetaten har brukt mye ressurser på å øke antallet tollrevisorer, og at antallet etter hvert har nådd et akseptabelt nivå i de fleste toll-distriktene. Dette er imidlertid en gruppe med en kompetanse som er særlig attraktiv i næringslivet, og gjennomtrekken av tollrevisorer har derfor vært stor. Dette gjelder spesielt i ett toll-distrikt. Toll- og avgiftsdirektoratet har opplyst departementet om at en rekke tiltak over tid har vært iverksatt i dette toll-distriktet. Frafallet av tollrevisorer har gått noe ned de tre siste årene, og det kan nå synes som om det er en økende interesse for å utdanne seg til tollrevisor. Dette er positivt fordi ekstern rekruttering av tollrevisorer har vært vanskelig. I tillegg har en forsøkt å avhjelpe situasjonen i dette toll-distriktet ved at omliggende toll-distrikter har bistått i oppgaveløsningen.

Finansdepartementet kan være enig i at de gjennomførte tiltakene ikke har vært tilstrekkelige til å få en tilfredsstillende situasjon i ovennevnte toll-distrikt. Departementet peker imidlertid på at omorganiseringprosessen vil kunne bidra til en bedre dimensjonering av ressurser i forhold til oppgaver også i dette toll-distriktet, både gjennom tildeling av frigjorte ressurser og gjennom å overføre oppgaver til andre toll-distrikter.

Finansdepartementet har stor tro på at omorganiseringprosessen og den ressursomfordelingen som vil skje i den forbindelse, vil være et viktig tiltak for å få til en riktigere fordeling av kontrollressursene og en kontrolldekning som er bedre tilpasset regionenes særegenheter. Departementet bemerker i denne forbindelse at rapporten i for liten grad synes å ta hensyn til de naturlige forskjellene toll-distriktene imellom. Det nevnes videre at toll- og avgiftsetaten i tillegg satser på å utvikle felles systemer og metodikk for å vurdere og vekte risiko slik at også etatens risikoanalyser etter hvert kan bidra til en mer målrettet ressursallokering.

Finansdepartementet er tilfreds med at toll- og avgiftsetaten gjennom en rekke år har hatt en generelt høy treffprosent i virksomhetskontrollen. I undersøkelsen vises det til at dette blant annet kan skyldes at etaten forvalter et komplisert regelverk, og at toll- og avgiftsområdet er lavt prioritert blant

virksomhetene. Det går fram av Toll- og avgiftsdirektoratets redegjørelse til departementet at den høye treffprosenten etter deres vurdering i hovedsak skyldes god utvelgelse av kontrollobjekter, selv om manglende kompetanse om regelverket i virksomhetene kan ha en viss betydning.

Resultatene av undersøkelsen, som viser at det i stor utstrekning fortsatt gjøres feil ved gjenkontroller, kan etter Finansdepartementets vurdering tyde på at virksomhetene ikke prioriterer området tilstrekkelig. Det er virksomhetenes plikt å sette seg inn i det gjeldende regelverket på området. Departementet viser til at toll- og avgiftsetaten har satset mye på å veilede og informere de toll- og avgiftspliktige, både i forbindelse med kontrollaktiviteter og gjennom temahefter, kurs for næringslivet og informasjon på nettsidene med mer. Toll- og avgiftsetaten arbeider kontinuerlig med å forbedre disse informasjonstilbudene. Departementet peker også på at den kontrollutvelgelsen som skjer gjennom fastsettelseskontrollen, bidrar til å bedre kvaliteten på avgiftsfastsettelsen. En systematisk kvalitetskontroll og opplæring av deklaratene vil også ha en betydning for kvaliteten på virksomhetenes og speditorernes egendeklarerer.

Finansdepartementet viser ellers til at virksomhetskontrollen har utviklet seg positivt i løpet av de senere årene. Toll- og avgiftsdirektoratet har i sin redegjørelse til departementet pekt på at etaten per i dag har bygd opp et robust og kompetent fagmiljø innenfor de områdene som kan være aktuelle for kontroll. Dette betyr samtidig at det er rom for forbedringer både med hensyn til objektsutvelgelsen og gjennomføringen av kontrollene, slik undersøkelsen viser.

### **Risikoanalyser**

Finansdepartementet har merket seg at undersøkelsen peker på at tolldistriktenes risikoanalyser inneholder mangler som gjør at de ikke kan fungere som et tilfredsstillende styringsverktøy for Toll- og avgiftsdirektoratet. Departementet har også merket seg at det pekes på at det i risikoanalysene ikke kommer fram hvilken risiko de toll- og avgiftspliktige i det enkelte tolldistrikt representerer.

Departementet viser til at systematiske risikoanalyser er et sentralt verktøy for toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll for å sikre en effektiv og verdiorientert objektsutvelgelse. Slike risikoanalyser, som grunnlag for å velge ut kontrollobjekter i virksomhetskontrollen, er et relativt nytt satsingsområde for toll- og avgiftsetaten. Både Finansdepartementet og Toll- og avgiftsdirektoratet sier seg enige i at det er behov for å videreutvikle arbeidet med risikoanalyser. Det samme gjelder for arbeidet med å videreutvikle mål- og resultatstyringen av tolldistriktene. Dette arbeidet har derfor høy prioritet i toll- og avgiftsetaten. I denne sammenhengen viser Toll- og avgiftsdirektoratet til at etaten også tidligere

har foretatt vurderinger av mer eller mindre analytisk karakter knyttet til de områdene som har vært aktuelle for kontroll. De resultatene etaten har oppnådd gjennom de senere årene, tilsier at også de kriteriene som tidligere har vært lagt til grunn for utvelgelsen og gjennomføringen av kontrollene, har vært relativt gode.

Finansdepartementet opplyser at Toll- og avgiftsdirektoratet er av den oppfatning at en følger opp den interne risikoen i etaten ved å gjennomgå sider ved deklarasjonsordningen og styringsparametrene for kontrollen. Den pågående regionaliseringen av toll- og avgiftsetatens ytre forvaltning er også ment å styrke fastsettelseskontrollen, blant annet gjennom organiseringen i færre, men større og mer slagkraftige enheter. Det går for øvrig fram av Toll- og avgiftsdirektoratets redegjørelse til departementet at direktoratet mener at de gjennom sine it-systemer og objektslister har tilstrekkelig god oversikt over de toll- og avgiftspliktige.

### **Sammenslåing av tolldistrikter**

Finansdepartementet viser til at undersøkelsen har avdekket at tidligere sammenslåinger av tolldistrikter ikke har medført en reell styrking av kontrollvirksomheten. Den relative ressursbruken på kontrollområdet har gått opp fordi en i større grad har skjermet kontrollressursene, samtidig som ressursbruken til administrasjon og andre interne aktiviteter er gått ned sammen med blant annet ressurser til kompetansetiltak.

Departementet bemerker at det var et klart mål med sammenslåingene at administrative ressurser skulle frigjøres og benyttes til blant annet å styrke kontrollvirksomheten. Uten de nevnte sammenslåingene antar departementet at kontrollen i disse distriktene ville ha blitt svekket når det tas hensyn til de tilgjengelige ressursene til enhver tid. Departementet er derfor tilfreds med at etaten har klart å opprettholde kontrollvirksomheten i de to tolldistriktene på tilnærmet samme nivå.

Finansdepartementet viser for øvrig til at den pågående omorganiseringen omfatter mer enn rene sammenslåinger av tolldistrikter. Flytting av oppgaver, samling av kompetansepersonell og generell styrking av kontrollen er viktige sider ved prosessen, hvor målet er å få til robuste og kompetente tollregioner med bedre samsvar mellom ressurser, ansvar og oppgaver. Etter departementets vurdering vil forholdene dermed kunne legges til rette for en mer effektiv kontrollvirksomhet enn i dag.

## **4 RIKSREVISJONENS BEMERKNINGER**

### **Kontrollaktiviteten**

Riksrevisjonens undersøkelse viser at kontrolldekningen av toll- og avgiftspliktige virksomheter vari-

erer betydelig mellom tolldistriktene. Det går fram at kontrolldekningen i det enkelte tolldistrikt i større grad har vært styrt av en historisk betinget bemannings situasjon enn av risiko og vesentlighet. Dette anses særlig uheldig når undersøkelsen samtidig viser at fordelingen av kontrollressursene ikke er tilpasset arbeidsmengden eller risikoen for tap av proveny og økonomisk kriminalitet. Dette gjelder spesielt for landets største tolldistrikt hvor det har vært et klart misforhold mellom arbeidsoppgaver og ressurser.

Riksrevisjonen vil peke på viktigheten av at frigjorte ressurser gjennom regionaliseringsprosessen tilføres de tollregionene hvor risikoen for tap av proveny og økonomisk kriminalitet er størst. Likeledes er det viktig at frigjorte ressurser kompetansemessig kan omstilles til virksomhetskontrollen for at regionaliseringen skal kunne styrke denne viktige delen av etatens kontrollarbeid.

Toll- og avgiftsetaten avdekker ofte feil hos de virksomhetene som blir kontrollert. Det etterberegnes hvert år flere hundre millioner kroner gjennom virksomhetskontrollen. Undersøkelsen viser også at ca. 88 % av de virksomhetene som tidligere er blitt kontrollert, gjorde nye og/eller tilsvarende feil da de ble kontrollert på nytt. Riksrevisjonen vil bemerke at mange av de toll- og avgiftspliktige virksomhetene er pålagt revisjonsplikt etter lov om revisjon og revisorer av 15. januar 1999. Ifølge revisjonsstandard RS 801, «Revisors kontroll med skatter og avgifter», som inngår i god revisjonsskikk, gjelder et skjerpet aktsomhetskrav for revisor ved revisjon av virksomhetenes oppgave- og opplysningsplikt overfor skatte- og avgiftsmyndighetene. Bakgrunnen for normen er blant annet at skatter og avgifter har høyere iboende risiko fordi de baseres på virksomhetenes egne oppgaver (selvdeklarasjon). Med unntak av merverdiavgiften, gjelder ikke revisors aktsomhetskrav ved revisjonen for toll og øvrige avgifter som hører inn under toll- og avgiftsetatens ansvarsområde. Basert på de betydelige beløpene som fastsettes ved selvdeklarasjon, det kompliserte regelverket og den manglende kompetansen i virksomhetene, bør revisors særlige aktsomhetsplikt etter Riksrevisjonens oppfatning utvides til også å omfatte toll og øvrige avgifter som fastsettes av toll- og avgiftsetaten. Riksrevisjonen har merket seg at Toll- og avgiftsdirektoratet på nytt vil ta denne saken opp med Den norske Revisorforening.

Riksrevisjonen har for øvrig merket seg at toll- og avgiftsetaten satser mye på å veilede og informere de toll- og avgiftspliktige i forbindelse med kontrollaktiviteten, gjennom kurs, utarbeidelse av temahefter og informasjon på nettsider med mer. Riksrevisjonen vil peke på betydningen av at dette arbeidet fortsatt prioriteres og videreutvikles, slik at det legges til rette for en best mulig etterlevelse av regelverket blant de toll- og avgiftspliktige virksomhetene.

## Styring av kontrollressursene

Riksrevisjonens undersøkelse viser at de risikoanalysene tolldistriktene har utarbeidet, er for uensartede og har mangler som gjør at de neppe kan fungere som et tilfredsstillende styringsverktøy for Toll- og avgiftsdirektoratet. Målene for virksomhetskontrollen fungerer også i liten grad som hensiktsmessige parametere i styringen av tolldistriktene. Riksrevisjonen vil peke på viktigheten av at risikoanalysene videreutvikles for å sikre at toll- og avgiftsetaten i større grad kan benytte kontrollressursene der hvor risikoen for feil fastsettelse av toll og avgifter og alvorlige overtredelser av regelverket er størst.

## 5 FINANSDEPARTEMENTETS SVAR

Saken har vært forelagt Finansdepartementet som i brev av 14. januar 2004 har svart:

*«Det vises til brev av 16. desember 2003 fra Riksrevisjonen, hvor det bes om Finansdepartementets uttalelse til Riksrevisjonens bemerkninger i ovennevnte sak. Generelt vil departementet vise til sine kommentarer i brev av 17. november 2003. Nedenfor følger noen korte kommentarer iht. disposisjonen i Riksrevisjonens bemerkninger.*

### Ad kontrollaktiviteten

*Kontrollarbeidet i etaten må baseres på en målrettet utvelgelse av kontrollobjekter bl.a. i lys av risiko og vesentlighet. Det må skilles mellom antall mulige og antall interessante objekter. Når det sistnevnte legges til grunn for beregningene, fremstår kontrollomfang og -frekvens som klart høyere enn i undersøkelsen.*

*Departementet er som tidligere nevnt enig i at etatens fordeling av ressurser til virksomhetskontroller på landsbasis bør bli bedre, noe som bl.a. vil innebære flere kontroller i det største tolldistriktet (f.o.m. 01.01.2004 kalt tollregionen). Dette er sentralt i den pågående omorganiseringen av etatens ytre forvaltning.*

### Ad styring av kontrollressursene

*Riksrevisjonen bemerker at målene for virksomhetskontrollen i liten grad fungerer som hensiktsmessige parametere for styring av kontrollressursene. Det er departementets syn at målene alene ikke gir et tilfredsstillende styringsgrunnlag, men må suppleres av andre styringsdata.*

*Departementet er som tidligere nevnt enig i at utforming og anvendelse av risikoanalyser bør bli bedre, dette er derfor en prioritert oppgave for etaten.»*

## 6 RIKSREVISJONENS UTTALELSE

Riksrevisjonen konstaterer at det er enighet om behovet for å styrke effektiviteten til toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll. Mangelfull effektivitet skyldes blant annet at fordelingen av kontrollressursene på landsbasis ikke er tilpasset arbeidsmengden. Dette har spesielt gått ut over den største tollregionen. Departementet deler også Riksrevisjonens syn på nødvendigheten av å forbedre styringen av kontrollressursene både ved å utvikle målene for virksomhetskontrollen, og gjennom utformingen og anvendelsen av tollregionenes risikoanalyser. Riksrevisjonen har merket seg at departementet mener kontrollarbeidet i etaten må baseres på en målrettet utvelgelse av kontrollobjekter, hvor blant annet risiko og vesentlighet legges til grunn. Riksrevisjonen forutsetter at kontrollaktivitetene framover i større grad vil gjenspeile den risikoen de ulike toll- og avgiftspliktige virksomhetene representerer for etaten på landsbasis.

Riksrevisjonen har merket seg at departementet vektlegger regionaliseringen av toll- og avgiftsetaten, med blant annet omdisponering av personell, som et viktig virkemiddel for å effektivisere virksomhetskontrollen. Etter Riksrevisjonens vurdering er det også av betydning at det kanaliseres ressurser som kompetansemessig kan omstilles til virksomhetskontrollen, for at etaten skal kunne styrke denne viktige kontrollfunksjonen.

Riksrevisjonen vil peke på betydningen av etatens ansvar for at toll- og avgiftspliktige virksomheter i større grad prioriterer og tilegner seg den nødvendige kunnskapen om toll- og avgiftsområdet. Riksrevisjonen forutsetter i denne sammenhengen at Finansdepartementet vil følge opp Toll- og avgiftsdirektoratets henvendelse til Den norske Revisorforening om revisors rolle i kontrollen av toll og særavgifter.

Saken sendes Stortinget.

Vedtatt i Riksrevisjonens møte 3. februar 2004

**Bjarne Mørk-Eidem**

**Annelise Høegh**

**Jan L. Stub**

**Nils Totland**

**Helga Haugen**

---

Eirik Larsen Kvakkestad

Vedlegg

# **Rapport**

## **Toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll**

## Innhold

		Side
<b>1</b>	<b>Bakgrunn</b> .....	9
1.1	Formål og problemstillinger .....	9
<b>2</b>	<b>Metode og gjennomføring</b> .....	10
<b>3</b>	<b>Revisjonskriterier</b> .....	12
3.1	Overordnede føringer for virksomhetskontrollen .....	12
3.2	Gjennomføringen av virksomhetskontrollen og kontrollstrategi .....	12
3.3	Mål og rapportering .....	13
3.4	Endringer i toll- og avgiftsetatens organisasjonsstruktur .....	14
<b>4</b>	<b>Faktabeskrivelse</b> .....	15
4.1	Generelt om virksomhetskontrollen .....	15
4.2	Tolldistriktenes arbeid med virksomhetskontrollen .....	16
4.2.1	Tolldistriktenes utarbeidelse av risikoanalyser .....	16
4.2.2	Innholdet i tolldistriktenes risikoanalyser .....	17
4.2.3	Tolldistriktenes oppfølging og bruk av risikoanalysene .....	20
4.2.4	Utvelgelsen av virksomheter for kontroll .....	20
4.3	Kontrollomfang og resultater .....	23
4.3.1	Kontrollomfanget og de tilhørende økonomiske resultatene .....	23
4.3.2	Alvorlige overtredelser .....	26
4.3.3	Informasjon og veiledning .....	27
4.4	Tolldistriktenes oppfølging av virksomhetene .....	27
4.5	Tolldistriktenes ressursbruk .....	29
4.5.1	Sammenslåing av tolldistrikter .....	31
<b>5</b>	<b>Vurderinger</b> .....	32
5.1	Kontrollen med de toll- og avgiftspliktige .....	32
5.2	Risikoanalyser .....	33
5.3	Sammenslåing av tolldistrikter .....	33

# 1 Bakgrunn

Et av toll- og avgiftsetatens overordnede mål er å sikre korrekt fastsettelse og innbetaling av toll og avgifter. I 2002 krevde toll- og avgiftsetaten inn ca. 124 milliarder kroner fordelt på ca. 61 milliarder kroner i merverdiavgift, 61,5 milliarder kroner i særavgifter og 1,5 milliarder kroner i toll. Et grunnleggende prinsipp for en vesentlig del av toll- og avgiftsetatens virksomhet er selvdeklarasjonsprinsippet. Dette innebærer at en stor del av toll- og avgiftsetatens inntekter fastsettes på bakgrunn av egenoppgaver (tolldeklarasjoner og avgiftsoppgaver) fra næringslivet. Prinsippet legger til grunn en stor grad av tillit og ansvar hos næringslivet samtidig som toll- og avgiftsetaten eksponerer seg for høy risiko for manglende etterlevelse av de lovene og reglene som etaten har ansvaret for å forvalte.

En sentral oppgave for toll- og avgiftsetaten er å kontrollere om de toll- og avgiftspliktige etterlever det regelverket toll- og avgiftsetaten forvalter for å sikre det offentlige de inntektene som er lagt til grunn i Stortingets årlige avgifts- og tollvedtak. Denne kontrollen skjer i fastsettelseskontrollen og virksomhetskontrollen. Virksomhetskontrollen omfatter all kontroll av toll- og avgiftspliktige virksomheter etter fastsettelsesfasen. Dette innebærer at selv om fastsettelsesfasen er avsluttet og egenoppgavene er godkjent av toll- og avgiftsetaten, vil etaten kunne kreve dokumentert de opplysningene som er gitt i tolldeklarasjoner og avgiftsoppgaver. En stor del av virksomhetskontrollen konsentrerer seg om bokettersyn av de næringsdrivendes regnskaper. I dette kontrollarbeidet blir det også ansett som viktig å forhindre og avdekke alvorlige overtredelser (økonomisk kriminalitet) av det regelverket toll- og avgiftsetaten forvalter.

Virksomhetskontrollen omfatter også systemkontroller for blant annet å undersøke virksomhetenes interne rutiner. I tillegg kommer kontroller av tollagerholdere. Parallelt med disse kontrollaktivitetene satser toll- og avgiftsetaten også på informasjon og veiledning overfor næringslivet for å øke næringslivets kompetanse på tollområdet. Virksomhetskontrollene kan være samordnet med kontrollaktivitetene i andre etater som skatteetaten og fiskerimyndighetene.

Toll- og avgiftsdirektoratet har det overordnede ansvaret for å følge opp og styre tolldistriktenes virksomhetskontrollarbeid etter de føringene som

gis av Finansdepartementet. Det utføres virksomhetskontroller ved samtlige av toll- og avgiftsetatens ti distriktstollsteder. I seks tolldistrikter gjennomføres det også virksomhetskontroller ved noen av de underliggende tollstedene. Fra 1. januar 2004 er toll- og avgiftsetatens ti tolldistrikter omorganisert til seks tollregioner ved at flere av tolldistriktene er slått sammen.

## 1.1 FORMÅL OG PROBLEMSTILLINGER

Toll- og avgiftsetaten har ansvaret for å fastsette og kreve inn betydelige statlige inntekter. Svikt i kontrollen med de toll- og avgiftspliktige kan medføre betydelig inntektstap for staten. Gjennom blant annet virksomhetskontrollene har toll- og avgiftsetaten i tillegg en viktig funksjon i et rettsikkerhetsperspektiv ved å motvirke økonomisk kriminalitet og bidra til å sikre like vilkår for næringslivet.

En effektiv kontroll innebærer ikke en fullstendig kontroll. Toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll kan og skal derfor ikke kontrollere alle transaksjoner som er toll- og avgiftsbelagt. For at ressursbruken skal bli mest mulig effektiv, er det derfor viktig å styre kontrollressursene dit hvor det er størst risiko for inntektstap for det offentlige og for alvorlige brudd på det regelverket toll- og avgiftsetaten forvalter.

Formålet med undersøkelsen har vært å vurdere effektiviteten til toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll ved å belyse utvelgelsesprosessen av virksomheter for kontroll. Et annet formål har vært å vurdere om kontrollomfanget er tilpasset risikoen på dette området, og hvilke resultater toll- og avgiftsetaten oppnår gjennom kontrollene. Til disse formålene har det vært knyttet følgende problemstillinger:

- 1 I hvilken grad og hvordan utarbeider toll- og avgiftsetaten risikovurderinger for virksomhetskontrollområdet?
- 2 I hvilken grad gjenspeiler ressursfordelingen risikovurderingene for virksomhetskontrollen?
- 3 Hvilke resultater oppnår toll- og avgiftsetaten i virksomhetskontrollen?
- 4 Hva er kontrollfrekvensen, og er det forskjeller i kontrollomfanget mellom tolldistriktene? Hva kan eventuelt forklare slike forskjeller?

## 2 Metode og gjennomføring

Undersøkelsen av toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll baserer seg på en bred gjennomgåelse av relevante dokumenter og statistikk fra Finansdepartementet, Toll- og avgiftsdirektoratet og tolldistriktene. Kvalitative og kvantitative analyser av disse dataene ble etterfulgt av intervjuer ved åtte tolldistrikter, representert ved de respektive distriktstollstedene. Det ble også avholdt ett intervju hos Toll- og avgiftsdirektoratet. Fem av de besøkte distriktstollstedene vil bli regiontollsteder i den vedtatte framtidige organiseringen av toll- og avgiftsetaten som vil bestå av seks tollregioner. Alle intervjuene er verifisert av ledere ved de respektive tolldistriktene og i Toll- og avgiftsdirektoratet. Det er også avholdt to besøk i Toll- og avgiftsdirektoratet for en gjennomgåelse av VIRK og Tvinnanalyse, som er sentrale it-systemer i toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll.

De overordnede revisjonskriteriene for undersøkelsen er utledet fra relevante lover og sentrale stortingsdokumenter som budsjettproposisjoner og eventuelle kommentarer i budsjettinnstillingene. Kriteriene som er lagt til grunn for vurderingene av tolldistriktenes risikoanalyser, er hentet fra standarder og annen litteratur som leder opp til relativt ensartete prinsipper for risikostyring. En standard<sup>1</sup> er fra New Zealand og Australia. Denne er blant annet blitt lagt til grunn i undersøkelser utført av riksrevisjonene i Australia og Storbritannia<sup>2</sup>. I tillegg er en norsk standard<sup>3</sup> og anerkjent faglitteratur om internkontroll<sup>4</sup> og en veiledning fra EU<sup>5</sup> lagt til grunn. De øvrige revisjonskriteriene bygger på tildelingsbrev fra Finansdepartementet og på økonomiregelverket og øvrige føringer for toll- og avgiftsetaten. Utkast til revisjonskriterier ble oversendt Finansdepartementet til uttalelse i brev av 23. september 2002. Foreløpig faktabeskrivelse med vurderinger ble forelagt Finansdepartementet i brev av 14. oktober 2003.

<sup>1</sup> Risk Management AS/NZS 4360:1999, Standards Australia, Standards New Zealand.

<sup>2</sup> Blant annet Risk Management in Commercial Compliance, Audit Report No. 6 26/10/1997, Australian National Audit Office og Supporting innovation, Managing risk in government departments, HC 864 1999–2000 National Audit Office, London UK.

<sup>3</sup> Krav til risikoanalyser NS 5814, Norsk Standard.

<sup>4</sup> COSO-rapporten, et integrert rammeverk for internkontroll, Cappelen 1996.

<sup>5</sup> Vejledning vedrørende risikoanalyse i forbindelse med toldkontroll, Europa-kommisjonen, Generaldirektoratet XXI – Beskatning og Tollunion, Luxembourg; Kontoret for De Europaiske Fellesskapers Offisielle Publikasjoner, 1998.

### Risikoanalyser

For å vurdere i hvilken grad og hvordan toll- og avgiftsetaten utarbeider risikoanalyser i virksomhetskontrollarbeidet, ble det laget en sjekklister som bygger på revisjonskriteriene og de utdypende anbefalingene og kommentarene i de ovennevnte kildene om utarbeidelse og bruk av risikoanalyser. Tolldistriktenes risikoanalyser ble vurdert opp mot denne sjekklisten blant annet for å sikre en fullstendig og enhetlig gjennomgåelse av disse. I tillegg ble tolldistriktenes risikoanalyser gjennomgått i forhold til de føringene Toll- og avgiftsdirektoratet gav i veiledning til tolldistriktene om utarbeidelse av risikoanalyser. Det er lagt større vekt på analysene for 2002 enn for 2001 fordi 2002-analysene gjennomgående er mer omfattende, og fordi 2002 var det andre året det ble utarbeidet slike analyser. For å få en oversikt over Toll- og avgiftsdirektoratets vurderinger av tolldistriktenes risikoanalyser for 2002 ble direktoratets tilbakemeldinger til tolldistriktene innhentet. Disse tilbakemeldingene kan også belyse de normative føringene og justeringene Toll- og avgiftsdirektoratet legger opp til for de framtidige risikovurderingene. I tillegg ble det innhentet ulike lister over aktuelle kontrollobjekter og kontrollplaner fra Toll- og avgiftsdirektoratet og samtlige tolldistrikter. En utdyping av utarbeidelsen og bruken av risikoanalyser ble fulgt opp i de ovennevnte intervjuene.

### Statistikk

For å kartlegge kontrollaktivitetene og resultatene til toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll ble det innhentet statistikk om disse forholdene for perioden 1997–2002. I tillegg ble det innhentet tall om ressursbruken fra tidligere Oslo tolldistrikt og Akershus tolldistrikt for 1995 og 1996. Foruten tallene som blir presentert i Toll- og avgiftsdirektoratets og tolldistriktenes årsrapporter, ble statistikk fra toll- og avgiftsetatens Kontrollresultatsystem (KRS) hentet inn for perioden 1997–1999. Fra 2000 tok et nytt it-system (VIRK) over som det sentrale it- og rapporteringsverktøyet for virksomhetskontrollen, og statistikk fra dette systemet er hentet inn for årene 2000–2002.

For blant annet å vurdere i hvilken grad kontrollerte virksomheter følger de påleggene de ble gitt av toll- og avgiftsetaten ved tidligere kontroller, ble alle tolldistriktene bedt om å utarbeide oversikter over hvilke virksomheter som er blitt gjenkontrollert, og resultatene av disse kontrollene.



For å sikre dataenes pålitelighet er grunnlagsdataene i KRS og VIRK vurdert opp mot de rapporterte tallene. Uoverensstemmelser som det ikke er gjort rede for i den ordinære rapporteringen, er klarlagt i intervjuene. I tillegg er til sammen 72 virksomhetskontrollsaker i de intervjuede tolldistriktene gjennomgått for å vurdere hvor pålitelige og ensartede grunnlagsdataene er når det gjelder rapportering på tvers av tolldistriktene.

### **Sammenslåing av tolldistrikter**

Med bakgrunn i Finansdepartementets føringer om at toll- og avgiftsetaten skal fordele ressursene slik at primæroppgavene, deriblant virksomhetskontrollen, prioriteres, er det undersøkt hvilken effekt sammenslåingene til Oslo og Akershus tolldistrikt og Buskerud, Vestfold og Telemark tolldistrikt har gitt med hensyn til å frigjøre administrative stillinger til fordel for kontrollaktivitetene. I denne sammenhengen er rapporterte tall fra tolldistriktene om ressurs-

bruken før og etter sammenslåingene lagt til grunn. Over tid er strukturen på ressursrapporteringen justert, men ressursbruken til administrasjon og ledelse, utdanning og kompetansehevende tiltak samt fravær kommer likevel enhetlig fram for de aktuelle årene. For primæroppgavene ekspedisjonskontroll, virksomhetskontroll og grensekontroll er all ressursbruk knyttet opp til disse aktivitetene blitt ansett som kontrollaktiviteter.

Fra 2001 ble ressursene som ble benyttet til ekstern informasjon, samlet til én post i skjemaet som tolldistriktene benytter til å rapportere ressursbruken. I 2001 ble også ekspedisjonskontroller, regnskapsførsel, innkrevings- og innfordringsarbeid og småbåtregistret lagt under den samme hovedposten i dette ressursregistreringsskjemaet. Det er gjort mindre justeringer av ressursbruken på disse områdene for 2001 og 2002 basert på vekter for tidligere ressursbruk for at ressursbruken skal bli mest mulig sammenlignbar over tid. Med denne tilnærmingen vil eventuelle utviklingstrekk komme fram.

### 3 Revisjonskriterier

Toll- og avgiftsetatens overordnede mål er å sikre korrekt fastsettelse og innbetaling av toll og avgifter og hindre ulovlig inn- og utførsel av varer<sup>6</sup>. Toll og avgifter fastsettes årlig av Stortinget etter Grunnloven § 75 a. Etter § 9 i tollloven skal toll- og avgiftsetaten kreve inn toll i samsvar med tolltariffens innledende bestemmelser og tolltariffen for øvrig, slik den hvert år blir fastsatt av Stortinget. Ifølge § 9 skal toll- og avgiftsetaten også kreve inn andre offentlige avgifter i den utstrekning etaten måtte bli pålagt en slik plikt. Dette gjelder blant annet for en rekke av særavgiftene. Etter loven om merverdiavgift § 1 og § 62, 1. ledd, skal merverdiavgiften oppkreves ved innførsel av varer. Hovedformålet med toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll er å kontrollere at beregningene av toll og avgifter er korrekte i forhold til det gjeldende regelverket<sup>7</sup>.

#### 3.1 OVERORDNEDE FØRINGER FOR VIRKSOMHETSKONTROLLEN

Det er et mål at virksomhetskontrollen utføres på en slik måte at ressursanvendelsen blir mest mulig effektiv. Ifølge St.prp. nr. 82 (1990–91) Omprioriteringer og tilleggsbevilgninger på statsbudsjettet 1991 er det et mål å styrke og effektivisere toll- og avgiftsetaten slik at etaten kan utføre sine oppgaver på en rasjonell og tilfredsstillende måte. I henhold til proposisjonen er en av oppgavene til toll- og avgiftsetaten å utføre en effektiv kontroll av de toll- og avgiftspliktige for å motvirke toll- og avgiftsunndragelser. Finansdepartementet viser i den samme proposisjonen til at blant annet kravet til fornyelse av offentlig sektor og økende vekt på bekjempelse av økonomisk kriminalitet stiller krav om at toll- og avgiftsetaten utnytter sine ressurser best mulig. Det pekes også på at ressurseffektivisering er et krav i forvaltningens mål- og resultatstyringssystem. I Innst. S. nr. 240 (1990–91) Omprioriteringer og tilleggsbevilgninger på statsbudsjettet 1991 sluttet komiteen seg til proposisjonen og var positiv til effektiviseringen av toll- og avgiftsetaten.

Toll- og avgiftsetaten har ifølge Finansdepartementet i flere år hatt sterkt fokus på effektiv ressursutnyttelse<sup>8</sup>, og i St.prp. nr. 1 (2000–2001) og (2001–

2002) for Finansdepartementet står det at toll- og avgiftsetaten også i de kommende årene må legge vekt på å utnytte ressursene effektivt. Kravet til effektiv og økonomisk oppgaveløsning er fulgt opp i blant annet økonomireglementet § 4. Ifølge St.prp. nr. 1 i perioden 1997–98 til 2000–2001 for Finansdepartementet arbeides det kontinuerlig med å frigjøre ressurser til blant annet virksomhetskontrollen. I St.prp. nr. 1 for Finansdepartementet for de siste årene, blant annet 2001–2002, står det at toll- og avgiftsetaten legger vekt på å prioritere ressursene slik at blant annet oppdagelsesrisikoen ved forsøk på å unndra toll og avgifter økes.

#### 3.2 GJENNOMFØRINGEN AV VIRKSOMHETSKONTROLLEN OG KONTROLLSTRATEGI

Ifølge St.prp. nr. 82 (1990–91) Omprioriteringer og tilleggsbevilgninger på statsbudsjettet 1991 skal det legges vekt på verdiorientering av kontrollinnsatsen og på et mer aktivt tilsyn med foretak gjennom virksomhetskontrollen. Med verdiorientert kontroll menes at ressursbruken på kontrollområdet rettes mot de objektene og aktivitetene som representerer de største verdiene i samfunnet. For virksomhetskontrollen gjelder dette blant annet unndratte toll- og avgifter. Finansdepartementet uttrykker i tildelingsbrevene til Toll- og avgiftsdirektoratet for 1997–2000 at bedre kunnskaper om avgiftsunndragelser kan gi grunnlag for å øke effektiviteten i dagens arbeidsmetoder. Det er derfor viktig at toll- og avgiftsetaten legger vekt på å forbedre og systematisere dette kunnskapsgrunnlaget. I tildelingsbrevet for 2000 framgår det at toll- og avgiftsetaten skal legge særlig vekt på å forbedre utvelgelsen av virksomheter for kontroll, og at etaten skal videreføre arbeidet med at ressursene brukes der risikoen for toll- og avgiftsunndragelser er størst. Dette videreføres i tildelingsbrevene fra Finansdepartementet for 2001 og 2002, hvor det uttales at toll- og avgiftsetaten skal arbeide med å forbedre kunnskapen på kontrollområdet, slik at kontrollene kan rettes inn mot de områdene hvor unndragelsene er størst. Bedriftene som kontrolleres, skal representere en størst mulig andel av toll- og avgiftsetatens samlede inntektsgrunnlag med fokus på toll og særavgifter.

I tildelingsbrevene for 2001 og 2002 uttaler Finansdepartementet at den målrettede objektutvelgelsen skal baseres på systematiske risikovurderinger. I

<sup>6</sup> Jf. St.prp. nr. 1 (2001–2002) for Finansdepartementet.

<sup>7</sup> Jf. kontrollveilederen for toll- og avgiftsetaten, bind III kapittel A, mars 1997.

<sup>8</sup> Brev fra Finansdepartementet til Riksrevisjonen 21. oktober 2002.

toll- og avgiftsetatens strategiplan (2001–2004) er det krav om at objektutvelgelsen skal være målrettet og basert på risikoanalyse. Ifølge disponeringsskrivet til tolldistriktene i 2001 skal hvert tolldistrikt lage en trusselvurdering for blant annet virksomhetskontrollen. Denne trusselvurderingen skal ifølge disponeringsskrivet for 2002 oppdateres.

### Risikoanalyser<sup>9</sup>

Systematiske risikoanalyser er et sentralt verktøy for toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll for å sikre effektiv og verdiorientert objektutvelgelse. Risikoanalyser er i denne sammenhengen en prosess for å vurdere sannsynligheten for at det regelverket som toll- og avgiftsetaten er satt til å forvalte, ikke etterleves av virksomhetene. For å sikre at kontrollen og andre etterlevelsestiltak i hovedsak rettes mot de virksomhetene hvor det er størst risiko for feil fastsettelse av toll og avgifter eller andre brudd på regelverket, krever standardene for risikostyring at Toll- og avgiftsdirektoratet blant annet utvikler og etablerer felles overordnede risikokriterier slik at kontrollressursene kan bli fordelt i samsvar med risikovurderingene.

Både på det strategiske nivået i Toll- og avgiftsdirektoratet og på det operasjonelle nivået i det enkelte tolldistrikt krever standardene at det er etablert en systematisk og kontinuerlig prosess for å identifisere, analysere, prioritere og håndtere risiko. I identifiseringsfasen søker en å kartlegge alle de risikofaktorene som kan påvirke toll- og avgiftsetatens evne til å nå sine hovedmål. Ifølge kontrollteorien knytter risikoen hos virksomhetene seg til at de gjør feil på toll- og avgiftsområdet (iboende risiko), og til at det ikke er etablert tilstrekkelige kontrollrutiner i virksomhetene til at den iboende risikoen blir redusert (kontrollrisiko). Etter standardene for risikostyring skal de identifiserte risikofaktorene analyseres gjennom å vurdere sannsynligheten for brudd på det regelverket toll- og avgiftsetaten forvalter og konsekvensene av slike brudd. Ifølge standardene kan en ved å sammenligne de analyserte risikofaktorene med de etablerte risikokriteriene. Toll- og avgiftsetaten skal innenfor sine gitte rammer sette inn de nødvendige tiltakene for å møte den risikoen som er framkommet.

### Øvrige krav til gjennomføringen av virksomhetskontrollen

I tildelingsbrevene til Toll- og avgiftsdirektoratet for 1997–2000 uttaler Finansdepartementet at det er av stor betydning at den reelle og opplevde oppdagelsesrisikoen ved forsøk på avgiftsunndragelser er

høy, både for å opprettholde provenyet og avgiftssystemets legitimitet på lengre sikt. Dette innebærer at tolldistriktenes arbeid i tillegg til å være basert på risiko også må ha en preventiv effekt slik at de toll- og avgiftspliktige i størst mulig grad etterlever regelverket. Den preventive effekten kan oppnås blant annet gjennom toll- og avgiftsetatens kontroller og oppfølging og gjennom informasjon til og opplæring av de toll- og avgiftspliktige.

### 3.3 MÅL OG RAPPORTERING

I henhold til bevilgningsreglementet § 2 skal departementet i St.prp. nr. 1 beskrive hvilke resultater som tilsiktes oppnådd<sup>10</sup>. Bestemmelsen er videreført i økonomireglementet § 3. I økonomireglementet § 3 er det stilt krav om at departementet skal påse at de underliggende virksomhetene rapporterer på en hensiktsmessig måte om de oppnådde resultatene. Dette kan også ses i forhold til kravet i bevilgningsreglementet § 13 om at budsjettproposisjonen skal inneholde informasjon som er av betydning for å vurdere budsjettforslaget. I økonomireglementet § 3 er det videre krav om at hvert departement innenfor eget ansvarsområde skal fastsette mål- og resultatkrav. Målene skal nås innenfor rammen av de vedtatte bevilgningene uten uhjemlede overskridelser<sup>11</sup>.

I henhold til økonomireglementet skal den løpende resultatrapporteringen belyse måloppnåelsen og ressursbruken forbundet med virksomhetens aktiviteter. Resultatrapportene skal blant annet gi et grunnlag for å vurdere om virksomhetsplanene kan gjennomføres, avdekke eventuelle avvik slik at korrigerende tiltak kan iverksettes og gi muligheter til blant annet å vurdere produktivitet, effektivitet og kvalitet. Rapportene vil også gi nyttig erfaringsinformasjon til bruk ved framtidig virksomhetsplanlegging.

#### Mål for virksomhetskontrollen

I tildelingsbrevene til Toll- og avgiftsdirektoratet for 1997–1999 ble det satt opp mål om at minst 1 000 virksomheter skulle kontrolleres årlig, og at treffprosenten skulle være minst 65<sup>12</sup>.

I toll- og avgiftsetatens strategiplanperiode 1996–1999, som også gjaldt for 2000, ble det blant annet fastlagt følgende resultatkrav for virksomhetskontrollen:

- I løpet av planperioden skulle det gjennomføres verdiorientert kontroll i minst 25 % av de aktuelle virksomhetene.

<sup>9</sup> Jf. kapittel 2 og utarbeidelsen av revisjonskriterier og krav til risikoanalyser.

<sup>10</sup> Bevilgningsreglementet, oktober 1997, s. 3.

<sup>11</sup> R-0564 B, Finans- og tolldepartementet, oktober 1996 s. 12.

<sup>12</sup> I 1997 var kravet 70 %.

Toll- og avgiftsetaten justerte i ettertid dette kravet ned til 16 % fordi antall aktuelle virksomheter økte som følge av endret definisjon av disse<sup>13</sup>.

- I planperioden skulle minst 10 % av de virksomhetene som ble underlagt løpende kontroll i den forrige planperioden, kontrolleres for å undersøke om informasjonen og påleggene som ble gitt under forrige kontroll, senere ble etterlevd.

Det er ikke satt opp tilsvarende mål for virksomhetskontrollen i strategiplanperioden 2001–2004, men de virksomhetene som kontrolleres, skal representere en størst mulig andel av toll- og avgiftsetatens samlede inntektsgrunnlag med fokus på toll og særavgifter. I tillegg skal andelen avdekkede alvorlige overtredelser øke.

### **3.4 ENDRINGER I TOLL- OG AVGIFTSETATENS ORGANISASJONSSTRUKTUR**

Ved budsjettbehandlingen for 1997<sup>14</sup> ble det vedtatt at Oslo tolldistrikt og Akershus tolldistrikt skulle slås sammen til ett tolldistrikt. Målet med sammenslåingen var ifølge budsjettproposisjonen å styrke kontrollvirksomheten ved å frigjøre ressurser fra administrative oppgaver. I 2001 ble også Buskerud tolldistrikt og Telemark og Vestfold tolldistrikt slått sammen til ett tolldistrikt. Ifølge St.prp. nr. 61 (1999–2000) Omprioriteringer og tilleggsbevilgninger på statsbudsjettet 2000 skulle en sammenslåing av distriktene gi et sterkt og bærekraftig tolldistrikt med betydelig større muligheter for å tilpasse seg endringer i arbeidsmengde og oppgaver. Sammenslåingen skulle også medvirke til å frigjøre ressurser (anslagsvis 15 årsverk) fra administrative oppgaver til prioriterte kontrollopgaver.

<sup>13</sup> Toll- og avgiftsetatens retningslinjer for årsplanlegging og rapportering 1999, side 6 i vedlegget, Toll- og avgiftsdirektoratet 7. oktober 1998.

<sup>14</sup> St.prp. nr. 1 (1996–1997) for Finansdepartementet, s. 60.

## 4 Faktabeskrivelse

### 4.1 GENERELT OM VIRKSOMHETSKONTROLLEN

Toll- og avgiftsdirektoratet legger vekt på at utvelgelsen av virksomheter for kontroll skal være verdiorientert. Tolldistriktene må sette inn kontrollressurser mot de områdene hvor en forventer å avdekke feil og unndragelser. Dette innebærer blant annet at tolldistriktene skal fokusere på toll og særavgifter som vil utgjøre et direkte provenytab for staten ved unndragelse eller feil. Merverdiavgiften på importerte varer er ofte fradragsberettiget ved avgiftsoppgjøret for innenlandske næringsdrivende og vil ved unndragelse ofte ikke utgjøre noe netto provenytab for staten.

I tillegg til denne verdiorienteringen har Toll- og

avgiftsdirektoratet ønsket å satse mer på å bekjempe økonomisk kriminalitet. Det er også stor oppmerksomhet rundt innførsels- og utførselsbestemmelsene hvor det særlig etter krav fra EU i den senere tiden har vært et stort fokus på kontrollen med opprinnelsesbevis for fisk for eksport til EU-land. Toll- og avgiftsdirektoratet velger også ut bestemte bransjer som tolldistriktene skal konsentrere deler av sin kontroll mot. I de senere årene har tolldistriktene blant annet vært pålagt å kontrollere engangsavgiften på motorvogner.

Tabellene 1 og 2 viser hovedtallene for virksomhetskontrollen i perioden 1997–2002. Tallene i tabellene er basert på opplysninger fra St.prp. nr. 1 for Finansdepartementet og toll- og avgiftsetatens årsrapporter.

Tabell 1 Antall aktuelle virksomheter, antall kontroller og treffprosent for virksomhetskontrollen 1997–2002

År	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Antall aktuelle virksomheter* .....	14 154 <sup>15</sup>	18 695	26 147	26 177	28 179	26 060
Antall virksomhetskontroller** .....	981	889	974	800	881	1 222
Treffprosent*** .....	70	71	68	81	i/o	i/o

Kilder: \*Tolldistriktenes årsrapporter for de respektive årene. \*\*St.prp. nr. 1 (1998–99) og (1999–2000) for Finansdepartementet og Toll- og avgiftsdirektoratets årsrapporter i perioden 1999–2002. \*\*\*St.prp. nr. 1 (1998–99), (1999–2000) og (2001–2002) for Finansdepartementet.

Tabell 1 viser at det har vært en stor økning i antall virksomheter som anses for å være aktuelle for kontroll på slutten av 1990-tallet. Dette skyldes i hovedsak en endring av definisjonen av aktuelle kontrollobjekter og hadde særlig stor innvirkning i ett av tolldistriktene. Antall virksomhetskontroller per år har vært relativt stabilt de siste årene, men det har vært en generell nedgang siden tidlig på 1990-tallet. I 1992 ble eksempelvis ca. 1 700 virksomheter kontrollert<sup>16</sup>. Nedgangen i antall kontroller skyldes blant annet at kontrollene er blitt mer omfattende og kompliserte<sup>17</sup>. Økningen i antall kontroller i 2002 skyldes ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet hovedsakelig at

det gjennomført flere systemkontroller. Den rapporterte treffprosenten ved virksomhetskontrollene har vært ca. 70 % de siste årene, og ifølge Finansdepartementet og Toll- og avgiftsdirektoratet var den over 80 % i 2000. Staten har ikke oppgitt treffprosenten for 2001 og 2002, men disse er beregnet og vist under punkt 4.2.4.1 i tabell 3 basert på grunnlagstall fra toll- og avgiftsetaten.

Tabell 2 på neste side viser hva toll- og avgiftsetaten totalt har etterberegnet til fordel for staten av toll, særavgifter og merverdiavgift gjennom virksomhetskontrollene i perioden 1997–2002.

<sup>15</sup> Antall aktuelle virksomheter i 1997 for ett tolldistrikt er ikke oppgitt i toll- og avgiftsetatens rapportering, og følgelig er 1998-tall lagt til grunn for dette tolldistriktet.

<sup>16</sup> St.prp. nr. 1 (1997–98) for Finansdepartementet.

<sup>17</sup> St.prp. nr. 1 (2001–2002) for Finansdepartementet.

Tabell 2 Etterberegnet toll og særavgifter, merverdiavgift og totalt etterberegnet 1997–2002 inkludert eventuelle renter og tillegg. Tall i millioner kroner

År	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Etterberegnet i toll og særavgifter* .....	337	160	201	343	731	311
Etterberegnet i merverdiavgift* .....	309	240	178	264	316	331
Sum etterberegnet** .....	646	400	379	607	1 047	642 <sup>18</sup>

Kilder: Tolldistriktenes årsrapporter for de respektive årene. \*\*Sum etterberegnet er kontrollregnet mot tallene oppgitt i St.prp. nr. 1 (1998–99) og (1999–2000) for Finansdepartementet og Toll- og avgiftsdirektoratets årsrapporter 1999–2002. Mindre avvik kan forekomme blant annet på grunn av avrunding.

Tabellen viser at toll- og avgiftsetaten årlig etterberegner betydelige beløp gjennom virksomhetskontrollene. De etterberegnete beløpene varierer fra år til år, og tabellen viser blant annet at det var en nedgang i de økonomiske resultatene fra 1997 til 1998. Dette skyldes ifølge St.prp. nr. 1 (1999–2000) for Finansdepartementet en omlegging av rapporterings- og registreringsrutinene. Omleggingen skulle gi et mer korrekt bilde av de økonomiske resultatene av virksomhetskontrollene ved at kun de endelige kravene etter eventuell klagebehandling skulle registreres. I intervjuet med Toll- og avgiftsdirektoratet ble det imidlertid opplyst at rapporteringspraksisen ikke er etter disse føringene. Et resultat registreres etter første vedtak uavhengig av eventuelle klagesaker. Denne rapporteringspraksisen kan gi et skjevt inntrykk av de økonomiske resultatene, noe tallene for 2001 illustrerer.

Totalt etterberegnet beløp i 2001 var vesentlig høyere enn for de øvrige årene. Dette skyldes i hovedsak ett enkelt vedtak hvor en bedrift ble etterberegnet for over 500 millioner kroner<sup>19</sup>. Denne saken ble i ettertid klagebehandlet, og det opprinnelige kravet ble i 2003 nedjustert med 485 millioner kroner. Korrigeringer i virksomhetenes favør begrenser seg til noen få millioner kroner per år. I 2002 ble det for eksempel utbetalt i underkant av 7 millioner kroner i refusjoner til kontrollerte virksomheter.

Tallene i tabellen ovenfor viser at toll- og avgiftsetaten gjennom sine virksomhetskontroller avdekker betydelige beløp som ellers ville ha blitt unndratt eller ikke oppgitt. Koblet med en høy treffprosent indikerer dette at mange av virksomhetene ikke etterlever det gjeldende regelverket.

Toll- og avgiftsdirektoratet legger vekt på at utvelgelsen av virksomheter for kontroll er overført til tolldistriktene, og direktoratet har etter føringene fra Finansdepartementet pekt på at tolldistriktene må systematisere denne utvelgelsen ytterligere. Dette har resultert i kravet om at tolldistriktenes målrette-

de valg av virksomheter til kontroll skal baseres på systematiske risikoanalyser. Alle tolldistriktene skulle av den grunn utarbeide distriktstise risikovurderinger for 2001 og 2002 for blant annet virksomhetskontrollområdet<sup>20</sup>. Disse risikovurderingene skulle baseres på en veiledning fra Toll- og avgiftsdirektoratet for de to respektive årene. Ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet skal risikoanalysene være en støtte for tolldistriktenes kontrollarbeid og legges til grunn for den planleggingen og de prioriteringene som gjøres<sup>21</sup>. Direktoratet skulle ifølge veiledningen for utarbeidelsen av risikoanalyser i ettertid utarbeide en nasjonal risikovurdering hvor tolldistriktenes risikovurderinger skulle legges til grunn.

## 4.2 TOLLDISTRIKTENES ARBEID MED VIRKSOMHETSKONTROLLEN

### 4.2.1 Tolldistriktenes utarbeidelse av risikoanalyser

Alle tolldistriktene har utarbeidet risikoanalyser for virksomhetskontrollen for 2001 og 2002, og i det vesentligste er veiledningen fra Toll- og avgiftsdirektoratet lagt til grunn for dette arbeidet. Toll- og avgiftsdirektoratet har også arrangert to seminarer om risikoanalyser i denne perioden. I tillegg besøkte direktoratet alle tolldistriktene for å presentere den siste veiledningen før arbeidet med analysene for 2002 startet opp. Utover dette har ikke de tjenestemennene som har vært ansvarlige for å utarbeide risikoanalysene, fått noen form for opplæring. Ved ett av de intervjuede tolldistriktene ble det opplyst at en der hadde tatt et lokalt initiativ hvor den ansvarlige for risikoanalysene hadde hospitert i analyseavdelingen hos en utenlandsk tollmyndighet.

De fleste tolldistriktene har nedsatt en gruppe for å utarbeide risikoanalysen for virksomhetskontrollen. I flere av tolldistriktene har gruppen blitt ledet av for eksempel den underrettingsansvarlige eller en annen ressursperson. Denne personen har ofte også ledet og koordinert de øvrige risikoanalysegrupper-

<sup>18</sup> Tallet avviker fra Toll- og avgiftsdirektoratets årsrapport med 24 millioner kroner. Avviket kan ifølge direktoratet blant annet skyldes at tallene er hentet ut fra rapporteringsverktøyet VIRK på ulike tidspunkter, og at Toll- og avgiftsdirektoratet har trukket ut enkeltkontroller.

<sup>19</sup> Jf. kapittel 4.3 for en nærmere beskrivelse.

<sup>20</sup> For 2001 ble risikovurderingene kalt trusselvurderinger.

<sup>21</sup> Toll- og avgiftsetatens årsmelding 2001.

ne<sup>22</sup>. I et par av tolldistriktene har det vært én tjenestemann som alene har utarbeidet analysen for virksomhetskontrollen og eventuelt hentet inn innspill fra de øvrige tjenestemennene ved behov. I de fleste tolldistriktene som ble intervjuet, har det vært operative tjenestemenn som har utarbeidet analysene, mens ledelsen ved distriktstollstedene har hatt en oppfølgende funksjon i forhold til for eksempel framdriften og kvaliteten på arbeidet. I et par av tolldistriktene har én eller flere ledere også vært aktivt involvert i å utarbeide risikoanalysene. Et stort tolldistrikt opplyste at en der opprinnelig hadde overlatt analysearbeidet til den underretningsansvarlige på området, men fordi dette viste seg å bli svært omfattende, ble blant annet to seksjonsledere trukket inn i dette arbeidet. Blant de tolldistriktene som har oppgitt hvor mye ressurser som har gått med til å utarbeide risikoanalysen for virksomhetskontrollen, varierer ressursbruken mellom fire og 18 ukeverk. Et par av de andre tolldistriktene opplyser at det er brukt relativt mye ressurser på dette arbeidet.

#### 4.2.2 Innholdet i tolldistriktenes risikoanalyser

Veiledningen om utarbeidelse av risikoanalyser fra Toll- og avgiftsdirektoratet legger til grunn det teoretiske prinsippet om at en effektiv styring av risiko krever en prosess hvor en skal kartlegge dagens situasjon, identifisere og analysere risikoen og endelig prioritere risikoen og eventuelt sette inn nødvendige tiltak for å minimere denne.

##### 4.2.2.1 Kartlegging av dagens situasjon

Etter veiledningen fra Toll- og avgiftsdirektoratet, og i tråd med det teoretiske rammeverket for å utarbeide risikoanalyser, skulle tolldistriktene kartlegge dagens situasjon for å etablere et grunnlag for det videre arbeidet med å identifisere, analysere og prioritere risiko. Veilederen fra Toll- og avgiftsdirektoratet er mest detaljert på dette punktet, og for det enkelte tolldistrikt var det viktig å kartlegge områder knyttet til blant annet antall virksomheter i tolldistriktet, hvor mye som betales inn i toll og avgifter per år, og omfanget av eksporten og importen i tolldistriktet. I tillegg til denne generelle kartleggingen av næringslivet skulle tolldistriktene også presentere eksterne forhold (som toll- og avgiftsetaten ikke kan påvirke) og mindre kartlagte områder samt kontrollinnsatsen og resultatene fra de to foregående årene.

Gjennomgåelsen av tolldistriktenes risikoanalyser viser at alle tolldistriktene i stor grad har fulgt veilederen til Toll- og avgiftsdirektoratet og kartlagt de hovedområdene som er angitt i veilederen. Omfanget av denne kartleggingen varierer imidlertid mellom tolldistriktene, hvor noen er mer detaljerte i sin framstilling enn andre og til dels også kartlegger

flere områder enn det veilederen etterspør. Kartleggingen varierer også når det gjelder den eksplisitte bruken av tallmaterialet og tabellene som er presentert, hvor for eksempel noen tolldistrikter ikke kommenterer det som presenteres, mens andre kommenterer flere av tabellene og peker på utviklingstrekk på noen sentrale punkter. Risikoanalysene varierer også når det gjelder omfanget av beskrivelsene av eksterne forhold og mindre kartlagte områder.

Toll- og avgiftsdirektoratet opplyser i intervju at tolldistriktenes kartleggingsarbeid etter deres vurdering varierer i et overordnet perspektiv. Ifølge direktoratet var målet med denne kartleggingen at tolldistriktene skulle ha et felles grunnlag for det videre arbeidet med å analysere og prioritere risiko. Toll- og avgiftsdirektoratet vurderer likevel veilederen til å være for detaljert når det gjelder hvilke områder tolldistriktene skulle kartlegge.

##### *Antall virksomheter i tolldistriktene*

Ett av de områdene tolldistriktene skulle kartlegge, var antall aktuelle virksomheter for kontroll. Alle tolldistriktene har laget slike oversikter. Antall virksomheter som oppføres som aktuelle for kontroll, varierer mellom ulike lister og øvrige kilder over antall toll- og avgiftspliktige i tolldistriktene. Variasjonene kan både forklares med at det legges til grunn ulike definisjoner av aktuelle virksomheter for kontroll, og at antall aktuelle virksomheter endres naturlig med en kontinuerlig utskifting av virksomheter som faller innenfor toll- og avgiftsetatens ansvarsområde. Toll- og avgiftsdirektoratet har utarbeidet en liste over antall virksomheter som er aktuelle å kontrollere for hvert tolldistrikt. For toll- og avgiftsetaten totalt sett og for de fleste tolldistriktene er det også denne listen som er det bredeste definerte grunnlaget for antall aktuelle virksomheter. Denne listen inneholder for 2002 flere aktuelle kontrollobjekter enn det som er lagt til grunn i tabell 1.

For å få en oversikt i hvilken grad alle virksomhetene som er aktuelle for kontroll, framkommer i toll- og avgiftsetatens oversikter, ble samtlige oppstartede og eventuelt avsluttede kontroller (bortsett fra tollagerkontroller) gjennomgått i perioden 2000 til og med juni 2002. Gjennomgåelsen viste at i enkelte tolldistrikter er opptil 50 % av de kontrollerte virksomhetene ikke oppført på Toll- og avgiftsdirektoratets objektliste. Foruten distriktsvise variasjoner kan avvikene variere innen det enkelte tolldistriktet ved å avgrense perioden for når en sammenligner objektlistene med oversikten over faktiske kontroller.

Tolldistriktene opplyste i intervju at det kan være flere årsaker til at mange virksomheter faller utenfor toll- og avgiftsetatens objektliste. Ett viktig forhold er at bare de virksomhetene som er registrert i toll- og avgiftsetatens datasystemer, vil kunne komme med på objektlisten. Kontroller av uregistrerte virk-

<sup>22</sup> For fastsettelseskontrollen og grensekontrollen.

somheter kan blant annet bli initiert etter interne og eksterne tips og etter kontrollanmodninger fra utlandet. Kontrollistene viser også at en del av de kontrollene som falt utenfor objektlisten, var kontroller av enkeltransaksjoner.

Toll- og avgiftsdirektoratet opplyser at objektlisten ikke oppdateres årlig når det gjelder enkelte typer virksomheter som har et kundeforhold til toll- og avgiftsetaten. Direktoratet deler synet til toll-distriktene om at en gjennom for eksempel tips har identifisert aktuelle virksomheter for kontroll som tidligere ikke har hatt et registrert forhold til toll- og avgiftsetaten. Toll- og avgiftsdirektoratet påpeker også at det ikke har vært hensikten å utarbeide en fullstendig objektliste, og at listen har fungert godt som et verktøy i objektutvelgelsen. Det ble også opplyst at objektlisten var ment som et verktøy for å planlegge ressursfordelingen.

#### *Dataverktøyet i kartleggingsprosessen*

I en større del av kartleggingsarbeidet benyttet toll-distriktene blant annet grunnlagsdata fra toll- og avgiftsetatens interne datasystemer Tvinn<sup>23</sup> og Avgiftsfastsettelsessystemet (AFS). Dette er sentrale it-systemer i fastsettelsen av toll og avgifter. De inneholder vesentlig informasjon for virksomhetskontrollen om blant annet de virksomhetene som skal kontrolleres. Flere av toll-distriktene hadde kritiske bemerkninger til disse datasystemene. Dette gjaldt særlig Tvinn. Gjennomgående opplyste toll-distriktene i intervjuene og/eller i risikoanalysene at kapasitetsproblemer i toll- og avgiftsetatens datasystemer gjorde at en bare kunne bruke data for én eller to måneder i en analyse som skulle dekke et helt år. Disse toll-distriktene uttrykte usikkerhet til at dette datagrunnlaget ville være representativt, og halvparten av de intervjuede toll-distriktene påpekte at denne begrensningen skaper skjevheter i datagrunnlaget, eller at det er en direkte svakhet i analysene. Begrensningen i grunnlagsdataene vil blant annet svekke muligheten til å fange opp sesongsvingninger i ulike næringer. Det er også flere av toll-distriktene som opplyste i intervju og/eller i risikoanalysene, at arbeidet med å hente ut data fra datasystemene krevde mye tid. Oslo og Akershus toll-distrikt opplyste at selv et begrenset uttrekk var svært tidkrevende.

Toll- og avgiftsdirektoratet knytter hovedproblemet med datasystemene i kartleggingsfasen til Tvinn-analyse<sup>24</sup>. Direktoratet opplyser at dette elektroniske analyseverktøyet ikke har tilstrekkelig kapasitet, og at det i tillegg kan være vanskelig å ta ut rapporter med for mye grunnlagsdata. Kapasitets-

problemet kan blant annet relateres til at dette er et lite påkostet system. Direktoratet vurderer likevel dette å være bedre enn ikke å ha noe analyseverktøy. Toll- og avgiftsdirektoratet mener at det knytter seg større usikkerhet til hvor representative dataene er i risikoanalysen for et stort toll-distrikt som benytter data for kun én måned, enn til et mindre toll-distrikt som bruker data for to måneder.

Finansdepartementet og Toll- og avgiftsdirektoratet har i de senere årene vurdert nye Tvinn-løsninger. Stortinget sluttet seg til forslaget i St.prp. nr. 30 (1999–2000) om å øke bevilgningen til å kunne iverksette forprosjekteringen av et nytt Tvinn-system<sup>25</sup>. I proposisjonen beskrives Tvinn-løsningens teknologi som foreldet, og det framgår at systemet må moderniseres. Toll- og avgiftsetaten har arbeidet med å utvikle et nytt ekspedisjonssystem (MAKS) som erstatning for Tvinn. I intervju med Toll- og avgiftsdirektoratet 28. april 2003 ble det påpekt at det ikke lenger er klart om etaten skal utvikle et nytt system eller kjøpe inn et ferdig utviklet ekspedisjonssystem. Det er også uklart når et ekspedisjonssystem som eventuelt kan ta over for Tvinn, vil foreligge. Det antydes fire år fram i tid, det vil si ca. åtte år etter at systemet ble betegnet som foreldet. Selv om dagens it-systemer i toll- og avgiftsetaten ikke har tilstrekkelig kapasitet til å kjøre fullstendige analyser, påpeker Toll- og avgiftsdirektoratet at analyser av historiske data kan utføres i eksterne datasystemer.

#### *4.2.2.2 Identifisering, analyse og prioritering av risiko*

Med dette relativt omfattende kartleggingsarbeidet som utgangspunkt skulle toll-distriktene etter veiledningen fra Toll- og avgiftsdirektoratet identifisere, analysere og prioritere risiko som faller inn under virksomhetskontrollens ansvarsområde. Dette er krav som også er i henhold til det teoretiske rammeverket for risikostyring. Gjennomgåelsen av risikoanalysene viser at det er i disse fasene at toll-distriktenes risikoanalyser varierer mest, både i omfang og kvalitet. Det er her føringene i veilederen fra Toll- og avgiftsdirektoratet er av en mindre utfyllende karakter.

#### *Identifisering av risiko*

Målet med identifiseringsfasen er å identifisere alle de risikofaktorene som det er opp til virksomhetskontrollen å håndtere, og ifølge risikostyringsteorien bør en gi en nærmere beskrivelse av hvordan og hvorfor risikoen kan oppstå. Gjennomgåelsen av risikoanalysene viser at toll-distriktene ofte tar ut-

<sup>23</sup> Toll- og avgiftsetatens elektroniske it-verktøy for ekspedisjonen av innførsels- og utførselsdeklarasjoner, jf. Riksrevisjonens administrative rapporter, nr. 2 2002.

<sup>24</sup> Analyseverktøy som benytter alle tolldeklarasjonene i Tvinn som datagrunnlag.

<sup>25</sup> Innst. S. nr. 87 (1999–2000).



gangspunkt i avgiftenes provenymessige vesentlighet når de identifiserer risiko. Dette gjelder for eksempel engangsavgiften på motorvogner og avgiften på elektrisk kraft. I tillegg til vesentlighetsfaktorer knytter de fleste tolldistriktene risiko til engangsavgiften fordi denne avgiften ble lagt om i 2001, og fordi en vil få en rekke nye betalere av denne avgiften som tidligere ikke har hatt en befatning med toll- og avgiftsetaten. For avgiften på elektrisk kraft viser tolldistriktene i analysene for eksempel til tidligere erfaringer med kontrollen av denne avgiften eller at det hele tiden skjer endringer i denne bransjen, og at det kan finnes virksomheter som feilaktig påberoper seg avgiftsfritak. Omfanget av en slik identifisering varierer imidlertid fra noen få setninger til nesten en hel side i tolldistriktenes risikoanalyser. Det er også to av tolldistriktene, inkludert ett av de største, som i denne fasen kun viser til at dette er et betydelig avgiftsområde provenymessig uten å komme nærmere inn på hva risikoen ved denne avgiften er knyttet opp til.

Gjennomgåelsen av tolldistriktenes risikoanalyser viser generelt at det varierer hvor tydelig risikoen til de identifiserte områdene framkommer. Noen av tolldistriktene knytter risikoen til et mer overordnet nivå som for eksempel toll- og avgiftsunndragelser generelt ved for eksempel import, eller de viser til et overordnet særavgiftsområde som består av flere avgifter. Andre tolldistrikter viser imidlertid mer konkret til hvilke toll og avgifter som er aktuelle for kontroll i tolldistriktet, ved å dokumentere for eksempel en avgifts vesentlighet. I noen grad kan dette være koblet til beskrivelser av hvordan en bevisst kan unndra toll og avgifter eller gjøre feil. Ett tolldistrikt har i identifiseringen av risiko tatt utgangspunkt i flere avgiftsområder uten at en hver gang viser hvordan og hvorfor risiko på disse områdene kan oppstå, og identifiseringen bærer derfor mer preg av å være en kartlegging. Gjennomgåelsen av risikoanalysene viser også at omfanget ikke bare varierer med hensyn til i hvilken grad tolldistriktene synliggjør hvordan risikoen framkommer, men også hvor grundig identifiseringsfasen er. I et stort tolldistrikt tilsvarer for eksempel de identifiserte risikoområdene de samme områdene som en allerede hadde planlagt å kontrollere, og dette kan tyde på at identifiseringsfasen ikke har vært fullstendig.

#### *Analyse og prioritering av risiko*

Hovedhensikten med å analysere og prioritere risiko er å differensiere viktigheten av de identifiserte risikofaktorene. Den identifiserte risikoen kan analyseres nærmere gjennom eksempelvis å vurdere sannsynligheten for brudd på regelverket og konsekvensen av at regelbrudd oppstår. På bakgrunn av analysen, og gjerne også etter forhåndsdefinerte kriterier for å akseptere risiko i et kost/nytte- eller samfunns- perspektiv, gjennomføres den endelige prioriterin-

gen av risikoen. Gjennomgåelsen av tolldistriktenes risikoanalyser viser store variasjoner på dette området.

Tolldistriktene viser i analysene til hvilke avgifter eller typer virksomheter som bør kontrolleres eller følges opp med andre tiltak. Om lag halvparten av tolldistriktene vurderer den identifiserte risikoen og prioriterer viktigheten av de ulike områdene som de ønsker å kontrollere, og gir en nærmere begrunnelse for denne prioriteringen. Flere av tolldistriktene viste til at det var høy risiko knyttet til for eksempel avgiften på elektrisk kraft. Det er likevel to av tolldistriktene som ikke ønsker å kontrollere dette området, og som gir sine faglige begrunnelser for det. I flere av de øvrige risikoanalysene er det store mangler på analyse og vurderinger, og det er derfor uklart hvor viktig den identifiserte risikoen er. Det er også et eksempel på at identifisert risiko ikke omtales i den videre analysen. Denne utelatelsen av identifisert risiko er heller ikke begrunnet.

Risikoanalysenes ufullstendighet kan også illustreres ved at engangsavgiften i to av de store tolldistriktenes risikoanalyser for 2002 eksempelvis verken er identifisert eller prioritert som et kontrollområde, selv om begge disse tolldistriktene har kontrollert denne avgiften i 2002. Enda dette er et sentralt pålagt kontrollområde, framføres det ikke en egen vurdering til Toll- og avgiftsdirektoratet om hvor viktig denne avgiften er i forhold til andre prioriterte kontrollområder.

Tolldistriktene har i liten grad analysert nærmere sannsynligheten for brudd på det regelverket avgiften reguleres etter, og konsekvenser av slike brudd. Det var da heller ikke et krav i Toll- og avgiftsdirektoratets veileder eller øvrige føringer fra direktoratet for risikoanalysearbeidet at tolldistriktene skulle vurdere konsekvenser i et slikt perspektiv. Veiledningen angir heller ikke hvilke beslutningskriterier som gjelder utover de generelle føringene om at en skal konsentrere kontrollen mot store innbetalere av toll og særavgifter, og at andelen kontrollerer som avdekker alvorlige overtredelser, skal øke. Slike mangler koblet med svært uensartede risikoanalyser, hvor noen tolldistrikter identifiserer, analyserer og prioriterer risiko i relativt klare vendinger mens andre har vesentlige mangler i disse fasene, gjør etter teorien om risikostyring at risikonivået i det enkelte tolldistrikt er uklart og da særlig i et overordnet styringsperspektiv.

#### *4.2.2.3 Toll- og avgiftsdirektoratets tilbakemeldinger*

Toll- og avgiftsdirektoratet har gjennomgått alle risikoanalysene og gitt tilbakemeldinger til tolldistriktene. Direktoratet opplyser at det ikke er utarbeidet noen samlet oversikt over hvordan direktoratet vurderer tolldistriktenes risikoanalyser. For blant annet å få oversikt over hvilke forbedringspunkter og førin-

ger Toll- og avgiftsdirektoratet legger til grunn for det videre arbeidet med risikoanalysene i tolldistriktene, ble alle tilbakemeldingene gjennomgått. Denne gjennomgåelsen viser at alle tolldistriktene generelt får gode tilbakemeldinger fra direktoratet, men direktoratet peker på visse forbedringspunkter i de spesifikke tilbakemeldingene på virksomhetskontrollområdet. Tilbakemeldingene er imidlertid svært korte, og de ovennevnte forholdene er overflatisk behandlet. Veilederen for 2002 skal også gjelde for 2003, men direktoratet ønsker ikke at det utarbeides fullstendige risikovurderinger for 2003.

#### 4.2.2.4 Oppsummering av tolldistriktenes risikoanalyser

Gjennomgåelsen av tolldistriktenes risikoanalyser viser at de varierer når det gjelder omfang og kvalitet. Dette gjelder særlig etter kartleggingsfasen hvor en skal identifisere, analysere og prioritere risiko. I intervju opplyser Toll- og avgiftsdirektoratet at risikoanalysene etter deres vurdering generelt kan være utilfredsstillende i overgangen fra kartleggingen til konklusjonene. Direktoratet mener likevel at noen av tolldistriktene utfører denne overgangen på en god måte.

Gjennomgåelsen av risikoanalysene viser også at det i mindre grad framkommer reelle forskjeller i risiko mellom tolldistriktene, og da særlig i et overordnet styringsperspektiv ved at risikoanalysene ikke leder fram til en totalvurdering av tolldistriktenes viktighet. På spørsmål til Toll- og avgiftsdirektoratet om det ikke er vanskelig å sammenligne risikonivået i de ulike tolldistriktene og bruke risikoanalysene som et styringsverktøy slik analysene til tolldistriktene er presentert og utformet, opplyses det at dagens risikoanalyser kan benyttes som et supplement i styringsøyemed for Toll- og avgiftsdirektoratet selv om risikoanalysene inneholder visse mangler. Ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet er det foreløpig ikke lagt opp til et system for hvordan risiko skal vurderes. Etter direktoratets vurdering er det et potensial for å forbedre systemet for å kunne sammenligne tolldistriktene og frambringe risikoen i det enkelte tolldistrikt. Direktoratet opplyser at etaten er inne i en prosess for å utvikle gode målekriterier som kan legges til grunn for en slik vurdering av tolldistriktene opp mot hverandre.

#### 4.2.3 Tolldistriktenes oppfølging og bruk av risikoanalyser

Alle de intervjuede tolldistriktene opplyser at risikoanalysene ble benyttet i planleggingen av det påfølgende årets virksomhet. Gjennomgående oppfatter tolldistriktene at arbeidet med risikoanalysene har vært nyttig. Noen nevner blant annet at analysene gir bedre oversikt over næringslivet i tolldistrik-

ter, og at de kan være med på å spre kunnskap og øke kompetansen innad i tolldistriktet.

Flere tolldistrikter mente imidlertid at analysene i stor grad resulterte i dokumentasjon av allerede kjent informasjon. Få av distriktene kunne vise til at styringen av kontrollressursene hadde endret seg i særlig grad som følge av risikoanalysearbeidet. Gjennomgående var tolldistriktene også usikre på om det hadde framkommet nye bransjer eller virksomheter som er aktuelle for kontroll som et direkte resultat av risikoanalysene. I tillegg påpekte flere at mange bransjer og områder uansett er gitt som følge av de sentrale føringene. Dette gjelder blant annet kontrollen med eksporten av fisk.

#### 4.2.4 Utvelgelsen av virksomheter for kontroll

##### 4.2.4.1 Treffprosent

I tabell 3 er gjennomsnittlig treffprosent beregnet for alle årene i perioden 1997–2002 basert på tall fra toll- og avgiftsetaten. Tabellen viser i hvilken grad toll- og avgiftsetaten i gjennomsnitt har avdekket feil i de kontrollerte virksomhetene i perioden, og gir en indikasjon på etatens evne til å velge ut kontrollobjekter hvor det finnes feil, og i hvilken grad virksomhetene etterlever regelverket. I treffprosenten inngår de kontrollene hvor det er registrert en resultatkode, og treffprosenten gjelder følgelig alle de kontrollene som avdekker brudd på regelverket. Treffprosenten vil derfor verken skille mellom regelbruddenes alvorlighet eller de eventuelle økonomiske konsekvensene av kontrollene enten det blir etterberegnet små eller store beløp.

Tabell 3 Gjennomsnittlig treffprosent for toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll 1997–2002. Avrundet opp til nærmeste hele tall

År	Gjennomsnittlig treffprosent
1997 .....	75
1998 .....	77
1999 .....	75
2000 .....	78
2001 .....	71
2002 .....	65

Kilde: Grunnlagsdata fra toll- og avgiftsetaten.

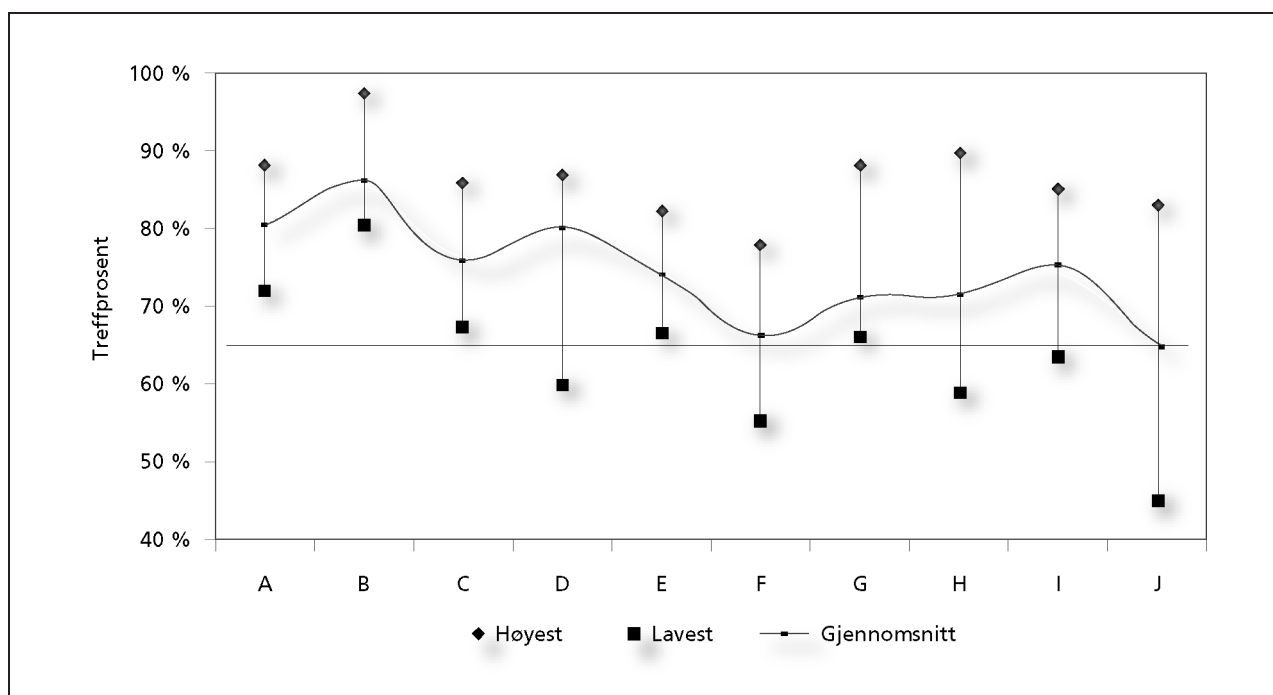
Tabell 3 viser at den gjennomsnittlige treffprosenten for virksomhetskontrollen lå over 70 % i perioden 1997–2001, mens den gikk ned til 65 % i 2002. Ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet kan denne nedgangen skyldes økt vektlegging av den økonomiske dekningsgraden hvor disse kontrollene har hatt større fokus på vesentlighet enn på risiko. Det er ikke satt mål for treffprosenten verken fra Finansdepartementet eller Toll- og avgiftsdirektoratet i strategiplanperioden 2001–2004, men treffprosenten i perioden 1997–2002 har i de fleste årene vært høyere

enn målet satt av Finansdepartementet på slutten av 1990-tallet om at det skulle avdekkes feil i minst 65 % av virksomhetskontrollene.

Avviket i treffprosenten mellom tabell 1 og tabell 3 for årene 1997–1999 skyldes, ifølge grunnlagsdataene fra toll- og avgiftsetaten, i hovedsak at treffprosenten i tabell 3 kun tar utgangspunkt i regnskapskontrollene, mens tabell 1 også inkluderer kontrollene av tollagrene. Tollagerkontrollene er trukket ut for å få sammenlignbare tall for hele perioden. Årsaken til at kontrollen av tollagerholdere ikke lenger inngår i treffprosenten, er et krav fra Toll- og avgiftsdirektoratet om at alle tollagerholderne skal kontrolleres i perioden 2001–2004<sup>26</sup>. Dette kravet ble initiert etter tidligere kritikk fra Riksrevisjonen om manglende kontroll av tollagerholderne<sup>27</sup>. Avviket for 2000 er usikkert, men ifølge årsrapporten fra

Toll- og avgiftsdirektoratet for 2001 var det i 2000 mangelfulle registreringer i VIRK på grunn av innkjøringsproblemer.

Figur 1 viser høyeste, laveste og gjennomsnittlig treffprosent i hvert tolldistrikt for virksomhetskontrollen i perioden 1997–2002. Figuren er basert på grunnlagstall fra toll- og avgiftsetaten og er justert etter føringene fra Toll- og avgiftsdirektoratet om utregning av treffprosent. Treffprosenten kan i denne sammenhengen være med på å vise det enkelte toll-distrikts evne til å velge ut de riktige kontrollobjektene. I tillegg kan treffprosenten uttrykke hvilken risiko det er for at virksomhetene gjør feil på toll- og avgiftsområdet.



Figur 1 Gjennomsnittlig treffprosent for alle tolldistriktene<sup>28</sup> 1997–2002

Kilde: Grunnlagsdata fra toll- og avgiftsetaten.

I tråd med tallene i tabell 3 viser figuren at den gjennomsnittlige treffprosenten for alle tolldistriktene i perioden 1997–2002 har vært på minst 65 %. Figuren viser at tolldistrikt B i gjennomsnitt har hatt den høyeste treffprosenten i perioden på ca. 86 %. De høyeste og laveste punktene på differanselinjene viser det enkelte toll-distrikts høyeste og laveste treffprosent uavhengig av år i perioden 1997–2002. Tolldistrikt B har oppnådd den høyeste treffprosen-

ten som er registrert i perioden, med over 97 %. Tolldistrikt J har hatt den laveste gjennomsnittlige treffprosenten og har også hatt den laveste registrerte treffprosenten i et enkeltår blant alle toll-distriktene med 45 %.

Selv om tallene som figuren baserer seg på, er justert i tråd med føringene fra Toll- og avgiftsdirektoratet om utregning av treffprosent for å få fram en mest mulig sammenlignbar treffprosent over tid og mellom toll-distriktene, er det en rekke momenter

<sup>26</sup> Toll- og avgiftsdirektoratet opplyste i intervju (28. april 2003) at en etter en ny vurdering likevel ikke skal ha en full gjennomgåelse av alle tollagrene.

<sup>27</sup> Dokument nr. 1 (1999–2000).

<sup>28</sup> Buskerud toll-distrikt og Vestfold og Telemark toll-distrikt ble slått sammen til ett toll-distrikt 1. januar 2001, men er i denne sammenhengen definert som ett toll-distrikt også i perioden før 2001.

som kan påvirke treffprosenten. I 2000 ble toll- og avgiftsetatens kontrollresultatsystem (KRS) avløst av virksomhetskontrollsystemet (VIRK). Ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet er ikke treffprosenten helt sammenlignbar mellom KRS og VIRK blant annet fordi kontrolltypene er mer spesifiserte i VIRK.

En gjennomgåelse av tallene og tolldistriktenes årsrapporter viser at innholdet i begrepet treffprosent er et definisjonsspørsmål. Ifølge for eksempel tolldistrikt Fs årsrapporter har regnskapskontrollene hatt en treffprosent på 80 % i 2001 og 88,9 % i 2002, noe som er vesentlig høyere enn de tallene som er lagt til grunn på figur 1. Et annet forhold er hvilke kontrollkategorier som skal inngå i treffprosenten. Eksempelvis gir bistandskontroller ofte små resultater i flere av tolldistriktene. Etter føringene fra Toll- og avgiftsdirektoratet er også disse trukket ut av treffprosenten fordi dette ikke er kontroller som initieres av toll- og avgiftsetaten, men av utenlandske myndigheter toll- og avgiftsetaten er forpliktet overfor. Tallene fra toll- og avgiftsetaten viser imidlertid at i perioden 2000–2002 hadde for eksempel tolldistrikt E en gjennomsnittlig treffprosent på over 78 % for sine bistandskontroller.

En nærmere gjennomgåelse av statistikken viser at kontrollomfanget og den tilhørende treffprosenten kan variere avhengig av hvilket tidspunktet en trekker ut årsresultatrapporter fra VIRK. Gjennomgåelsen av kontrollsakene i tolldistriktene viser at tallene i VIRK i hovedsak er pålitelige, men at det kan forekomme mindre unøyaktigheter når det blant annet gjelder økonomiske resultater og hvor fullstendige registreringene er. Toll- og avgiftsdirektoratet opplyser i intervju at en er nøye med å sikre tallenes pålitelighet i årsrapporteringen, og at det er satt en absolutt frist for hvilke tall som kan benyttes i denne rapporteringen.

#### 4.2.4.2 Årsaker til generell høy treffprosent

De intervjuede tolldistriktene opplyser at årsaken til den høye treffprosenten over tid blant annet skyldes at de har fokus på hvilke virksomheter som velges ut for kontroll. Flere av tolldistriktene peker også på at det regelverket toll- og avgiftsetaten forvalter, er komplisert. Det kan blant annet føre til at det foretas feil i tarifferingen og beregningen av toll og avgifter. Ved ett av de større tolldistriktene ble det vist til at regelverket kan være krevende også for toll- og avgiftsetaten, og at en innenfor de mest kompliserte områdene kan være avhengig av regelverksavklaringer fra Toll- og avgiftsdirektoratet. Det ble opplyst at slikt avklaringsarbeid kan ta flere måneder, og at svarene fra Toll- og avgiftsdirektoratet kan være uklare og medføre at en må utsette kontroller.

Gjennomgående ble det i intervjuene i tolldistriktene også påpekt at kompetansen og oppmerksomheten i virksomhetene rundt det tollfaglige ikke er tilstrekkelig. Den lave kunnskapen på dette området skyldes blant annet gjennomtrekk av personell,

interne forflytninger i virksomheten og at toll- og avgiftsområdet ikke alltid er høyt nok prioritert. De intervjuede ved et par av tolldistriktene knytter dette også til at internkontrollen i virksomhetene kan være utilfredsstillende.

På spørsmål til Toll- og avgiftsdirektoratet om mulige årsaker til at tolldistriktene over tid finner mye feil i kontrollen med virksomhetene, deler direktoratet tolldistriktenes syn om at virksomhetenes kompetanse på toll- og avgiftsfastsettelse og kunnskap om regelverket ikke er tilstrekkelig. I tillegg påpeker Toll- og avgiftsdirektoratet at regelverket etaten forvalter, er vanskelig tilgjengelig, og at det er få personer i virksomhetene som håndterer dette arbeidet. Inntrykket til direktoratet er at det gjøres mange ubevisste feil, og at toll- og avgiftsområdet ikke er høyt prioritert i virksomhetene.

#### *Virksomhetskontrollen og fastsettelsesfasen*

Et annet forhold som også kan knyttes til den høye treffprosenten, er kvaliteten på virksomhetenes egendeklarering av toll og avgifter. Feil som gjøres i denne fasen og ikke fanges opp i toll- og avgiftsetatens fastsettelseskontroll, vil kunne medføre at virksomhetene ikke innbetaler korrekt toll og korrekte avgifter. Slike feil vil hovedsakelig kun bli avdekket hvis virksomhetens regnskaper blir kontrollert gjennom virksomhetskontrollen. Halvparten av tolldistriktene viser til at kvaliteten på dette deklarasjonsarbeidet kan være varierende, og at den særlig kan være mindre god blant speditører. Speditører kan blant annet deklare på vegne av import- og eksportvirksomheter. Dersom en speditør eventuelt gjør feil i deklarasjonsarbeidet, er det uansett den enkelte virksomhet som er ansvarlig for at toll- og avgiftsbehandlingen blir korrekt.

Tolldistriktene viser til at toll- og avgiftsetaten bruker ressurser på å rette opp feil som speditører gjør når de deklarerer. Tolldistrikt F opplyser blant annet at 95 % av søknadene om å rette opp tidligere deklarasjoner kommer fra vareiere via speditør. Tolldistriktene E og I opplyser i intervjuer at kvaliteten på deklarasjonsarbeidet til speditørene i deres tolldistrikter jevnt over er god, men at de må sette av tid til å rette opp feil som gjøres av speditører i det sentrale Østlandsområdet. Enkelte tolldistrikter påpeker også at toll- og avgiftsetaten må stille strengere krav overfor speditørene gjennom for eksempel sertifisering av den enkelte person som deklarerer over Tvinn, og ikke som i dag hvor det kun er den enkelte bedrift, det være seg speditør eller virksomheten selv, som bare trenger en engangsautorisasjon for å deklare.

I denne sammenhengen er det også flere av tolldistriktene som mener det kan være uheldig at det ikke er bedre kobling mellom fasen hvor toll og avgifter deklarerer, og virksomhetskontrollen, og da særlig med hensyn til hvordan dette er organisert i

toll- og avgiftsetaten. Slik dette er organisert i dag, kan informasjonsstrømmen og det enkelte toll-distrikts oversikt over lokalt næringsliv bli svekket. Toll- og avgiftsdirektoratet er enig i at informasjonsflyten kan begrenses av visse deklaranter, men påpeker at økende bruk av tipsdelen i VIRK i fastsettelseskontrollen og samkjøring av kodeverk vil gjøre det enklere å se virksomhetene under ett uavhengig av i hvilken fase toll- og avgiftsetaten er i kontakt med virksomhetene. I intervjuene med toll-distrikterne opplyser imidlertid halvparten at det er få tips fra andre toll-distrikter om mindre gode deklaranter.

### 4.3 KONTROLLOMFANG OG RESULTATER

Dersom en trekker ut et enkeltkrav på 502 millioner kroner fra 2001 som ble redusert til 17 millioner kroner i 2003, ble det etter gjennomførte virksomhetskontroller totalt etterberegnet 3,22 milliarder kroner i toll og avgifter<sup>29</sup> i perioden 1997–2002. Av dette var ca. 1,73 milliarder kroner toll og særavgifter som utgjør direkte merinntekt for staten. I alt 1,49 milliarder kroner av det som ble etterberegnet, var merverdiavgift. Ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet er det meste av denne merverdiavgiften fradragsberettiget hos innenlandske næringsdrivende, men direktoratet har ingen oversikt som viser hvor mye av etterberegnet merverdiavgift som ikke er fradragsberettiget. Dette varierer imidlertid. I risikovurderingen til ett toll-distrikt for 2002 framgår det for eksempel at 85 % av totalkravet for merverdiavgift på ca. 20 millioner kroner i 2001 ikke var fradragsberettiget ved avgiftsoppgjøret.

Årsaken til at et kontrollkrav på 502 millioner kroner<sup>30</sup>, inkludert renter og tillegg, ble redusert med 485 millioner kroner, er ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet ikke at kravet i utgangspunktet ikke var legitimt, men at saken ikke ble tilstrekkelig fulgt opp av det ansvarlige toll-distriktet fra starten. Hadde forhold-

det blitt deklart og fastsatt korrekt i utgangspunktet, ville dette ha gitt staten en merinntekt på over 221 millioner kroner i toll og særavgifter. I tillegg kommer merverdiavgift på over 145 millioner kroner<sup>31</sup>.

Når det gjelder kontrollerte virksomheters evne og vilje til å betale kontrollkrav framsatt av toll- og avgiftsetaten, viser restansestatistikken (ubetalte krav) fra toll- og avgiftsetaten at akkumulert restanse på kontrollområdet ved utgangen av 2002 var 817 millioner kroner. I den akkumulerte restansen inngår enkeltkravet fra 2001 på 502 millioner kroner. Tas det hensyn til at dette kravet ble redusert med 485 millioner kroner i 2003, reduseres akkumulert restanse for kontrollkravene til 332 millioner kroner. Innbetalte kontrollkrav i forhold til fastsatt og forfalt beløp blir for 2002 over 80 %. I 2000 og 2001 var andelen over 70 %.

#### 4.3.1 Kontrollomfanget og de tilhørende økonomiske resultatene

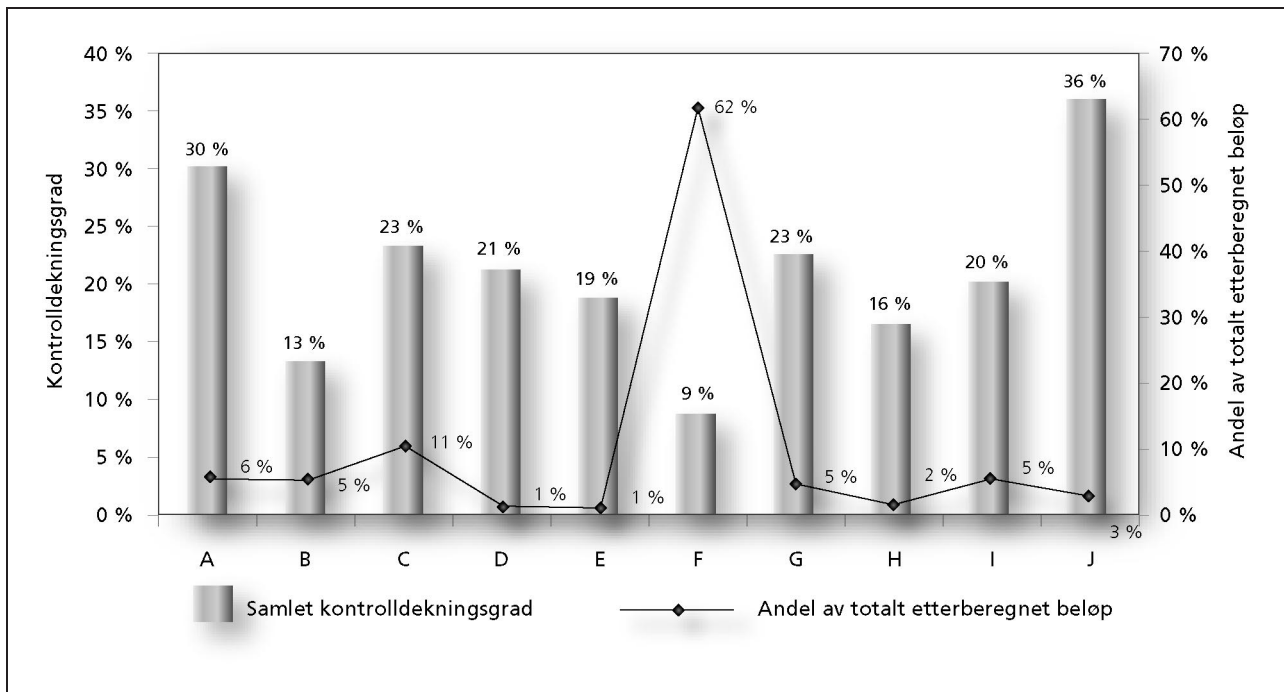
På figur 2 på neste side viser søylene samlet kontrolldekningsgrad (ses i forhold til primæraksen) målt i antall kontroller i forhold til antall oppgitte aktuelle kontrollobjekter i hvert toll-distrikt i perioden 1997–2002. I antall kontroller er systemkontroll trukket ut fordi dette kun er informasjonsbesøk som ikke inneholder element av kontroll. Disse informasjonsbesøkene vil av den grunn heller ikke kunne medføre etterberegninger. Tollagerkontrollene og de aktuelle tollagrene for kontroll er også trukket ut fordi alle disse etter toll- og avgiftsetatens strategiplan skal kontrolleres innen utgangen av 2004. Enkeltkontroller er imidlertid tatt med selv om ikke disse regnes som virksomhetskontroller. Det er ikke tatt hensyn til at antall aktuelle virksomheter mest sannsynlig skulle ha vært høyere på grunn av avviket mellom Toll- og avgiftsdirektoratets objektliste og gjennomførte kontroller, særlig når en inkluderer enkeltkontroller i kontrollgrunnlaget.

Den heltrukne linjen på figur 2 viser andelen det enkelte toll-distrikt har etterberegnet i forhold til den totale etterberegningen i etaten i perioden 1997–2002 justert for enkeltkravet på 502 millioner kroner (ses i forhold til sekundæraksen).

<sup>29</sup> Inkludert eventuelle renter og administrative tillegg. Tallene for 1997 gjelder forslag til etterberegning før vedtak.

<sup>30</sup> Den aktuelle avgiftspliktige virksomheten henvendte seg i 1995 til sitt toll-distrikt for å avklare et regelverksspørsmål knyttet til tollverdi. Toll-distriktet gav imidlertid ikke virksomheten et adekvat svar på dette tidspunktet fordi en allerede hadde planlagt en kontroll knyttet til dette temaet. Den etterfølgende kontrollen, som ble startet opp i 1998 og avsluttet med et første vedtak i 2001, viste at virksomheten hadde deklart feil. Toll-distriktet vurderte at virksomheten hadde handlet uaktsomt, og etterberegnet for til sammen 502 millioner kroner. I behandlingen av klagen som virksomheten framsette i ettertid, omgjorde imidlertid Toll- og avgiftsdirektoratet store deler av toll-distriktets vedtak fordi en ikke kunne anse virksomheten for å ha opptrådt uaktsomt når den på forhånd hadde kontaktet toll- og avgiftsetaten nettopp for å avklare denne typen avgiftsberegning. Saken ble følgelig foreldet på grunn av aktsomhetsvurderingen.

<sup>31</sup> Avviket mellom disse tallene og 502 millioner kroner består av renter og tillegg.



Figur 2 Sammert kontrolldekningsgrad for tolldistriktene i perioden 1997–2002 og det enkelte tolldistrikts andel av totalt etterberegnet beløp i samme periode. N = 24 956 aktuelle virksomheter (N < enn i tabell 1 fordi aktuelle tollagerholdere er trukket ut av datagrunnlaget)

Kilde: Statistikk fra toll- og avgiftsetaten.

Figuren viser at den gjennomsnittlige kontrolldekningsgraden varierer betydelig mellom tolldistriktene. Tolldistriktene B og F har hatt lavest samlet kontrolldekningsgrad med henholdsvis 9 % og 13 % av alle de aktuelle virksomhetene kontrollert over en seksårsperiode. Til sammenligning var målet i den forrige strategiplanperioden at en over fire år skulle kontrollere 16 % av alle de aktuelle kontrollobjektene. Over en seksårsperiode tilsvarer det 24 %. Med denne kontrolldekningsgraden vil det over tid ta henholdsvis ca. 69 år og 45 år før alle de aktuelle virksomhetene i disse to tolldistriktene er blitt kontrollert. Tolldistrikt J har i gjennomsnitt hatt høyest kontrolldekningsgrad, og det vil til sammenligning ta ca. 15 år før alle de aktuelle virksomhetene i dette tolldistriktet er blitt kontrollert. På landsbasis vil det i gjennomsnitt ta ca. 34 år. De fleste tolldistriktene har en høyere omløpshastighet for sine kontroller enn 34 år, men gjennomsnittet trekkes opp av blant annet tolldistrikt F.

Den heltrukne linjen på figuren, som leses mot den høyre aksene, viser at tolldistrikt Fs andel av toll- og avgiftsetatens totale etterberegnete beløp i perioden 1997–2002 var ca. 62 %. De øvrige tolldistriktenes andel varierte mellom ca. 1 % og 11 %. Selv om tolldistrikt F bidrar betydelig til toll- og avgiftsetatens resultat av virksomhetskontrollen, er det viktig å presisere at andelen kontroller som medfører etterberegning av de avgiftspliktige, jevnt over er høy for hele toll- og avgiftsetaten. Tolldistrikt F etterberegner tross den laveste kontrolldekningsgraden av samtlige

tolldistrikter vesentlig større beløp enn de øvrige tolldistriktene.

Ved tolldistrikt F ble det i intervju pekt på at en ikke vil klare å ha den samme kontrolldekningen som de mindre tolldistriktene på grunn av den store objektmassen i forhold til de mindre tolldistriktene. I tillegg ble det påpekt at tolldistriktet er flere årsverk underrepresentert på virksomhetskontrollområdet. Ved tolldistrikt B ble det i intervju bekreftet at de relativt sett har færre kontroller enn flere av de øvrige tolldistriktene, og en påpekte at tolldistriktet ikke har en tilfredsstillende kontrolldekning. Det var også to av tolldistriktene, som har hatt en kontrolldekning i forhold til antall virksomheter på linje med landsgjennomsnittet for etaten, som vurderte at deres egen kontrolldekning ikke har vært tilfredsstillende.

Toll- og avgiftsetaten har i den senere tid satt inn tiltak for å rette opp noe av skjevheten i kontrollomfanget. De tre omliggende tolldistriktene rundt tolldistrikt F er av Toll- og avgiftsdirektoratet blitt pålagt å kontrollere fem virksomheter hver i tolldistrikt F i 2003. På grunn av den store objektmassen i tolldistrikt F vil dette likevel ha liten effekt på den samlede kontrolldekningen. Et annet tiltak en har iverksatt lokalt i tolldistrikt F, er begrensede regnskapskontroller i fastsettelsesfasen. Disse begrensede regnskapskontrollene er tatt med i datagrunnlaget på figur 2.

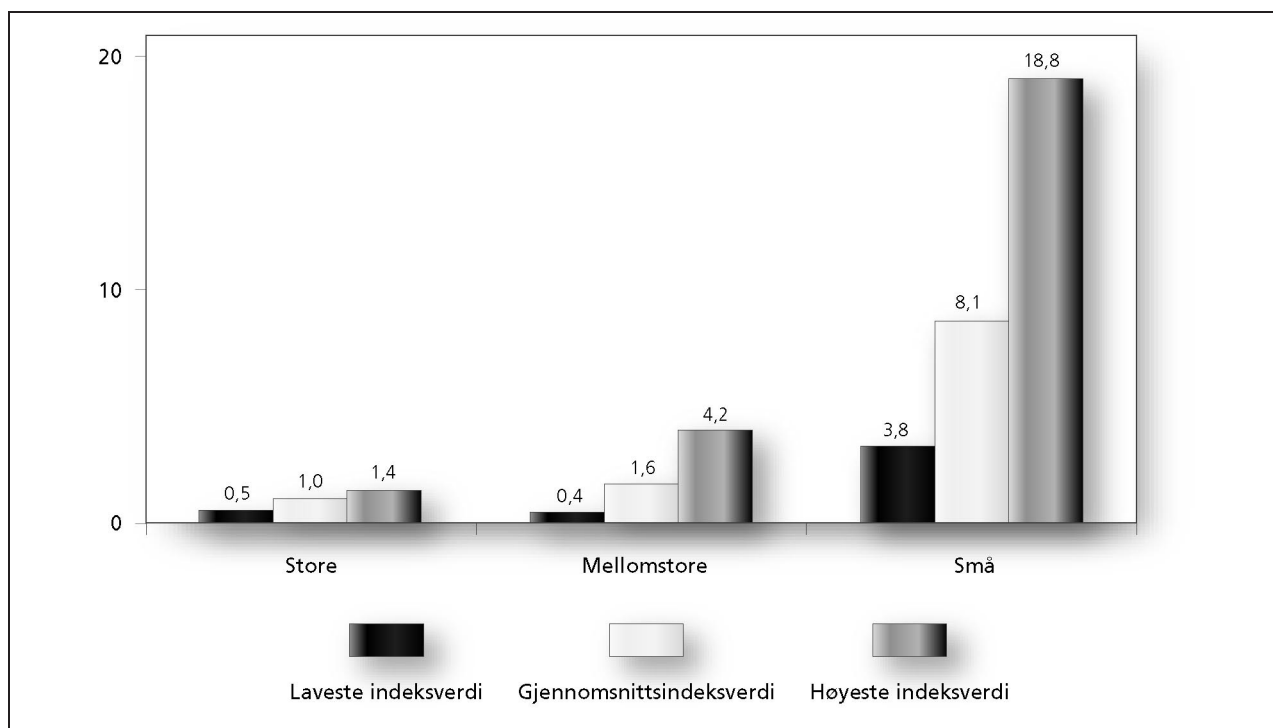
På spørsmål til Toll- og avgiftsdirektoratet om mulige årsaker til at kontrolldekningen varierer betydelig mellom tolldistriktene, ble det opplyst at det

te blant annet kan ha sammenheng med innføringen av Tvinn for 10–15 år siden, hvor frigjorte personellressurser fra fastsettelsesfasen til kontrollvirksomhet ble tilbudt tollrevisorutdanning. I denne prosessen kan det være at hensynet til ressursfordeling ikke har blitt ivaretatt i tilstrekkelig grad, noe som har medført at det er en skjev fordeling mellom behov og ressurser. Toll- og avgiftsdirektoratet peker også på at det kan være vanskelig å fastslå hvilket kontrollnivå en bør ha. Direktoratets oppfatning er at kontrolldekningsgraden i tolldistrikt F er svært lav, og det pekes på at det er en skjev fordeling av tollrevisorer, og at ressursene i det enkelte tolldistrikt ikke er tilpasset risikoen. Bortsett fra tolldistrikt F antar Toll- og avgiftsdirektoratet at kontrolldekningen er tilfredsstillende. Dette misforholdet i kontrollomfanget har lenge vært kjent for direktoratet, og blant an-

net i Toll- og avgiftsdirektoratets oppfølging av årsrapporten for 1998 informerte direktoratet Finansdepartementet om denne ujevne kontrolldekningen.

#### 4.3.1.1 Kontrollvariasjon mellom tre kategorier av virksomheter

Virksomhetene under toll- og avgiftsetatens ansvarsområde vil ha varierende aktualitet i en kontrollsammenheng, noe som blant annet er uttrykt gjennom føringene om at tolldistriktene skal være verdiorienterte i valget av kontrollobjekter. Variasjonen i kontrolldekningen kan følgelig variere betydelig avhengig av blant annet virksomhetenes størrelse, hvor de store virksomhetene kontrolleres langt hyppigere enn de mindre, slik figur 3 indikerer.



Figur 3 Indeksert kontrollfrekvens hvor virksomhetene er kategorisert i gruppene store, mellomstore og små etter størrelsen på deklarete toll og særavgifter. Gjennomsnittet for tiden det vil ta før alle de store virksomhetene vil bli kontrollert, er valgt som referansepunkt (= 1)

Kilde: Justerte grunnlagsdata fra toll- og avgiftsetaten.

På figur 3 er de virksomhetene som faller inn under toll- og avgiftsetatens kontrollområde, delt inn i tre kategorier etter størrelsen på deklarete toll og særavgifter. Tiden det i gjennomsnitt vil ta før en stor virksomhet vil bli kontrollert, er valgt som referansepunkt og gitt verdien 1. Ut fra denne referanseverdien er det beregnet hvor hyppig de to tolldistriktene med henholdsvis høyest og lavest kontrolldekningsgrad vil kontrollere de store virksomhetene. Den samme referanseverdien er benyttet til å bereg-

ne den indekserte kontrolldekningen i gjennomsnitt for alle tolldistriktene og for de to tolldistriktene med henholdsvis lavest og høyest kontrolldekning for de to andre størrelseskategoriene.

Verdier lavere enn 1 indikerer høyere kontrolldekning enn den gjennomsnittlige kontrolldekningen av de store virksomhetene. Tilsvarende vil verdier høyere enn 1 indikere en lavere kontrolldekning. Større avvik fra 1 vil uttrykke en større variasjon i denne kontrolldekningen, hvor for eksempel

verdien 8,1 for gjennomsnittlig kontrolldekning av de små virksomhetene indikerer at tiden det vil ta før en mindre virksomhet vil bli kontrollert, er gjennomsnittlig 8,1 ganger lengre enn for en stor virksomhet. Det samme forholdet til referanseverdien gjelder for de øvrige søylene.

Figuren viser at det er en klar tendens til at de store virksomhetene i gjennomsnitt kontrolleres hyppigere enn de mellomstore og særlig de små virksomhetene (forholdene mellom de hvite søylene). Figuren viser også at variasjonen i kontrolldekningsgradspennet mellom tolldistriktene er relativ lav for de store virksomhetene (forholdet mellom den grå og den svarte søylen i denne kategorien). Det framgår videre at variasjonen i spennet i kontrolldekningsgraden mellom tolldistriktene for de mellomstore og de små virksomhetene er større (forholdet mellom de grå og svarte søylene i hver kategori). Grunnlagsdataene viser også at det er en tendens til at variasjonen i kontrolldekningsgraden i tolldistrikter med generelt lav kontrolldekningsgrad vil være større enn i tolldistrikter med generelt god kontrolldekning.

Følgen av disse variasjonene når det gjelder både den generelle kontrolldekningen og den kategoriserte kontrolldekningen, er blant annet at tolldistrikter med høy kontrolldekning i større grad vil sette inn risikoreduserende tiltak på områder og kontrollere virksomheter som tolldistrikter med lav kontrolldekning ikke vil kunne dekke.

#### 4.3.1.2 Økonomisk dekningsgrad

Figur 3 indikerer at tolldistriktene har innrettet sin kontrollvirksomhet etter føringene om at de virksomhetene som blir kontrollert, skal representere en størst mulig andel av toll- og avgiftsetatens samlede inntektsgrunnlag med fokus på toll og særavgifter. Dette er knyttet til målet om å ha høyest mulig økonomisk dekningsgrad. Slike forhold ble også bredt kartlagt i tolldistriktenes risikoanalyser, hvor det ofte er de store innbetalerne av særavgifter som kommer høyt opp på tolldistriktenes prioriteringer for kontroll.

Ifølge toll- og avgiftsetaten var den økonomiske dekningsgraden på over 50 % i 2002, mens den utgjorde henholdsvis 13 % og 18 % i 2000 og 2001. Det høye resultatet i 2002 skyldes ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet blant annet at flere av kontrollene av de store virksomhetene ble startet i 2001, men at kontrollvedtakene først forelå i 2002. En økonomisk kontrolldekningsgrad på 50 % innebærer imidlertid ikke at toll- og avgiftsetaten i 2002 har kontrollert halvparten av alle de fastsatte toll og særavgiftene, men at det i 2002 er fattet vedtak etter kontroll i de virksomhetene som til sammen betalte inn ca. 50 % av toll og særavgiftene uansett omfanget av de transaksjonene eller hvilke deler av regnskapet som er kontrollert. Dette har sin bakgrunn i føringene fra

Toll- og avgiftsdirektoratet om at de kontrollerte virksomhetenes andel av de fastsatte toll og særavgiftene skal legges til grunn for den økonomiske dekningsgraden.

På spørsmål til tolldistriktene om hvordan de rapporterte den økonomiske dekningsgraden, ble det ved to tolldistrikter opplyst at de ved kontroll av én avgift i en virksomhet kun la denne avgiften til grunn når de beregnet den økonomiske dekningsgraden. De øvrige tolldistriktene la til grunn hele virksomhetens toll- og avgiftsgrunnlag uavhengig av kontrollens omfang. Dette indikerer at rapporteringspraksisen for den økonomiske dekningsgraden ikke er lik i de ulike tolldistriktene.

I et par av tolldistriktene finnes det én eller to store innbetalere av toll og særavgifter. Ett av disse tolldistriktene opplyser at de selv med en mindre kontroll av den største innbetaleren av toll og særavgifter i tolldistriktet vil oppnå en økonomisk dekningsgrad på ca. 60 %. Ved et annet tolldistrikt ble det opplyst at det er svært lett å tilpasse seg kravet om økonomisk dekningsgrad ved å kontrollere noen store toll- og særavgiftsbetalere hvis dekningsgraden er lav. Statistikken fra toll- og avgiftsetaten viser også at den rapporterte økonomiske dekningsgraden kan variere betydelig i det samme tolldistriktet i de to årene som dette er blitt rapportert. I 2001 hadde for eksempel tolldistrikt H en økonomisk dekningsgrad på 35 %, mens den var 2 % i 2002. Tolldistrikt B hadde 4 % økonomisk dekningsgrad i 2001 og 52 % i 2002, og i tolldistrikt F var den henholdsvis 10 % og 63 %. Tolldistrikt A har hatt en noe jevnere og høy økonomisk dekningsgrad med henholdsvis 66 % og 44 %.

På spørsmål til Toll- og avgiftsdirektoratet om hvordan tolldistriktene kan tilpasse seg kravet om økonomisk dekningsgrad, og om denne dekningsgraden gir god styringsinformasjon, ble det opplyst at den økonomiske dekningsgraden er en svært usikker størrelse blant annet fordi den ikke viser til omfanget av den kontrollen tolldistriktene gjennomfører. Toll- og avgiftsdirektoratet er derfor av den oppfatning at den økonomiske dekningsgraden som mål gir liten informasjon. Direktoratet har derfor vurdert å gradere kontrollenes omfang slik at informasjonen om den økonomiske dekningsgraden blir mer korrekt.

#### 4.3.2 Alvorlige overtredelser

Målet om å øke andelen av avdekkede alvorlige overtredelser av det regelverket toll- og avgiftsetaten forvalter, er et annet kriterium tolldistriktene legger til grunn for å velge ut virksomheter for kontroll. Dette er imidlertid ikke et kriterium som ut fra intervjuene og risikoanalysene vektlegges i samme grad som det økonomiske kriteriet. I 2002 ble det rapportert om 30 kontroller som hadde avdekket alvorlige brudd på regelverket, noe som var en ned-



gang fra 37 i 2001. Dette innebærer at det i 2002 var under 3 % av kontrollsakene hvor alvorligheten av bruddene på regelverket ble vurdert å være tilstrekkelige til å anmelde forholdet. Ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet foreligger det ikke sammenlignbare tall for alvorlige overtredelser for tidligere år. Toll- og avgiftsdirektoratet opplyste i intervju at svakere resultater på dette området kan ha sammenheng med at det hittil har blitt fokusert på økonomisk dekningsgrad og verdiorientert kontroll, og at det er vanskelig å nå begge disse målene samtidig. Kravet om å øke andelen av avdekkede alvorlige overtredelser har således kommet i bakgrunnen for fokuset på avgiftsinngangen, og Toll- og avgiftsdirektoratet opplyste at fokuset på alvorlige overtredelser og økonomisk kriminalitet vil bli økt fra 2004.

Rapporterte tall fra toll- og avgiftsetaten viser at andelen av alvorlige overtredelser har vært høyest i tolldistrikt F i både 2001 og 2002 med henholdsvis 22 % og 11 %, og følgelig langt høyere enn landsgjennomsnittet.

Toll- og avgiftsdirektoratet bemerker at dagens veiledning for å utarbeide risikoanalyser knyttet til økonomisk kriminalitet etter deres vurdering er noe mangelfull. Tilbakemeldingene fra enkelte av tolldistriktene er at de ønsker seg en sterkere prioritering av toll- og avgiftsetatens kontroll saker hos politiet og påtalemyndighetene. Ved ett tolldistrikt ble det i intervju opplyst at en ofte velger å ilegge tillegg til ordinær toll eller avgift ved en etterberegning framfor å anmelde en sak med bakgrunn i den erfaringen en har med politiets oppfølging av toll- og avgiftsetatens saker. Toll- og avgiftsdirektoratet opplyser for øvrig at en der er godt fornøyd med samarbeidet med Økokrim.

#### 4.3.3 Informasjon og veiledning

De toll- og avgiftspliktige er ikke bare i kontakt med toll- og avgiftsetaten i en kontroll sammenheng. Etaten satser også på informasjon og veiledning til næringslivet gjennom blant annet informasjonsbesøk. Med denne typen tiltak ønsker toll- og avgiftsetaten å styrke de avgiftspliktiges kompetanse om det regelverket etaten forvalter, og blant annet bevisstgjøre virksomhetene om deres egne internkontrollrutiner og de kravene toll- og avgiftsetaten stiller til dokumentasjon.

Ifølge tallene fra toll- og avgiftsetaten er det særlig tolldistrikt F som har satset på denne formen for tiltak. Flere av de øvrige tolldistriktene har også hatt en økning i antall informasjonsbesøk i løpet av de siste par årene. Basert på tall fra toll- og avgiftsetaten er tendensen at tolldistrikter med relativ lav kontrollfrekvens i mindre grad vil komme i kontakt med de avgiftspliktige enn tolldistrikter med høy kontrollfrekvens når det gjelder kontroll med regnskapsene og informasjon og veiledning knyttet til regnskapsrelaterte temaer.

Ingen av de intervjuede tolldistriktene har formelt evaluert denne formen for informasjonsbesøk for å vurdere hvilken effekt informasjonstiltakene har hatt. Generelt virker tolldistriktene positive til bruk av denne typen informasjonstiltak overfor næringslivet, men tolldistriktene nevner blant annet at det kan være en fordel å inkludere et kontrollmoment når en er ute i en virksomhet, for eksempel gjennom en oppfølging av virksomhetens systemer. Toll- og avgiftsdirektoratet ønsker også en slik tilnærming, særlig hvis tolldistriktene benytter tollrevisorer når de er på virksomhetsbesøk. Toll- og avgiftsdirektoratet vurderer det som uhensiktsmessig at tollrevisorer benyttes til ren informasjonsvirksomhet, med mindre en har tilstrekkelig med slike ressurser. Ved to tolldistrikter ble det også nevnt i intervjuene at denne typen tiltak er best egnet overfor de virksomhetene som selv ønsker å heve kompetansen på toll- og avgiftsområdet.

I tillegg til denne typen informasjonsbesøk satser toll- og avgiftsetaten på å øke deklarantenes kompetanse i fastsettelsesfasen. Gjennom ulike kurs og målrettede informasjonstiltak som gjennomføres av det enkelte tolldistrikt, har en som mål å øke kvaliteten på deklarantenes deklarasjonsarbeid. Forbedret kvalitet på det arbeidet som gjøres av deklarantene, kan bidra til at toll- og avgiftsetaten vil finne færre feil i kontrollene. En mer systematisk oppfølging av denne typen informasjonsarbeid ble tatt inn som krav i disponeringsskrivene i 2001. Den langsiktige effekten av dette arbeidet er i liten grad blitt evaluert. Ett tolldistrikt har imidlertid tidligere hatt et eget informasjonsprosjekt hvor den etterfølgende evalueringen viste at deklarasjonskvaliteten steg blant motakerne av informasjon, men sank gradvis tilbake over tid.

I tillegg til den formaliserte kontakten med virksomhetene gjennom informasjonsbesøk og kurs har etaten løpende kontakt med toll- og avgiftspliktige som henvender seg til etaten med for eksempel spørsmål knyttet til deklarerings, tolltariffen og avgifter.

#### 4.4 TOLLDISTRIKTENES OPPFØLGING AV VIRKSOMHETENE

I strategiplanperioden (1996–2000) var det krav om at 10 % av de virksomhetene som inngikk i den løpende kontrollen<sup>32</sup> i den forrige strategiperioden (1993–1995), skulle kontrolleres på nytt. Bakgrunnen for kravet var at en ønsket å undersøke om den informasjonen og de påleggene som ble gitt under forrige kontroll, hadde blitt fulgt opp. De færreste tolldistriktene har rapportert om resultatene fra disse kontrollene i den ordinære rapporteringen til Toll-

<sup>32</sup> Omfattende og regelmessige kontroller av større virksomheter.

og avgiftsdirektoratet, men de fleste opplyser at de har gjennomført slike kontroller. Toll- og avgiftsdirektoratet undersøkte i 1998 statusen for dette arbeidet for årene 1996 og 1997. Denne undersøkelsen viste at 68 % av virksomhetene etterlevde gitte påbud. Imidlertid var det begått nye feil i 59 % av virksomhetene, og dette medførte etterberegninger som oversteg beløpene ved de tidligere feilene<sup>33</sup>.

For å få en bedre oversikt over samtlige av disse gjenkontrollene og eventuelle senere gjennomførte gjenkontroller ble tolldistriktene bedt om å lage en oversikt over resultatene av alle gjenkontrollene gjennomført fram til slutten av 2002. En oppsummering av disse oversiktene er gitt i tabell 4 og gir en indikasjon på hvilken risiko det er for at virksomhetene gjør feil på toll- og avgiftsområdet.

Tabell 4 Antall gjenkontroller hvor gitte pålegg var fulgt, antall gjenkontroller hvor det ble funnet tilsvarende og/eller nye feil, og etterberegnet beløp i første og andre kontroll. N = 72. Beløp i millioner kroner

<b>Antall kontroller hvor pålegg var fulgt</b>	<b>9</b>	<b>(12,5 %)</b>
<b>Antall kontroller hvor det var nye og/eller samme feil</b>	<b>63</b>	<b>(87,5 %)</b>
<b>Sum etterberegnet i første kontroll hvor dette er oppgitt</b>	<b>44</b>	
<b>Sum etterberegnet i andre kontroll hvor etterberegningen etter første kontroll er oppgitt</b>	<b>43</b>	
<b>Totalt etterberegnet i andre kontroll (N = 94)</b>	<b>92</b>	

Tabellen viser at over 87 % av de gjenkontrollerte virksomhetene gjorde nye og/eller de samme feilene som ved forrige kontroll. Blant fire av disse virksomhetene fant toll- og avgiftsetaten ingen feil i den første kontrollen, men det ble avdekket feil i den andre kontrollen. Kun 12,5 % av de gjenkontrollerte virksomhetene hadde fulgt påleggene fra toll- og avgiftsetaten og etterlevd det gjeldende regelverket. I tillegg til de 72 virksomhetene som tabellen omfatter, var det én virksomhet hvor toll- og avgiftsetaten ikke fant feil verken i den første eller i den andre kontrollen. Tolldistriktene har i varierende grad hatt oversikt over de økonomiske resultatene etter den første kontrollen, men der hvor dette er oppgitt, er virksomhetene blitt etterberegnet for til sammen 44 millioner kroner. De tilsvarende virksomhetene ble etterberegnet for 43 millioner kroner i den andre kontrollen, og totalt sett ble de gjenkontrollerte virksomhetene etterberegnet for over 92 millioner kroner i den andre kontrollen.

Antallet gjenkontroller og perioden tolldistriktene har gjennomført denne typen kontroll, varierer mellom tolldistriktene. Tolldistriktene H, I og J har etter tolldistriktenes opplysninger gjennomført flest gjenkontroller både i absolutte og relative størrelser. Tolldistrikt H har i tillegg fulgt opp noen av de tidligere kontrollerte virksomhetene to ganger innenfor en tiårsperiode. Tolldistriktene D og F har i mindre grad fulgt opp tidligere kontroller. Tolldistrikt F bemerker imidlertid i sin rapportering at det er gjennomført ytterligere gjenkontroller av tidligere kon-

trollerte virksomheter, men at disse faller utenfor strategiplanens definisjon av gjenkontroll. Ved toll-distrikt F ble det i intervju opplyst at kontoret, som i hovedsak kontrollerer de største virksomhetene og de registrerte særavgiftspliktige, i mindre grad har prioritert og fulgt opp tidligere kontrollerte virksomheter fordi en ikke anser dette som tilstrekkelig verdiorientert. Tolldistrikt F viser til den høye treffprosenten ved kontoret og ønsker å kontrollere andre virksomheter, og dermed kontrollere flere virksomheter innenfor samme bransjer og områder. Økonomisk er det tolldistrikt F som til tross for få gjenkontroller har etterberegnet de gjenkontrollerte virksomhetene for de største beløpene.

Til sammenligning opplyser ett tolldistrikt at en har satt et internt krav om at alle de særavgiftspliktige virksomhetene skal kontrolleres hvert tredje år. Et annet tolldistrikt opplyser at en vil kontrollere de største virksomhetene hvert år.

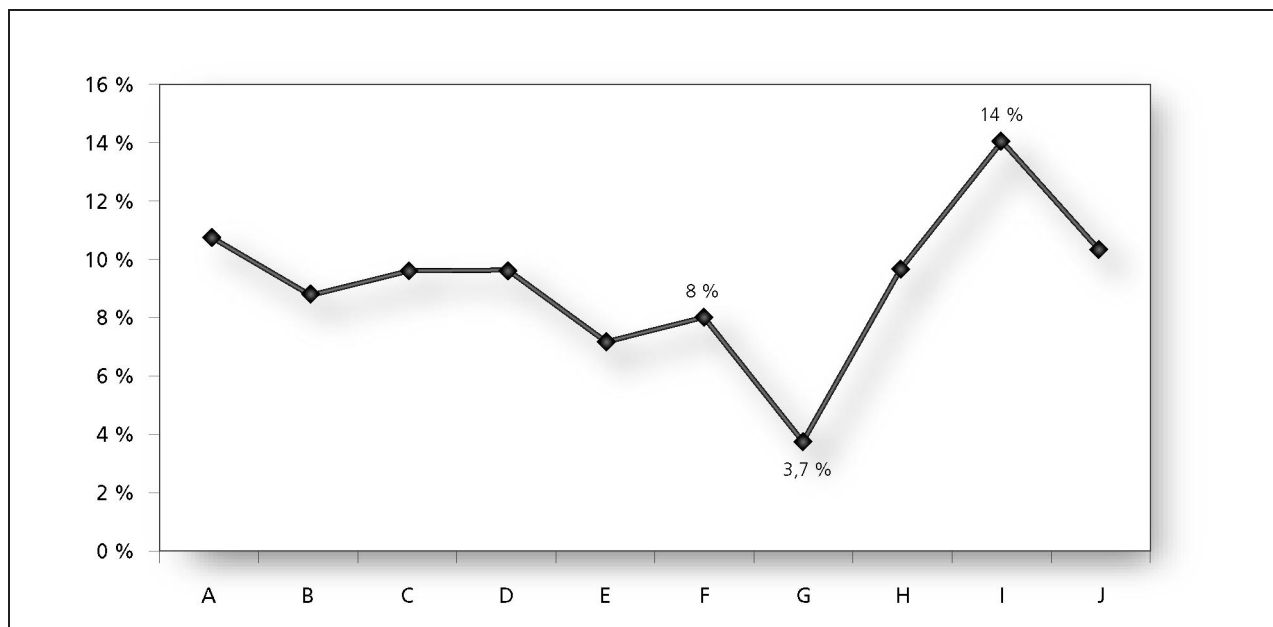
Høy treffprosent også for gjenkontrollene viser at det gjøres mye feil blant virksomhetene på toll- og avgiftsområdet. Dette er også et forhold som kan ses i sammenheng med den generelle treffprosenten for virksomhetskontrollen. Toll- og avgiftsdirektoratet og enkelte av tolldistriktene knytter den høye treffprosenten i gjenkontrollene til de samme faktorene som den generelle treffprosenten, som blant annet utilstrekkelig kompetanse i virksomhetene om regelverket på toll- og avgiftsområdet og at tollområdet ikke er tilstrekkelig prioritert blant virksomhetene.

<sup>33</sup> Toll- og avgiftsetatens retningslinjer for årsplanlegging- og rapportering 1999, 2. utgave 1998 vedlegget sidene 6–7.

#### 4.5 TOLLDISTRIKTENES RESSURSBRUK

Toll- og avgiftsetaten har totalt i de senere årene hatt en bemanning tilsvarende ca. 1 700 årsverk. I tolldistriktene har bemanningen i gjennomsnitt vært ca. 1 445 årsverk i perioden 1997–2002. I 2002 var den

faktiske bemanningen på 1 421 årsverk. Av disse ble 121 årsverk (8,5 %) benyttet til virksomhetskontrollen<sup>34</sup>. Dette er omtrent på det samme nivået som i 1997 både i absolutte og relative størrelser.



Figur 4 Andelen ressurser det enkelte tolldistrikt benyttet til virksomhetskontrollen i forhold til den totale ressursbruken i det enkelte tolldistrikt i 2002

Kilde: Statistikk fra toll- og avgiftsetaten.

Figur 4 viser hvor mange årsverk hvert tolldistrikt allokerer til virksomhetskontrollen i 2002 i forhold til det totale antall årsverk som ble benyttet i det enkelte tolldistrikt. For de fleste tolldistriktene var tallene i 2002 høyere enn den gjennomsnittlige ressursallokeringen til virksomhetskontrollen i perioden 1997–2002. Figuren viser at denne ressursfordelingen varierer betydelig mellom de tolldistriktene som har lavest og høyest ressursallokering til virksomhetskontrollen. Tolldistrikt G disponerte mindre enn 4 % av sine ressurser til virksomhetskontrollen, mens tolldistrikt I brukte 14 %. De øvrige tolldistriktenes ressursallokering til virksomhetskontrollen varierer i mindre grad i forhold til landsgjennomsnittet på ca. 8 %, men syv av tolldistriktene allokerer mer ressurser til virksomhetskontrollen enn landsgjennomsnittet.

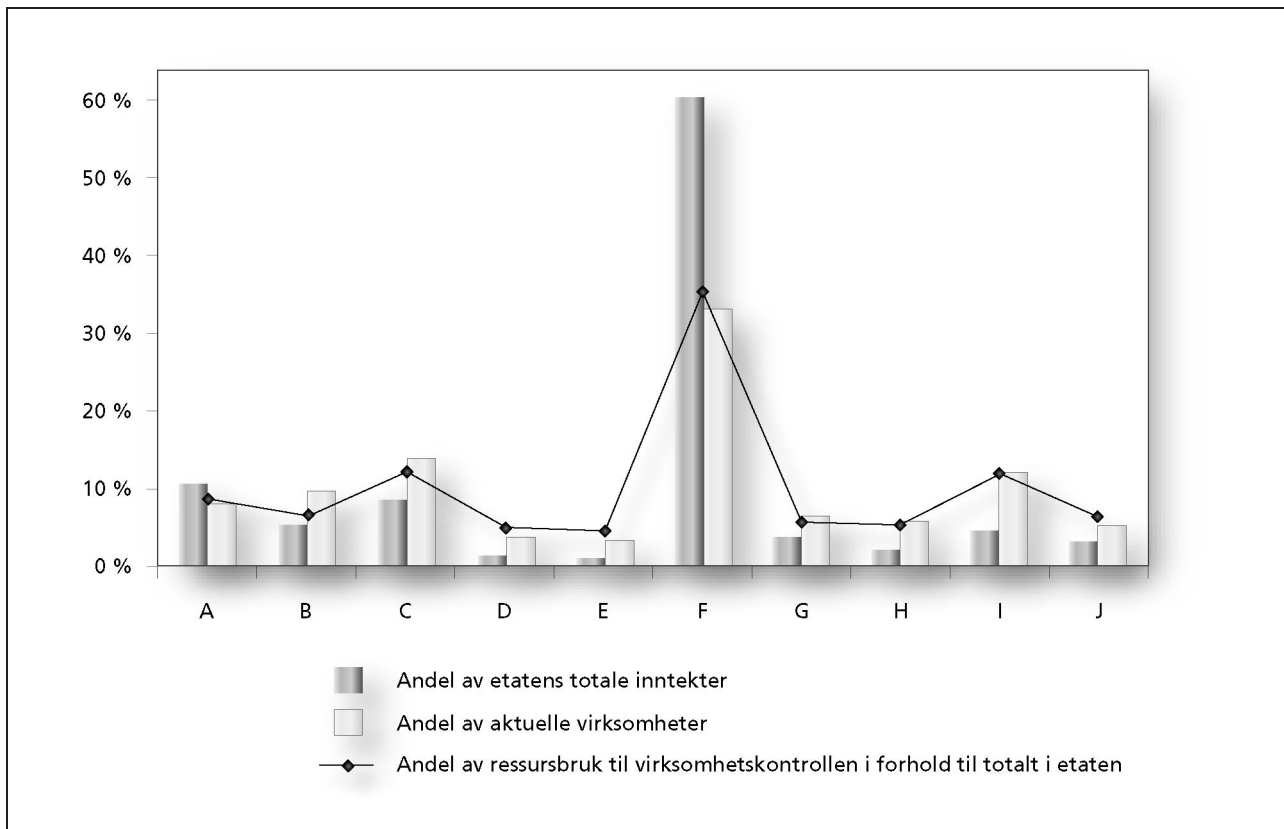
Hvert tolldistrikt avgjør selv hvordan det ønsker å disponere de årlige budsjettmidlene fra Toll- og avgiftsdirektoratet innenfor rammene for de målene og sentrale føringene som gjelder for toll- og avgiftsetaten. På spørsmål til tolldistriktene om hva som er bestemmende for hvor mye ressurser som benyttes til virksomhetskontrollen, nevnes blant annet tilgangen på nødvendig kompetanse fordi en i stor utstrekning ønsker å benytte tollrevisorer til virksomhetskontrollene.

Tolldistriktene knytter i svært liten grad ressursbruken til de risikovurderingene de har utarbeidet.

Flere av tolldistriktene peker på at det til tider kan være vanskelig å skjerme tollrevisorene, og særlig ved mindre kontorer benyttes tollrevisorene i perioder til andre oppgaver for å løse løpende driftsoppgaver som fastsettelse av toll og avgifter.

De to tolldistriktene med lavest kontrolldekning i forhold til antall aktuelle virksomheter viser til at det er ønskelig med flere tollrevisorer. Det ene av disse tolldistriktene peker på at det har vært vanskelig å beholde dem som er blitt ansatt, og at en i dag har en underdekning av antall tollrevisorer. Tolldistriktet har et mål om å styrke virksomhetskontrollen ressursmessig i inneværende strategiplanperiode, men opplyser at progresjonen foreløpig ikke er etter planen. Det andre tolldistriktet viser til at det har vært vanskelig å rekruttere tollrevisorer eller andre som ønsker å spesialisere seg som tollrevisorer. Tolldistriktet viser til at en har langt færre tollrevisorer i dag enn det en for ca. åtte år siden i fellesskap med Toll- og avgiftsdirektoratet kom fram til at tolldistriktet burde ha hatt.

<sup>34</sup> Før eventuelle justeringer for overtid og turnus.



Figur 5 Det enkelte toll-distrikts andel av toll- og avgiftsetatens inntekter, andel av aktuelle virksomheter og andelen av ressursbruk til virksomhetskontrollen i det enkelte toll-distrikt i forhold til toll-distriktenes totale ressursbruk til virksomhetskontrollen.

Kilde: Statistikk fra toll- og avgiftsetaten.

Figur 5 viser at toll-distrikt F er vesentlig større enn de øvrige toll-distriktene sett i forhold til både andelen av inntekter og andelen av virksomheter som har et kundeforhold til toll- og avgiftsetaten. I 2002 fastsatte toll-distrikt F ca. 60 % av toll- og avgiftsetatens totale inntekter, mens ca. 32 % av alle kontrollobjektene befinner seg i dette toll-distriktet. En årsak til gapet mellom andelen av inntekter og andelen av aktuelle virksomheter er at det finnes flere store innbetalere av toll og avgifter i dette toll-distriktet. Over halvparten av alle de virksomhetene som deklarerer for mer enn 10 millioner kroner årlig i toll og særavgifter, befinner seg i dette toll-distriktet, og enkelte av de store virksomhetene i dette toll-distriktet betaler årlig inn mer i bare særavgifter til staten enn det ca. halvparten av de øvrige toll-distriktene totalt fastsetter hver i toll og avgifter i løpet av et år. Figuren viser at toll-distrikt Fs andel av toll-distriktenes totale ressursbruk til virksomhetskontrollen er på linje med andelen av aktuelle virksomheter. Blant annet den store andelen av betydelige avgiftsbetalere i toll-distrikt F gjør at ressursinnsatsen per kontroll og den etterfølgende saksbehandlingen og oppfølgingen av kontrollsakene kan bli vesentlig høyere som følge av at disse sakene kan være omfattende og kompliserte. Slike forhold kan også være med på å forklare skjjevheten i kontrollomfanget.

Figuren viser at toll-distriktene A og C hver fastsatte ca. 10 % av toll- og avgiftsetatens inntekter, mens de øvrige toll-distriktene hver fastsatte mindre enn 6 % av etatens inntekter i 2002. Figuren viser at åtte av de ti toll-distriktene har en høyere andel av kontrollressurser enn inntekter. Toll-distriktene B og I er for eksempel på omtrent samme størrelse når det gjelder fastsatte inntekter og antall aktuelle virksomheter, og begge er i tillegg sterkt bundet opp i kontrollen av opprinnelsen til fisken som eksporteres. Toll-distrikt Bs andel av etatens samlede ressursbruk til virksomhetskontrollen er imidlertid langt lavere enn for toll-distrikt I med henholdsvis 6,3 % og 11,8 %.

Slik det tidligere er vist, er toll- og avgiftsetatens virksomhetskontroll ikke bare knyttet til å sikre statens inntekter. Gjennom internasjonale avtaler er etaten også forpliktet til å bistå utenlandske myndigheter i deres kontrollarbeid. I de senere årene har det vært særlig stor oppmerksomhet rundt opprinnelsen til den fisken som eksporteres til EU. Toll-distriktene D og E er de to toll-distriktene som fastsetter minst toll og avgifter. Disse har et relativt stort innslag av fiskeeksportører som til sammen eksporterer fisk for flere milliarder kroner per år. Gjennom pålegg fra EU har mye av kontrollressursene i disse toll-distriktene i tillegg til toll-distriktene B og I blitt knyttet til

kontrollen av denne eksporten. Selv om tre av disse tolldistriktenes relative andel av etatens kontrollressurser er vesentlig høyere enn andelen av inntekter, har EUs kontrollpålegg gjort at kontrollen med inntektene er redusert. Toll- og avgiftsdirektoratet opplyser at det til en viss grad har vært vurdert å overføre ressurser til enkelte av disse tolldistriktene fra andre tolldistrikter, men avstod fra dette fordi tolldistriktene selv planla å kontrollere øvrige forhold uten at dette ble gjennomført.

#### 4.5.1 Sammenslåing av tolldistrikter

Som et ledd i å effektivisere toll- og avgiftsetaten og styrke kontrollvirksomheten ble det ved Stortingets budsjettforhandlinger for 1997 bestemt at Akershus tolldistrikt og Oslo tolldistrikt skulle slås sammen til ett tolldistrikt med full virkning fra 1997. I perioden 1997–2002 har ressursbruken målt i antall årsverk i tolldistriktsforvaltningen sunket med ca. 2,4 %, mens den i Oslo og Akershus tolldistrikt i samme periode har sunket med nærmere 7,0 %.

Rapporteringen av ressursbruken i toll- og avgiftsetaten er justert i løpet av tiden før sammenslåingen og fram til i dag, men tallene viser likevel at Oslo og Akershus tolldistrikt totalt sett benyttet færre årsverk på kontrollområdene i 2002 sett i forhold til både 1995 og 1997. Tar en i betraktning den generelle nedgangen i ressurstilgangen i tolldistriktet og en økning i fraværet, ble det imidlertid avsatt relativt sett mer ressurser til kontroll i 2002 enn i både 1995 og 1997.

Tolldistriktet benytter også færre ressurser til ledelse, it- og internadministrasjon sammenlignet med årene før sammenslåingen både i absolutte og relative termer. Størst er nedgangen i ressursbruken til utdanning og kompetansehevede tiltak, hvor ressursbruken i 2002 i gjennomsnitt var mer enn 40 % lavere enn i de øvrige årene i perioden 1995–2000.

Tallene for de tre hovedkontrollområdene grensekontroll, fastsettelseskontroll og virksomhetskontroll indikerer i både absolutte og relative termer at det har vært en økning i ressursbruken på grensekontrollområdet siden 1995 og 1997 og fram til slutten av 2002. Dette skyldes ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet blant annet de ekstra kontrolltiltakene som ble satt inn etter utbruddet av munn- og klovsyke i Europa. Både virksomhetskontrollen og fastsettelseskontrollen benyttet færre ressurser i 2002 sam-

menlignet med 1997. I relativ forstand har det likevel vært en økning i ressursene til virksomhetskontrollen i 2002 etter at disse var på et lavere nivå i de øvrige årene etter 1997. Fastsettelseskontrollen hadde i 2002 også relativt sett færre ressurser enn i 1997. I intervju med Toll- og avgiftsdirektoratet ble det påpekt at det kan være aktuelt å avveie fordelingen av kontrollressursene internt i Oslo og Akershus tolldistrikt, hvor for eksempel fordelingen mellom grensekontrollen og virksomhetskontrollen kan vurderes nærmere. Sammenslåingen av de to tolldistriktene har ikke blitt formelt evaluert, men det ble skrevet en oppsummering av erfaringene knyttet til sammenslåingen og organiseringen av Oslo og Akershus tolldistrikt i slutten av 1997<sup>35</sup>. Denne oppsummeringen konkluderte med at tolldistriktet var fornøyd med den organisasjonsmodellen som ble valgt ved sammenslåingen, og det ble anbefalt å videreføre den implementerte modellen etter at Gardermoen hovedflyplass ble åpnet.

Buskerud tolldistrikt og Telemark og Vestfold tolldistrikt ble slått sammen til ett tolldistrikt i 2001. I dette korte tidsaspektet kan en finne paralleller til utviklingen i Oslo og Akershus tolldistrikt. Det har blant annet vært en generell nedgang i ressurstilgangen samtidig som ressursene som brukes til ledelse, it- og internadministrasjon, viser en enda større nedgang. Likevel er nedgangen foreløpig en del lavere enn målet om en besparelse på 10–15 årsverk. Tidsbruken på kontrollområdene i 2002 er på omtrent samme nivå som før sammenslåingen, men med den generelle nedgangen i bemanningen og økt fravær har den relative ressursbruken til kontroll vært økende. Tallene fra toll- og avgiftsetaten viser særlig at det ble brukt mer ressurser på grensekontrollen i 2002 sammenlignet med 1999 og 2000 (jf. omtalen av munn- og klovsyke). Ifølge tolldistriktet ble det ikke hentet inn erfaringer fra sammenslåingen av Oslo og Akershus tolldistrikt i forbindelse med deres egen sammenslåing. Sammenslåingen har foreløpig heller ikke blitt evaluert.

For å effektivisere toll- og avgiftsetaten ytterligere er det bestemt at toll- og avgiftsetaten skal omorganiseres. Dagens ti tolldistrikter skal reduseres til seks tollregioner fra 1. januar 2004. Endringer innenfor den enkelte region skal skje i løpet av 2004. Gjennom regionaliseringen ønsker en å samordne og utnytte ressursene bedre og frigjøre ressurser til kontrolloppgavene.

<sup>35</sup> Brev til Toll- og avgiftsdirektoratet fra Oslo og Akershus toll-distrikt 5. november 1997.

## 5 Vurderinger

Toll- og avgiftsetaten krever årlig inn over 100 milliarder kroner for det offentlige. En stor andel av disse inntektene fastsattes på bakgrunn av opplysninger fra toll- og avgiftspliktige virksomheter gjennom selvdeklarasjonsprinsippet. Det er derfor en høy risiko for at etterlevelsen av det regelverket toll- og avgiftsetaten forvalter, er mangelfull, og at risikoen for inntektstap for staten er betydelig. En sentral oppgave for toll- og avgiftsetaten er følgelig å sikre det offentlige de inntektene som er lagt til grunn i Stortingets årlige budsjettvedtak, og forhindre økonomisk kriminalitet gjennom blant annet kontroll av de toll- og avgiftspliktige. I denne oppgaveløsningen er det svært viktig at toll- og avgiftsetaten har etablert tilfredsstillende systemer som sikrer en effektiv ressursbruk i kontrollvirksomheten, gjennom blant annet å allokere kontrollressursene dit hvor risikoen for manglende oppnåelse av etatens mål er størst.

### 5.1 KONTROLLEN MED DE TOLL- OG AVGIFTSPLIKTIGE

Undersøkelsen viser at kontrollfrekvensen målt i antall kontroller i forhold til aktuelle virksomheter varierer betydelig mellom tolldistriktene. Basert på den totale kontrollaktiviteten i perioden 1997–2002 vil det i ett tolldistrikt i gjennomsnitt ta ca. 15 år før alle de aktuelle virksomhetene blir kontrollert. Til sammenligning vil det i et annet tolldistrikt ta nærmere 70 år, mens det i et tredje tolldistrikt vil ta ca. 45 år. For toll- og avgiftsetaten under ett vil det ta ca. 34 år før alle de aktuelle virksomhetene som faller inn under etatens ansvarsområde, blir gjenkontrollert.

De betydelige variasjonene i kontrollaktiviteten er imidlertid ikke knyttet til reelle forskjeller i risiko og vesentlighet eller øvrige vurderinger på et overordnet nivå om hvordan en mest mulig formålstjenlig bør allokere kontrollressursene. Undersøkelsen viser at kontrollomfanget i det enkelte tolldistrikt i større grad er styrt av den generelle bemanningssituasjonen og tilgangen på kompetanse. En slik manglende samordnet styring av kontrollressursene anses som uheldig, særlig når undersøkelsen samtidig viser at fordelingen av kontrollressursene ikke er tilpasset arbeidsmengden eller risikoen for tap av proveny og for økonomisk kriminalitet.

Slike skjevheter uttrykkes blant annet gjennom kontrollomfanget og de tilhørende resultatene og gjelder spesielt for ett tolldistrikt som inntektsmes-

sig utgjør mer enn halvparten av hele toll- og avgiftsetaten. I perioden 1997–2002 ble de kontrollerte virksomhetene totalt etterberegnet for over 3 milliarder kroner, og selv om dette tolldistriktet har den laveste kontrolldekningen av samtlige tolldistrikter, stod dette distriktet for ca. 62 % av etatens totale økonomiske etterberegninger. I tillegg viser undersøkelsen at andelen avdekkede alvorlige overtredelser var høyest i dette tolldistriktet i begge årene dette er blitt rapportert. Finansdepartementet og Toll- og avgiftsdirektoratet har i flere år vært kjent med at kontrollomfanget i dette tolldistriktet relativt sett er svært lav. I tillegg opplyser Toll- og avgiftsdirektoratet at en ikke anser kontrollomfanget i dette tolldistriktet for å være tilfredsstillende.

Et kontrollomfang som ikke er tilpasset risikoen i det enkelte tolldistrikt, øker ikke bare risikoen for tap av inntekter for det offentlige, men svekker også etatens evne til å sikre rettssikkerheten til næringsdrivende i form av like konkurransevilkår. Dette er særlig viktig når kontrollaktiviteten relativt sett er lavest i det tolldistriktet som økonomisk utgjør mer enn halvparten av hele etaten og har det største potensialet. Iverksatte tiltak for å styrke virksomhetskontrollen i det omtalte tolldistriktet anses ikke som tilstrekkelige. Toll- og avgiftsetaten vil være avhengig av at en lykkes både med å tilføre frigjorte ressurser nasjonalt til dette tolldistriktet og med at de frigjorte ressursene kan omstilles kompetansemessig til virksomhetskontrollen, for at regionaliseringen skal kunne styrke denne delen av etatens kontrollarbeid.

Undersøkelsen viser også at skjevheter i kontrollomfanget mellom tolldistriktene resulterer i at tolldistriktene i svært ulik grad følger opp de toll- og avgiftspliktige. Kontrollvariasjonen mellom tolldistriktene er særlig stor for de mellomstore og de små virksomhetene. Det er også store variasjoner i tolldistriktenes oppfølging av tidligere kontrollerte virksomheter. Enkelte tolldistrikter har gjennomført flere gjenkontroller av de toll- og avgiftspliktige, mens andre tolldistrikter ikke gjennomfører denne typen oppfølging. Disse forholdene innebærer at noen tolldistrikter følger opp og kontrollerer toll- og avgiftspliktige som andre tolldistrikter ikke vil vurdere å kontrollere.

Toll- og avgiftsetaten etterberegner flere hundre millioner kroner årlig gjennom virksomhetskontrollene. Dette er beløp som ellers ville gått tapt for staten. Undersøkelsen viser at treffprosenten uttrykt ved andelen feil virksomhetskontrollen avdekker, i

de fleste årene i perioden 1997–2002 har vært over 70 %. I tillegg til den generelt høye treffprosenten kommer det i undersøkelsen fram at 87,5 % av de virksomhetene som tidligere er blitt kontrollert, hadde gjort nye og/eller tilsvarende feil da de ble kontrollert på nytt. Ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet og tolldistriktene skyldes den høye treffprosenten blant annet at regelverket etaten forvalter, er komplisert, og at toll- og avgiftsområdet er lavt prioritert blant virksomhetene. I tillegg framgår det i intervjuer med Toll- og avgiftsdirektoratet og flere av tolldistriktene at virksomhetenes kompetanse på toll- og avgiftsområdet er mangelfull. På denne bakgrunn stilles det spørsmål ved om kontrollomfanget og oppfølgingen av de toll- og avgiftspliktige er tilfredsstillende, og om effekten av kontrollene og informasjonen som gis, er tilstrekkelig. Det kan også stilles spørsmål ved om toll- og avgiftsetaten, på bakgrunn av den generelt mangelfulle kompetansen blant de toll- og avgiftspliktige, på en bedre måte kan bidra til et vedvarende høyere kompetansenivå blant de toll- og avgiftspliktige.

På bakgrunn av ovennevnte forhold kan det stilles spørsmål ved om toll- og avgiftsetaten på en tilfredsstillende måte ivaretar kravet om at virksomhetskontrollen skal utføres på en slik måte at ressursanvendelsen blir mest mulig effektiv.

## 5.2 RISIKOANALYSER

Etter krav fra Finansdepartementet og som et virkemiddel for å styre kontrollressursene dit hvor risikoen for manglende måloppnåelse er størst, har etaten implementert et risikostyringsystem. Undersøkelsen viser at alle tolldistriktene etter føringene fra Toll- og avgiftsdirektoratet har utarbeidet risikoanalyser på blant annet virksomhetskontrollområdet for 2001 og 2002. Risikoanalysen skal være et hjelpemiddel både for det enkelte tolldistrikt og ikke minst for direktoratet hvor analysene bør inngå som et sentralt styringsverktøy. Dette krever imidlertid at tolldistriktenes risikoanalyser er av et omfang og en kvalitet som gjør dem tilstrekkelig ensartede og sammenlignbare.

Undersøkelsen viser at tolldistriktenes risikoanalyser inneholder mangler som gjør at de ikke kan fungere som et tilfredsstillende styringsverktøy for Toll- og avgiftsdirektoratet. Dette skyldes blant annet at det varierer i hvilken grad tolldistriktene har identifisert og særlig analysert og prioritert risiko. Selv om noen av tolldistriktene har gjort mye innenfor disse områdene, er andre tolldistrikters risikoanalyser mangelfulle på vurderinger. De endelige konklusjonene er også uklare eller følger ikke naturlig av det som tidligere er presentert.

Felles for risikoanalysene er at de i liten grad vurderer sannsynligheten for brudd på regelverket og konsekvensen av slike brudd. Samtidig er det

mangel på overordnede risikokriterier som kan brukes som beslutningskriterier når en skal evaluere og prioritere risikoen. Dette gjør at det ikke framkommer hvilken risiko de toll- og avgiftspliktige i det enkelte tolldistrikt representerer. Ifølge Toll- og avgiftsdirektoratet pågår det en prosess for å utvikle kriterier som kan brukes til å sammenligne tolldistriktene. Det stilles spørsmål ved om Toll- og avgiftsdirektoratets tilbakemeldinger på tolldistriktenes risikoanalyser og føringer for det videre arbeidet med risikoanalyser vil være tilstrekkelig til å kunne oppnå en utvikling av tolldistriktenes risikoanalyser der de i større grad kan fungere som effektive styringsverktøy for direktoratet. Selv om bruken av systematiske risikoanalyser for etaten under ett er relativt nytt, må en likevel kunne forvente at tolldistriktenes risikoanalyser i større grad gjenspeiler den reelle risikoen og vesentligheten i det enkelte tolldistrikt. Gode risikoanalyser vil blant annet også kunne dokumentere de skjevhetene i kontrollomfanget som direktoratet har uttalt eksisterer, og eventuelt konsekvensene av skjevhetene.

Undersøkelsen viser at de gjeldende målene knyttet til økonomisk dekningsgrad og alvorlige overtredelser i mindre grad fungerer som gode kriterier i mål- og resultatstyringen av tolldistriktene. En videreutvikling av Toll- og avgiftsdirektoratets styring av tolldistriktenes virksomhetskontroll anses derfor som viktig.

Det stilles også spørsmål ved om Toll- og avgiftsdirektoratet i tilstrekkelig grad har fulgt opp den interne risikoen i etaten. Dette gjelder hele infrastrukturen på fastsettelsesområdet hvor undersøkelsen viser at det kan stilles spørsmål ved ulike sider ved dagens deklarasjonsordning. Et annet spørsmål gjelder i hvilken grad etaten har god nok oversikt over de toll- og avgiftspliktige.

## 5.3 SAMMENSLÅING AV TOLLDISTRIKTER

Toll- og avgiftsetatens ti tolldistrikter skal omorganiseres til seks tollregioner ved å slå sammen flere av de nåværende tolldistriktene. En slik utvikling tilsier at den enkelte tollregion vil få et større styringsansvar enn dagens tolldistrikter. Dette innebærer at styringen av kontrollressursene i den enkelte tollregion gjennom for eksempel risikoanalyser blir viktig for å sikre den effektiviseringsgevinsten som forventes gjennom denne regionaliseringsprosessen.

Sammenslåing av tolldistrikter er også tidligere blitt brukt som et virkemiddel for å effektivisere toll- og avgiftsetaten. Målet har blant annet vært å styrke kontrollfunksjonen. Undersøkelsen viser at sammenslåingene av fire tolldistrikter til to, målt etter ressursbruken på kontrolloppgavene, ikke har medført en reell styrking av kontrollvirksomheten i noen av tolldistriktene. Imidlertid har den relative ressurs-

bruken på kontrollområdene gått opp fordi en i større grad har skjermet kontrollressursene samtidig som ressursbruken til administrasjon og andre interne aktiviteter er gått ned sammen med blant annet

ressurser til kompetansetiltak. Selv om tolldistriktene har effektivisert de interne aktivitetene, vurderes sammenslåingen av tolldistriktene ikke fullt ut å ha gitt de effektene som var forespeilet.