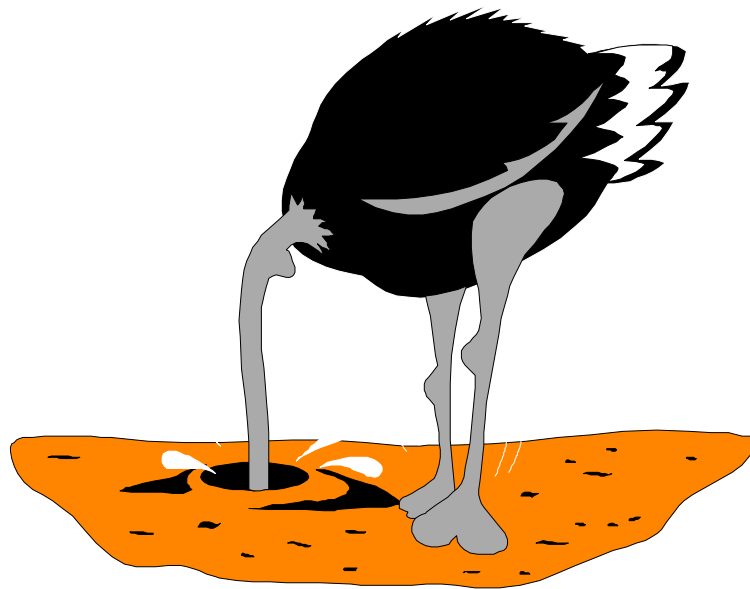


# **Overflytning af selskabsligningen til en statsopgave - en succes til efterfølgelse ?**



MTA/MTL-afhandling

Danmarks Forvaltningshøjskole

Forfattere:

Poul Spanggaard, Ry Kommune

Birthe Høj Jensen, Skanderborg Kommune

# Indholdsfortegnelse

	<i>Side</i>
<b>1. Indledning</b>	<b>4</b>
<b>2. Problemformulering</b>	<b>6</b>
2.1 Problemidentifikation	6
2.2 Opgaveteksten og tolkning heraf	6
2.3 Problemsøgning	6
2.4 Problemformulering	8
2.5 Problemafgrænsning	8
2.6 Model- og metodevalg	9
<b>3 Selskabsligningen – set i et historisk perspektiv</b>	<b>10</b>
3.1 Selskabslovene	10
3.2 Overflytning fra statsligt regi til kommunalt regi	10
3.3 Overflytning fra kommunalt regi til statsligt regi	11
3.4 Den historiske udvikling af antallet af selskaber	13
3.5 Udviklingen i selskabsskatterne	14
3.5.1 Selskabsskatternes andel af de samlede skatter	15
3.5.2 Provenue i forbindelse med selskabsligning	15
<b>4 Lovgrundlaget for ligningskompetencen for selskaber</b>	<b>17</b>
4.1 Lovgrundlaget	17
<b>5 Interessegrupper</b>	<b>19</b>
5.1 Interessegrupper i forbindelse med afhandlingen	19
5.1.1 Regeringen/Folketinget	19
5.1.2 Ligningsrådet	20
5.1.3 Told- og skattestyrelsen	20
5.1.4 Told- og Skatteregioner	21
5.1.5 Kommunernes Landsforening (KL)	21
5.1.6 Primærkommuner	23
5.1.7 Skatteydere	23
5.1.8 Revisorforeninger	23
<b>6 Fordele og ulemper ved henholdsvis statslig og kommunal ligning</b>	<b>25</b>
6.1 Organisationsteori	25
6.2 Fordele ved statslig ligning	26
6.2.1 Ulemper ved statslig ligning	27
6.3 Fordele ved kommunal ligning	27
6.3.1 Ulemper ved kommunal ligning	27
6.4 Stordriftsfordele i praksis	28

<b>7</b>	<b>Hvilke myndigheder varetager ligningen i vore nabolande ?</b>	<b>31</b>
7.1	Generelt om grundlaget for kommunal ligning i Danmark	31
7.2	Ligningsmyndigheden i de nordiske lande	31
7.2.1	Sverige	31
7.2.2	Norge	32
7.2.3	Finland	32
7.3	Ligningsmyndigheden i andre nordeuropæiske lande	32
7.3.1	Tyskland	32
7.3.2	Holland	33
<b>8</b>	<b>L 134 kontra redegørelsen pr. 31.12.99</b>	<b>34</b>
8.1	Generelt om L 134	34
8.2	Told- og skattestyrelsen's redegørelse pr. 31.12.99	34
8.2.1	Opfyldelse af de tre kvalitative parametre	35
8.3	Spredning	36
<b>9</b>	<b>Spørgeskemaundersøgelse</b>	<b>38</b>
9.1	Hvad vil vi undersøge ?	38
9.2	Hvilke oplysninger skal vi bruge for at kunne foretage undersøgelsen	39
9.2.1	Statens målsætninger som ønskedes opfyldt ved at flytte selskabsligningen	39
9.2.2	Påvirkningen af hovedaktionærligningen og regnskabsligningen	40
9.2.3	Definition af kontrolprocesser	41
9.3	Hvor får vi informationerne fra ?	42
9.3.1	De oplysninger, som vi selv kan udfinde via interne Statistiksystemer	42
9.3.2	De oplysninger, som vi alene kan fremskaffe gennem eksterne undersøgelser	43
9.3.3	Udarbejdelse af spørgeskema	44
9.4	Respondentudvælgelse	44
9.4.1	Svarprocenter på udsendte spørgeskemaer	45
9.4.2	Manglende svar	46
9.4.2.1	Geografisk fordeling	46
9.4.2.2	Kommunestørrelse	47
9.4.2.3	Deltagelse i selskabsligningen	47
9.4.2.4	Ligningsresultater/måltal	48
<b>10</b>	<b>Selskabsligning</b>	<b>50</b>
10.1	Måltal for selskabsligningen	50
10.2	Målopfyldelse kontra ressourcer	52
10.3	Målopfyldelse kontra uddannelse og anciennitet hos personalet	55
10.4	Målopfyldelse kontra træfprocenter	58
10.5	Målopfyldelse kontra mandtalsstørrelser	60
10.6	Målopfyldelse i kommuner, som har beholdt selskabsligningen kontra kommuner, som ikke har beholdt selskabsligningen	63
10.7	Spredning i opfyldelse af måltallene vedr. selskabsligningen	66
10.8	Selskabsligningsopgaven kontra kommunens politiske observans	69

10.9	Forskel i ligningsresultater (erfaringsstal)	71
<b>11</b>	<b>Hovedaktionærligning</b>	<b>72</b>
11.1	Måltal for hovedaktionærligningen	72
11.2	Målopfyldelse kontra ressourcer	72
11.3	Målopfyldelse kontra uddannelse og anciennitet hos personalet	75
11.4	Målopfyldelse kontra træfprocenter	77
11.5	Målopfyldelse kontra kommunestørrelser	79
11.6	Målopfyldelse i kommuner, som har beholdt selskabsligningen kontra kommuner, som ikke har beholdt selskabsligningen	82
11.7	Spredningen i opfyldelse af måltallene vedr. hovedaktionærligningen	84
<b>12</b>	<b>Regnskabsligning</b>	<b>86</b>
12.1	Måltal for regnskabsligningen	86
12.2	Målopfyldelse kontra ressourcer	87
12.3	Målopfyldelse kontra uddannelse og anciennitet hos personalet	91
12.4	Målopfyldelse kontra træfprocenter	93
12.5	Målopfyldelse kontra kommunestørrelser	96
12.6	Målopfyldelse i kommuner, som har beholdt selskabsligningen kontra kommuner, som ikke har beholdt selskabsligningen	99
12.7	Spredning i opfyldelse af måltallene vedr. regnskabsligningen	101
<b>13</b>	<b>Konklusion</b>	<b>104</b>
13.1	Konklusion på afhandlingen	104
13.1.1	Konklusioner for måltalsopfyldelsen i selskabsligningen	104
13.1.2	Konklusioner for måltalsopfyldelsen i hovedaktionærligningen	106
13.1.3	Konklusioner for måltalsopfyldelsen i regnskabsligningen	107
13.2	Kvalitet i ligningsarbejdet	108
<b>14</b>	<b>Statens overtagelse af selskabsligningen set i et nutidigt og fremtidigt perspektiv</b>	<b>111</b>
14.1	Virksomheders organisationsform	111
14.2	Klageadgang for selskaber henholdsvis hovedaktionærer	111
14.3	Kommunale fællesskaber	112
14.4	Mangel på skatterevisorer	112
14.5	Resultatløn	113
<b>15</b>	<b>Litteraturhenvisning</b>	<b>114</b>

# 1. Indledning

Nærværende kandidatafhandling er udarbejdet som et led i gennemførelsen af Danmarks Forvaltningshøjskoles MTA/MTL studium.

Kandidatafhandlingen er skrevet ud fra en selvvalgt problemstilling indenfor fagområdet skatteret.

Kandidatafhandlingen er udarbejdet under hensyntagen til den af Danmarks Forvaltningshøjskole udsendte manual, senest revideret i februar 1999.

Vi har begge været ansat i primærkommuner i 20 år. Vi er begge uddannede som skatterevisorer og har arbejdet med selskabsligning i mere end 10 år.

Den 1.10.98 blev selskabsligningen i Brødstrup, Gedved, Hørning, Odder, Ry, Samsø og Skanderborg Kommuner overtaget af et skattesamarbejde, hvor Skanderborg er kontraktkommunen.

Herudover har vi i flere sager haft samarbejde og/eller fælles kontrol i enkeltsager med Told- og Skatteregionen og Told og Skattestyrelsen

Formålet med kandidatafhandlingen er at belyse, anskueliggøre og vurdere om selskabsligningen er styrket ved overflytningen samt om statens overtagelse af selskabsligningen har haft afledte konsekvenser for personligningen.

Målgruppen for afhandlingen er primært Told- og Skattestyrelsen, Told- og Skatteregionerne (efterfølgende kaldet Regionen), primærkommunerne (efterfølgende kaldet kommunen) og Kommunernes Landsforening. Sekundært er målgruppen revisorerne og skattemedarbejdere.

Vi er bekendt med, at Skatteministeriet i december 2000 har sat en konsulentundersøgelse af selskabsligningen i offentligt udbud. Det fremgår af udbudsmaterialet, at de spørgsmål, der skal undersøges vedrører en vurdering af resultaterne opnået indenfor selskabsligningen, om den ændrede struktur på selskabsligningen har påvirket den øvrige ligningsindsats, en vurdering af ressourceforbruget – herunder en vurdering af om de faglige miljøer er tilstede, rekruteringsmuligheder og aflønning, en vurdering af Regionernes tilsyn med opgaven samt en vurdering af hvorvidt der er gennemført den fornødne skattefaglige instruks.

Vi vil takke de mange kommuner, Regioner samt Selskabsrevisionsafdelingen, som har været behjælpelig med besvarelse af de udsendte spørgeskemaer. Afslutningsvis vil vi rette en speciel tak til vore vejledere Anders Vedel og Frans Nørgaard.

Redaktionen afsluttet i marts 2001

Birthe Høj Jensen

Poul Spanggaard

## **2. Problemformulering**

### **2.1 Problemidentifikation**

I forbindelse med vedtagelsen af finansloven i december 1997 blev det besluttet, at overflytte selskabsligningen fra kommunalt regi til statsligt regi.

Der blev i den forbindelse opsat en række mål, som ønskedes opfyldt ved denne overflytning:

- at få en ensartet og tilstrækkelig effektiv selskabsligning der er geografisk uafhængig
- at få et merprovenu gennem den øgede ligningseffektivitet.

Da det ikke er umiddelbar muligt, at se om disse mål også er blevet opfyldt ved overflytningen af selskabsligningen, fordi der indgår flere parametre i vurderingen, som ikke alle er direkte tilgængelige i statens statistiksystemer, har vi vurderet, at der er brug for en undersøgelse heraf.

Det forhold, at selskabsligningen opprioriteres kan have omkostninger for ligningen af hovedaktionærer og personlig erhvervsdrivende, såfremt der er overført ressourcer fra disse ligningsopgaver til selskabsligningen. Der tænkes her specielt på, om der er tale om overflytning af personale med mest erfaring, uddannelse m.v.

### **2.2 Opgaveteksten og tolkning heraf.**

Hovedoverskriften på nærværende afhandling er ”Overflytning af selskabsligningen til en statsopgave – en succes til efterfølgelse?”

Selskabsligning skal i denne forbindelse forstås rimeligt bredt, idet der herved skal forstås ligningen af aktie- og anpartsselskaber, fonde, foreninger m.v. som er omfattet af Selskabsskatteloven og Fondsbeskatningsloven.

Ved ligning forstås kontrol af selvangivelsen med tilhørende regnskab/skatteansættelsen. Kontrollen omfatter i denne forbindelse henholdsvis ligningsmæssig gennemgang, partiel revision og revision.

### **2.3 Problemsøgning.**

Vi ønsker at belyse om de målsætninger, som staten lagde til grund for at overflytte selskabsligningen fra at være en kommunal opgave til at være en statslig opgave er blevet opfyldt.

Endvidere er formålet at undersøge om overflytningen af selskabsligningen til statsligt regi, har haft konsekvenser for ligningen af hovedaktionærer og personlig erhvervsdrivende.

I forbindelse med vedtagelsen af finansloven i december 1997, blev det besluttet at flytte selskabsligningen fra kommunalt regi til statsligt regi med henblik på:

- at få en ensartet og tilstrækkelig effektiv selskabsligning der er geografisk uafhængig
- at få et merprovenu for den offentlige sektor gennem den øgede lignings-effektivitet. Det fremgår af L 134, at det forudsættes at ansættelsesændringerne i kr. stiger med 25% i perioden 1998 – 2001, i forhold til erfaringstallene opnået i perioden 1995 – 1997.

Regeringen ønskede med lovforslaget specielt at styrke ligningen af selskaber i mindre kommuner, der ikke har evne eller vilje til varetage opgaven med selskabsligning eller ikke er i stand til at tiltrække og fastholde den ekspertise, der er en nødvendighed for at gennemføre en tilstrækkelig effektiv ligningsindsats.

Kommunerne ønskede under hensyntagen til saglige/faglige, personlige og politiske grunde, at beholde opgaven, hvorfor der blev indgået en række aftaler mellem staten og kommunerne.

De store kommuner indgik en aftale om at forestå opgaven for staten alene, mens en del mindre kommuner indgik samarbejde med én af de deltagende kommuner, som kontraktskommune (skattemyndighed). Kontraktskommunen indgik aftalen med staten.

Endelig overtog nogle Told- og Skatteregioner selskabsligningen fra de kommuner, som enten ikke ønskede at indgå i eller ikke fik godkendt samarbejdet.

I dag er opgaven fordelt således:

*Figur 1. Varetagelse af ligningsopgaven*

<b>Skatteansættende myndigheder</b>	<b>Antal skatteansættende myndigheder</b>	<b>Antal kommuner</b>	<b>Mandtal i % af samlet mandtal</b>	<b>Momsomsætning i % af samlet momsomsætning</b>
Enkeltkommuner	37	37	58	41
Kommunale fællesskaber	34	130	30	19
Regioner	22	108	10	8
Selskabsrevisionsafdelingen	1	-	2	32
I alt	94	275	100	100

*Kilde: Told og Skattestyrelsen, udarbejdet på grundlag af indgåede kontrakter, okt. 98.*

Da det var vigtigt for alle parter, at opgaven løses tilfredsstillende blev ”alle sejl sat” for at opfylde de indgåede kontrakter fuldt ud.

Det vil derfor være interessant at undersøge, hvilke konsekvenser omstruktureringen har haft på selskabsligningen, hovedaktionærligningen og erhvervsligningen.



## 2.4 Problemformulering.

Med udgangspunkt i ovenstående har vi valgt at opstille følgende problemspørgsmål:

### Ressourcer

Er der ændret på de ressourcer, der er anvendt på selskabsligningen før og efter overflytningen ? Herunder skal det undersøges, hvor mange årsværk der er anvendt på opgaven før og efter, samt hvilken uddannelse de indsatte personaler har før og efter.

Hvordan ser økonomien ud i aftalerne med staten - er der tilført yderligere personalemæssige ressourcer ?

Har kommunernes forskellige politiske ledelse betydning i forhold til:

- om man indgår i samarbejdet
- om der er tilført yderligere ressourcer ?

Har man overført ressourcer fra andre ligningsopgaver ?

(Her tænkes såvel i statsligt som kommunalt regi)

### Kvaliteten

I forbindelse med statens overtagelse af selskabsligningen var der et ønske om, at etablere et fagligt miljø (min. 5 medarbejdere), for at forbedre kvaliteten og ensartetheden i selskabsligningen. Er det muligt at registrere en større faglighed i arbejdet ?

Det bemærkes, at det fremgår af L134, at der i ”Budgetredegørelse 97” blev foretaget en sammenlignende analyse af ligningseffektiviteten på tværs af kommunerne. Undersøgelsen viste, at der var en faktor 16 til forskel på ligningsresultaterne (bruttoændringer i kr.) mellem den fjerdedel af kommunerne med de bedste resultater og den fjerdedel, som havde de dårligste resultater. Sidstnævnte var typisk mindre kommuner.

Er der flere eller færre sager, som påklages til Landsskatteretten ?

Hvordan er fastholdelsesprocenten i de påklagede sager før og efter statens overtagelse af opgaven ?

### Måltalsopfyldelse/provenue

Er bruttoændringerne i kr. af selskabsligningen forbedret efter at staten har overtaget ansvaret for ligningen?

Det skal undersøges om den ønskede forbedring af målopfyldelse er opnået, og om det er sket på bekostning af målopfyldelse og træfprocenter i hovedaktionærligningen og regnskabsligningen.

## 2.5 Problemafgrænsningen.

Afhandlingen vil ikke beskæftige sig med:

- de økonomiske konsekvenser ved at ændre de fysiske rammer for ligningen såsom, nye kontorer med indretning, øget transporttid for ansatte med heraf

følgende krav om lønkompensation. Vi har vurderet, at det ligger udenfor området for afhandlingen.

- om overflytningen af selskabsligningen har påvirket de opnåede resultater samt indsatte ressourcer på lønmodtagerligningen, da det ikke naturligt er dette personale, som varetager selskabs-, hovedaktionær- og regnskabsligning.
- anvendelse af ressourcer til serviceopgaver, administrative opgaver og forespørgsler i forbindelse med ligningsopgaverne, selvom vi er bevidste om, at disse opgaver indgår i selskabsligningen i stadig stigende omfang. Vi er dog opmærksomme på, at disse opgaver indgår i anvendte ressourcer oplyst i spørgeskemaerne.
- ressourcer anvendt til samordnet kontrol af moms, skat og afgifter, da vi har vurderet, at det ligger udenfor området for afhandlingen.

## **2.6 Model- og metodevalg.**

Emnet vil blive behandlet med udgangspunkt i statens statistiksystem (System 28).

Vi vil ved hjælp af spørgeskemaer til samtlige kommuner, Told- og Skatteregioner og til Selskabsrevisionsafdelingen, søge at få resourceanvendelsen belyst.

Ved hjælp af talopstillinger, beregninger, diagrammer o.l. vil vi anskueliggøre og illustrere, hvilken betydning overflytningen af selskabsligningen til statsligt regi har haft.

Indsamlingen af kildemateriale vil primært foregå via spørgeskemaerne, men også Statens statistik, Kommunal årbog, Danmarks statistik, Skattepolitisk oversigt og internettet vil blive anvendt.

### **3. Selskabsligningen – set i et historisk perspektiv.**

#### **3.1 Selskabslovene.**

Aktieselskaber har eksisteret i Danmark i ca. 100 år, idet beskatning af aktieselskaber blev indført i begyndelsen af 1900-tallet (Lov nr. 104 af 15.5.1903 - Statsskatteloven)

Aktieselskabsloven blev vedtaget i 1930 (Lov nr. 123 af 15.4.1930).

Den 11/6 1960 blev den første Selskabsskattelov vedtaget (Lov nr. 255 om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v.). Denne nye proportionale skat skulle forenkle de hidtidige komplicerede regler om beskatning af aktieselskaber og erstatte den tidligere progressive beskatning, som havde være hjemlet i Statsskatteloven, Udskrivningsloven, Ligningsloven og Kommuneskatteloven.

Den nye Selskabsskattelov var gældende fra skatteåret 1962/63.

Danmarks indtræden i EF medførte stor interesse for at etablere sig i selskabsform, men det var en udbredt opfattelse, at de mange små og mindre selskaber ikke burde bebyrdes med det høje kapitalkrav, som EF forventedes at ville gennemføre for aktieselskaber.

Det blev derfor besluttet at man i Danmark, skulle have muligheden for at stifte selskaber med mindre kapitalkrav, hvorfor Anpartsselskabsloven blev vedtaget med et regelsæt svarende til reglerne i de oprindelige 6 medlemslande.

Anpartsselskabsloven blev vedtaget i 1973 med virkning fra 1/1 1974 (Lov nr. 371 af 13.6.1973).

Ved lov nr. 284 af 10/6 1981 fik vi Årsregnskabsloven, som alene gælder for selskaber, og som er det lovmæssige grundlag for selskabers aflæggelse af årsregnskaber.

Årsregnskabsloven er en implementering i dansk lovgivning af 4. direktiv fra EF-kommissionen, der i overensstemmelse med Romtraktatens artikel 54 stk. 3 litra g, skal tilgodese ønsket om, at lette adgangen til etablering på tværs af landegrænserne indenfor EF. Der er således tale om en harmonisering af mindstekravene i medlemslandenes lovgivning om erhvervsdrivende selskaber.

Erhvervsministeriet er lige fremkommet med forslag til en ny årsregnskabslov (L 138 af 1/1 2001), som forventes vedtaget af Folketinget i maj 2001. Lovforslaget er præget af nytænkning på en række områder i forhold til den hidtidige regnskabslovgivning.

### **3.2 Overflytning fra statsligt regi til kommunalt regi.**

Den 6/12 1972 nedsatte finansministeren et udvalg med den opgave, at fremkomme med forslag til reformer i det lokale ligningsvæsen.

Udvalget fremkom med en betænkning (betænkning nr. 757) i december 1975 og tillæg til denne i januar 1976.

Lovforslaget blev fremsat den 9/3 1977 (lovforslag nr. L 57/1976-77) og blev 1., 2. og 3. behandlet i løbet af foråret 1977, således at Skattestyrelsesloven kunne vedtages den 8. juni 1977 (Lov nr. 281 af 8. juni 1977).

Hovedformålene med lovforslaget var:

*At gennemføre etledsligning i kommunal regi for både person- og selskabsligning*

*At begrænse skatterådenes opgaver til klagehandling af ligningskommissionens ansættelser*

*At intensivere den statslige styring og kontrol med den kommunale ligning.*

Af bemærkningerne til lovforslaget fremgår det, at lovforslaget tilsigter en mere hensigtsmæssig anvendelse af de samlede ressourcer i den statslige og den kommunale skatteforvaltning og behov for et større og mere systematisk lignings- og revisionsarbejde vedr. regnskabspligtige personer og selskaber.

Dette søges opnået ved en klarere opgavefordeling mellem administrationsgrenene og ved at skabe mulighed for en central styring af den samlede indsats.

Kommunerne kunne dog rekvirere administrativ bistand fra de statslige myndigheder, såfremt de havde behov herfor, idet det kunne være svært for alle kommuner (især de små kommuner) at have den nødvendige kvalificerede arbejdskraft.

Frem til 1977 blev ligningen af selskaberne i henhold til SEL § 24 varetaget af skatterådene.

Med lovforslaget ønskedes en etledsligning, som totalt set medførte en effektivitetsforbedring uden at det blev nødvendigt at forøge personaleforbruget, idet kommunerne skulle afgive den tidligere ydede sekretariatsbistand til skatterådene og i stedet overtage hele selskabsligningen.

Med etledsligningen udføres ligningsarbejdet i et led og ikke som tidligere i to instanser, og udførelsen af denne etledsligning skulle, i hvert fald indtil videre, foregå i kommunalt regi.

De kommunale ligningsmyndigheder skulle således foretage alle skatteansættelser vedr. 1978 og senere år samt foretage den første klagebehandling heraf (ligningskommissionen).

### **3.3 Overflytning fra kommunalt regi til statsligt regi.**

I forbindelse med vedtagelse af finansloven for 1998 blev det besluttet, at flytte selskabsligningen tilbage fra kommunal regi til statslig regi bl.a. med henblik på at

opnå en mere ensartet og tilstrækkelig effektiv selskabsligning, der er geografisk uafhængig (L 134).

Begrundelsen for at flytte ansvaret for selskabsligningen, var at der over årene blev konstateret en uensartet og i en række kommuner ikke tilstrækkelig effektiv selskabsligning.

Hensigten var dog, at de kommuner, der erfaringsmæssigt kunne løfte ligningsopgaven vedr. selskaber, fremover på aftalebasis og for en passende betaling skulle udføre selskabsligning på de statslige told- og skattemyndigheders vegne.

Hovedformålet med lovforslaget var:

1. En effektivisering af selskabsligningen på længere sigt, med deraf følgende merprovenu, som det ikke er muligt at sætte tal på
2. Lovforslaget skønnes samlet set, at være administrativ udgiftsneutral for staten og kommunerne under et.

Med lovforslaget ønskede regeringen ...

1. at styrke ligningen særligt af selskaber beliggende i mindre kommuner, der ikke er i stand til at tiltrække den ekspertise, der er en nødvendighed for at gennemføre en tilstrækkelig effektiv ligningsindsats
2. at få en koncentration af ligningsindsatsen, da det ikke er muligt at oparbejde og fastholde den nødvendige ekspertise, der er nødvendiggjort af den stærk tiltagende internationalisering af erhvervslivet og den deraf følgende øgede kompleksitet i selskabernes økonomiske forhold, hvis den skal fordeles på mere end 300 enheder.

Samtidig har selskaberne direkte klageadgang til Landsskatteretten, hvorved klageadgangen for selskabet og dets hovedaktionærer er forskellige.

Man har således med lovforslaget valgt at gå væk fra etledslingen.

Det oprindelige lovforslag tog udgangspunkt i, at staten overtog selskabsligningen og at staten i samarbejde med told- og skatteregionerne varetog denne opgave.

Efter forhandlinger mellem staten og Kommunernes Landsforening blev der dog åbnet mulighed for, at store kommuner og kommunale fællesskaber kunne løse opgaven på kontrakt for staten.

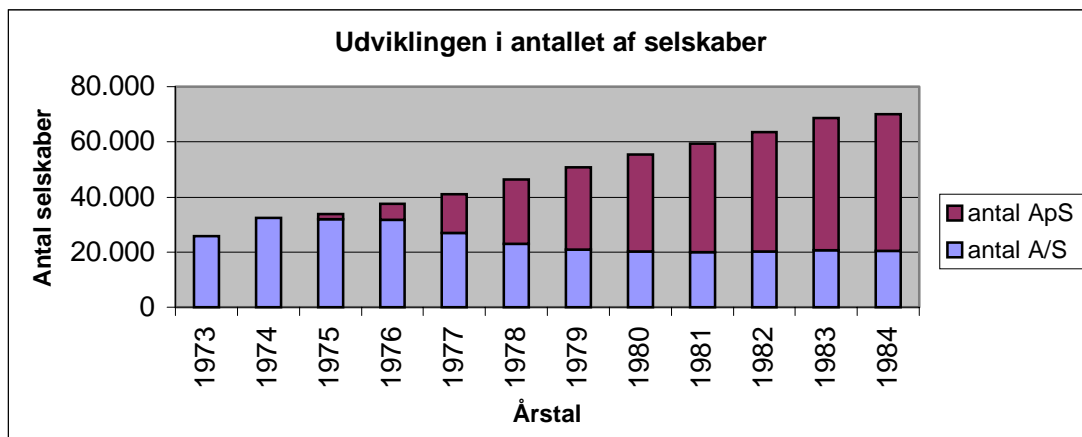
For at kunne varetage opgaven, skal den skatteansættende myndighed

- bestå af mindst 5 fuldtidsmedarbejdere for derved at kunne opnå et tilstrækkeligt højt fagligt miljø.
- omfatte et mandtal på mindst 300 selskaber
- have klaret ligningsopgaven tilfredsstillende i tidligere ligningsperioder (før statens overtagelse af opgaven).

### 3.4 Den historiske udvikling af antallet af selskaber.

Som det fremgår af nedenstående illustration har det samlede antal af selskaber været kraftigt stigende fra 1973 til 1984. De første anpartsselskaber er registreret i Aktieselskabsregisteret (Erhvervs- og selskabsstyrelsen) i 1974. Det samlede antal af selskaber er steget fra ca. 25.741 i 1974 til 70.022 i 1984. Antallet af anpartsselskaber udgjorde i 1984 49.653.

Figur 3.1 Udviklingen i antallet af selskaber 1973 – 1984

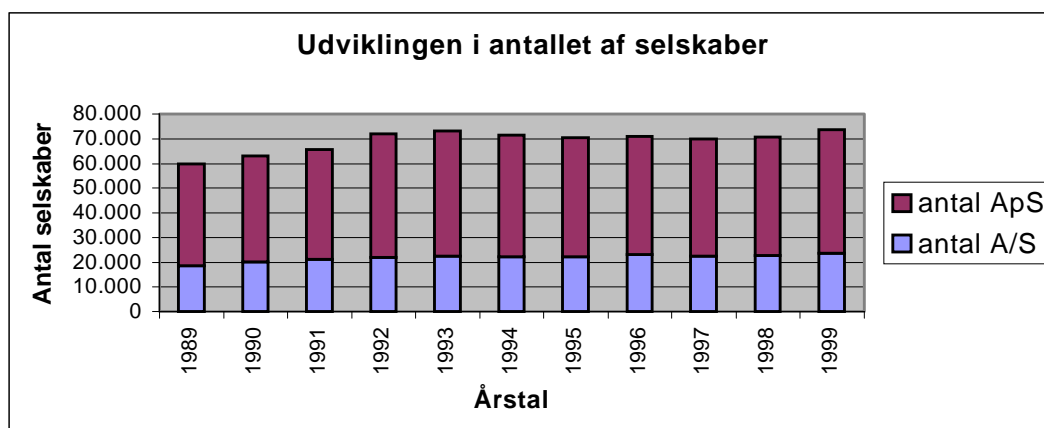


Kilde: Statistisk 10-års oversigt 1985 og 1988 henholdsvis side 102 og side 97.

Opgørelsen af antal selskaber er pr. 1. januar i det pågældende år.

Fra 1985 overgår Danmarks statistik til at udarbejde opgørelsen på grundlag af antal momspligtige selskaber, hvorfor tallene ikke er umiddelbar sammenlignelige.

Figur 3.2 Udviklingen i antallet af selskaber 1989 – 1999



Kilde: Skattepolitisk Oversigt 1993 nr. 1, 1995 nr. 1, 1998 nr. 1 og 2001 nr. 1.

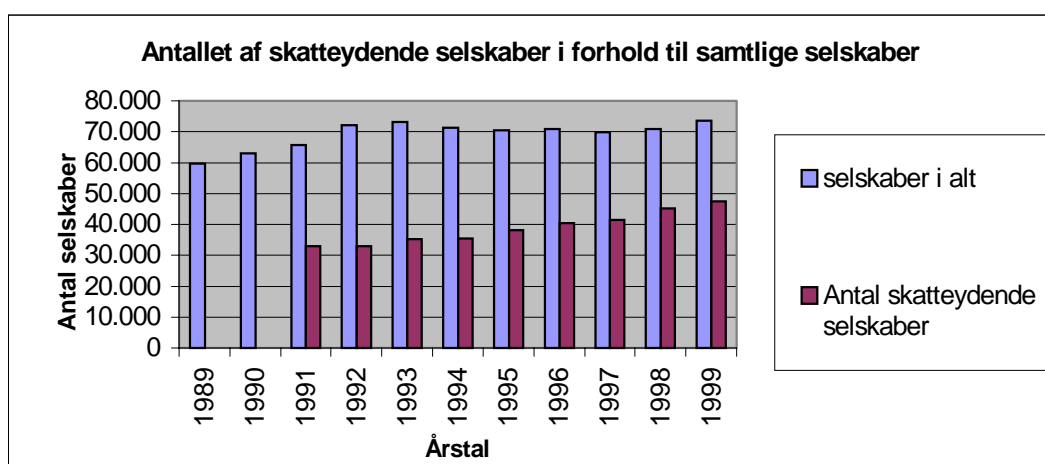
Fra 1993 fremgår antallet af skattepligtige selskaber af Skattepolitisk Oversigt. Der er ikke umiddelbar sammenlignelighed mellem tallene der ligger til grund for de to diagrammer, idet diagrammet for perioden 1973 – 1984 indeholder samtlige selskaber.

Derimod indeholder diagrammet for perioden 1989 – 1999 alene alle skattepligtige selskaber. Det er således alene moderselskabet i en sambeskattet koncern der medregnes, idet indkomsten i datterselskaberne i koncernen medregnes hos moderselskabet. Derfor er udviklingen opdelt i de to diagrammer.

Fra 1989 til udgangen af 1999 har antallet af aktieselskaber været svagt stigende fra 18.627 selskaber til 23.589 selskaber.

Antallet af anpartsselskaber har været stigende frem til 1993, hvorefter antallet af anpartsselskaber har stabiliseret sig på dette niveau.

Figur 3.3 Antallet af skatteydende selskaber i forhold til samtlige selskaber



Kilde: Skattepolitisk Oversigt 1993 nr. 1, 1995 nr. 1, 1998 nr. 1 og 2001 nr. 1.

Det fremgår af ovenstående figur 3.3, at antallet af selskaber som betaler indkomstskat har været kraftigt stigende i perioden 1991 til 1999. I 1991 udgjorde andelen af indkomstskatteydende selskaber 50,1%. Dette er i 1999 steget til 64,5%. Dette stemmer nøje overens med den økonomiske udvikling i samfundet over denne periode.

### 3.5 Udviklingen i selskabsskatterne.

Der har været en meget kraftig stigning i selskabsskatterne i perioden 01.01.90 – 31.12.99. Det er sket på trods af at selskabsskatteprocenten har været faldende over perioden fra 50% til 38/34%.

Det er således, at for selskaber der indbetaler a/conto skat udgør skatteprocenten alene 34%.

Som det fremgår af nedenstående tabel 3.1 er selskabsskatterne steget fra 13,6 mia. kr. til 36,6 mia. kr.

Tabel 3.1 Udviklingen selskabsskatterne fra 1990 – 1999.

	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Selskabs skatter i mia. kr.	13,6	14,5	15,6	16,8	19,6	20,6	24,6	28,7	32,7	36,6
Selskabs skattepro cent	50	40	34/38	34/38	34/38	34/38	34/38	34/38	34/38	34/38

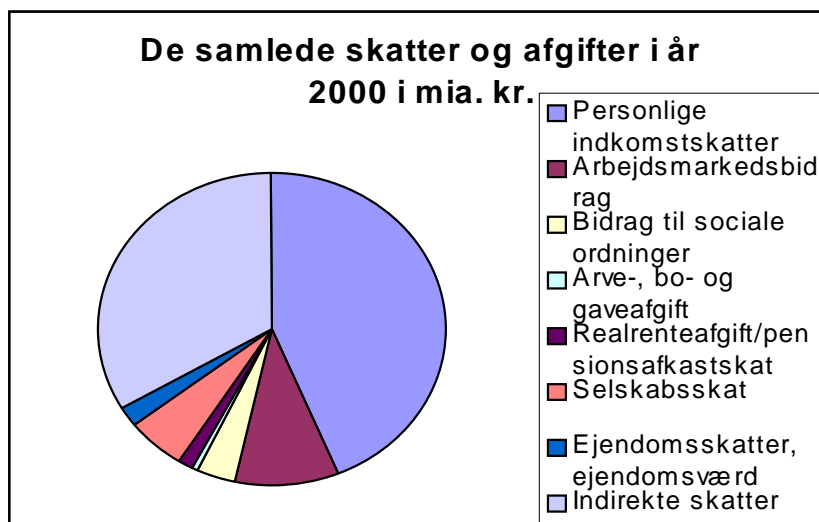
Kilde: Skattepolitisk Oversigt 1993 nr. 1, 1995 nr. 1, 1998 nr. 1 og 2000 nr. 1, og 2001 nr. 1

### 3.5.1 Selskabsskatternes andel af de samlede skatter.

Som det fremgår af nedenstående figur 3.4 udgør selskabsskatterne en meget lille del af de samlede skatter. Selskaberne bidrager således kun med en meget begrænset del af de samlede skatter, hvis man alene fokuserer på selskabsskatterne.

Herudover bidrager selskaberne gennem bidrag til sociale ordninger samt ikke mindst gennem skatter på udbetalte lønninger til medarbejdere.

Figur 3.4 De samlede skatter og afgifter i år 2000.



Kilde: Skattepolitisk Oversigt 2001 nr. 1

### 3.5.2 Provenue i forbindelse med selskabsligning.

Det fremgår af statens statistiksystem at ligningsmyndighederne har foretaget ændringer af selskabernes selvangivne indkomster med følgende beløb:



Tabel 3.2 Udviklingen i ændringer af indkomstansættelserne for selskaber for perioderne 1997/98 – 2000 i kroner.

Ligningsperiode	Brutto ændringer	Forhøjelser	Nedsættelser	Netto ændringer
97/98	3.663.833.155	2.969.669.407	697.163.748	2.272.505.659
1999	8.033.464.032	5.556.371.990	2.372.089.042	3.289.282.948
2000	7.751.812.654	5.238.933.165	2.512.879.489	2.726.053.676

Kilde: Statens statistiksystem.

De samlede selskabsskatter udgjorde i år 2000 30,6 mia. kr. hvilket svarer til skattepligtige indkomster på 90 mia. ved en selskabsskatteprocent på 34 og for 1999 og 1998 henholdsvis 107,6 mia. og 96,2.

De foretagne ændringer i procent af skattepligtig indkomst kan opgøres således:

Tabel 3.3 Udviklingen i ændringer af indkomstansættelserne for selskaber for perioderne 1997/98 – 2000 i procent.

Ligningsperiode	Brutto ændringer	Forhøjelser	Nedsættelser	Netto-ændringer
97/98	3,8	3,1	0,7	2,4
1999	7,4	5,2	2,2	3,0
2000	8,6	5,8	2,8	3,0

Kilde: Statens statistiksystem.

Som det fremgår af tabel 3.2 er brutto ændringer i kr. fordoblet fra efter statens overtagelse af selskabsligningen. Hvis man derimod ser på nettoændringer (provenu) er der tale om en stigning på 25% i såvel kroner fra 97/98 til 2000 som i procent af skattepligtig indkomst jf. tabel 3.3.

Der er således sket en stigning i forbindelse med statens overtagelse af selskabsligningen, men fra 1999 til 2000 er der sket et fald i ændringsbeløb i kr. på trods af at der er tilført selskabsligningen yderligere ressourcer.

Det kan være uheldigt at tage udgangspunkt i ligningsperioden umiddelbart inden statens overtagelse af selskabsligningen når vi sammenligner udviklingen efter statens overtagelse af selskabsligningen.

Der forhold at Folketinget i forbindelse med Finansloven for 1998, som blev vedtaget i december 1997 vedtog at overflytte selskabsligningen til staten har gjort at selskabsligningen har haft en meget lav prioritering i mange små og mindre kommuner, indtil det var politisk bestemt i hvilket omfang den enkelte kommune kom til at deltage i selskabsligningen.

Det har dog ikke været muligt via statens statistiksystem, at fremfinde sammenligningstal fra ligningsperioder før perioden 01.07.97-30.06.98, hvorfor vi lagt denne periode til grund.

## **4. Lovgrundlaget for ligningskompetencen for selskaber.**

### **4.1 Lovgrundlaget.**

Det fremgår af Skattestyrelseslovens § 12 A, at Told- og skatteforvaltningen foretager skatteansættelser af indkomst for juridiske personer, bortset fra dødsboer med klageadgang til Landsskatteretten..

Efter loven bemyndiges den statslige told- og skatteforvaltning således til at forestå ligningen af juridiske personer bortset fra dødsboer.

Ligningen vil som udgangspunkt blive forestået af den statslige Told- og skatteregion, hvori selskabet er hjemmehørende. Dette gælder også for selskaber m.v., der er hjemmehørende i Københavns og Frederiksberg kommuner.

Der vil dog forekomme ligningssager, der er særligt ressourcekrævende eller som kræver særlig sagkundskab eller et samarbejde med andre stater. I bl.a. sådanne tilfælde vil ligningsopgaven kunne lægges til andre dele af den statslige told- og skatteforvaltning, enten generelt eller fra sag til sag.

Af § 38 stk. 3 fremgår det, at skatteministeren eller den, ministeren bemyndiger dertil, kan indgå aftaler med en kommunalbestyrelse om udførelsen af ligning af juridiske personer bortset fra dødsboer med dertil hørende administrative opgaver. Aftalen vil kunne omfatte såvel juridiske personer hjemmehørende i kommunen som juridiske personer hjemmehørende udenfor kommunen.

Det fremgår af bekendtgørelse nr. 336 af 10. juni 1998, § 18, at direktøren for Told- og Skattestyrelsen bemyndiges efter skattestyrelsesloven § 38, stk. 3, til at indgå aftale med en kommunalbestyrelse om udførelsen af ligning af juridiske personer, bortset fra dødsboer, med dertil hørende administrative opgaver.

Tilsynet med aftalens opfyldelse udøves af Told- og Skattestyrelsen eller den Told- og Skatteregion, som kommunen hører under, hvilket fremgår af standardaftalens punkt 3 sidste afsnit hvor der står ” Told- og Skattestyrelsen og Told- og skatteregioner udøver tilsyn med den kommunale ligning efter tilsvarende regler som gælder efter Skattestyrelseslovens § 14. Told- og Skattestyrelsen eller Told- og skatteregionen kan herunder revidere en skatteansættelse foretaget af kommunen.”

Det fremgår videre af aftalens punkt 8, at ”De opgaver vedrørende selskabsligningen, som kommunen varetager for de statslige skattemyndigheder, er omfattet af den statslige revision.

Told- og skatterevisionen kan foretage revision af selskabsligningen i henhold til den aftale om intern revision i Told- og Skattestyrelsen, der er indgået mellem skatteministeren og rigsrevisor i henhold til Rigsrevisorloven § 9. Kommunen kan vælge at lade en ekstern revisor, herunder den eksisterende kommunale revision, foretage revisionen af selskabsligningsopgaven.”

I TS-cirkulære nr. 34-1998 bilag 1 er en fortegnelse over de skatteansættende myndigheder for juridiske personer, bortset fra dødsboer, der ikke skal lignedes af Told- og skattestyrelsen.

Det fremgår af aftalen som indgås med den enkelte kommune, at Told- og Skattestyrelsen pr. 1. oktober forud for hvert kalenderår udarbejder en ligningsplan. Ligningsplanen beskriver bl.a. proceduren for udarbejdelse af den lokale ligningsplan.

Det fremgår af bekendtgørelse nr. 336 af 10 juni 1998 § 19, at direktøren for Told- og Skattestyrelsen kan bestemme, at nærmere angivne juridiske personer, bortset fra dødsboer, skal lignedes af Told- og Skattestyrelsen. Dette gælder dog ikke skattepligtige, hvorom der efter § 18 er indgået en ligningsaftale.

I TS-cirkulære nr. 41, 1998, fremgår at ligningskompetancen er udlagt til Selskabsrevisionsafdelingen for så vidt angår, bank- og sparekassevirksomheder, forsikringsvirksomheder samt for selskaber med en omsætning der overstiger 500 millioner kr.

## **5. Interessegrupper.**

### **5.1 Interessegrupper i forbindelse med afhandlingen.**

Det er vigtigt at få klarlagt hvilke interessegrupper, som er relevante i sammenhæng med denne afhandling. Det skyldes at man som interessegruppe bevidst eller ubevidst fremhæver de fakta som støtter den opfattelse interessenten har af hvordan skatteligningen bør organiseres.

For at kunne håndtere denne situation er der nødvendigt at gennemføre en interessentanalyse, således at vi kender de enkelte interessenters ønsker om hvordan skatteligningen bør organiseres.

Der er identificeret følgende interessegrupper:

- Regeringen/Folketinget
- Ligningsrådet
- Told- og Skattestyrelsen
- Told- og Skatteregioner
- Kommunernes Landsforening
- De enkelte primærkommuner
- Skatteyderne
- Revisorforeninger

#### **5.1.1 Regeringen/Folketinget.**

Det er Folketinget, der som landets lovgivende myndighed, har kompetencen til at beslutte hvem der skal forestå ligningen af såvel fysiske som juridiske personer i Danmark.

De liberalistiske partier er generelt modstandere af centralisering, hvilket også gør sig gældende i relation til centralisering af ligningsopgaven. Det skyldes de liberalistiske partiers generelle ønske om at det enkelte individ får størst mulig indflydelse på sin tilværelse, på bekostning af en ensartet behandling af den enkelte borger.

Derimod er de socialistiske partier generelt for centralisering, hvorfor disse partier også stemte for at staten overtog selskabsligningen.

Det skyldes disse partiers generelle ønske om at der sker en ensartet behandling af den enkelte borger, på bekostning af det enkelte individs indflydelse på sin tilværelse.

Det fremgår af L134, at hovedformålet med overflytningen af selskabsligningen var at opnå en effektivisering af selskabsligningen på længere sigt, med deraf følgende

merprovenue. Overflytningen blev således et finansieringselement i forbindelse med finanslovsaftalen i 1997.

### **5.1.2 Ligningsrådet.**

Ligningsrådet er et politisk organ som frem til 1.7.98 stod for det overordnede ansvar for ligningen af såvel fysiske som juridiske personer.

I forbindelse med statens overtagelse af selskabsligningen blev det overordnede ansvar for juridiske personer overflyttet til Told- og Skattestyrelsen, hvorefter Ligningsrådet er sat uden for indflydelse for så vidt angår ligningen af selskaber.

Ligningsrådets opgaver er herefter at udstikke rammerne for den kommunale ligning af fysiske personer. Herunder udmelder Ligningsrådet antallet og dybden af kontroller (måltal), som skal foretages i regnskaber for selvstændige fysiske erhvervsdrivende.

Ligeledes udmelder Ligningsrådet antallet af kontroller som skal foretages i regnskaber for hovedaktionærer.

### **5.1.3 Told- og Skattestyrelsen.**

Told og skattestyrelsen har jf. ovenstående fået ansvaret for selskabsligningen fra den 1. juli 1998. Told- og Skattestyrelsen udmelder måltal for antallet og dybden af kontroller (måltal), som skal foretages i regnskaber for juridiske personer.

Told- og Skattestyrelsen har indgået kontrakter med 37 enkeltkommuner, 34 kommunale fællesskaber samt 22 regioner om varetagelse af selskabsligningen.

For at sikre at aftalerne opfyldes, fører Told- og Skattestyrelsen eller den Told- og Skatteregion, som kommunen hører under, tilsyn hermed.

Hjemmelen til at føre tilsyn med den kommunale selskabsligning findes i aftalen som er indgået mellem på den ene side Told- og Skattestyrelsen og den enkelte kommunalbestyrelse på den anden side. Som omtalt under afsnit 4.1 fremgår dette af aftalen pkt. 3 sidste afsnit samt aftalens punkt 8.

I forbindelse med statens overtagelse af selskabsligningen, fandt man det hensigtsmæssig at oprette en specialafdeling (Selskabsrevisionsafdelingen). Denne afdeling skal forestå ligningen af banker, forsikringselskaber og selskaber hvis omsætning overstiger 500 millioner kr. pr. år, samt andre specialopgaver.

Der er oprettet en afdeling i såvel København som i Aarhus.

Kontrolopgaverne i banker og forsikringselskaber er så særegne i forhold til ligningsopgaver i øvrige selskaber, at det er hensigtsmæssig at samle opgaven i en specialafdeling.

Når man endvidere har valgt at flytte ligningen af ”store selskaber” over i Selskabsrevisionsafdelingen, skyldes det primært ønsket om en ensartethed i ligningen og opnåelse af et fagligt miljø.

Endvidere er det ikke hensigtsmæssigt, at ”store selskaber” beliggende i små kommuner skal lignedes i disse kommuner, da selskabet ofte vil have en stor indflydelse i lokalsamfundet, også blandt lokalpolitikere. Man kan ikke se bort fra, at en sådan indflydelse kan bevirke mindre effektiv ligning af selskabet.

Som overført specialopgave kan nævnes ligning af elselskaber.

Ved lov nr. 452 af 31.5.2000 blev det vedtaget, at alle elselskaber - også de kommunale - gøres skattepligtig på linie med aktieselskaber. Efter lovforslaget indføres der skattepligt for alle selskaber, i hvis aktivitet indgår produktion, transport, handel eller levering af elektricitet.

Iflg. Skattestyrelseslovens § 12 A er det Told- og Skatteforvaltningen, som foretager skatteansættelser for juridiske personer bortset fra dødsboer.

I sagsudlægningsbekendtgørelsens § 24 er det bestemt, at direktøren for Told- og Skattestyrelsen kan beslutte, at nærmere angivne juridiske personer skal lignedes af Told- og Skattestyrelsen. I brev sendt til kommunerne i uge 37, 2000 er det meddelt, at Told- og Skattestyrelsen skal være skatteansættende myndighed for elselskaber.

Overførslen af specialopgaver, som ovennævnte er en ny udvikling i fordelingen af opgaver, som viser en tendens til, at nye opgaver placeres i statsligt regi fremfor i kommunalt regi.

En konsekvent fortsættelse af denne politik vil medføre, at også andre brancher fremover kan overføres til statsligt regi, hvorved omfanget og kvaliteten af den kommunale ligning vil svækkes på længere sigt.

#### **5.1.4 Told- og Skatteregioner.**

Der er 34 Told- og Skatteregioner i Danmark. Alene 22 af disse regioner har indgået kontrakt om selskabsligningen i forbindelse med statens overtagelse af selskabsligningen. Endvidere forestår Told- og skatteregionerne kontrollen af om ligningen af fysiske og juridiske regnskabspligtige personer samt hovedaktionærer er foregået i kommuner og kommunale selskabssamarbejder efter de retningslinier som Ligningsrådet har udstukket vedr. personligningen og Told- og Skattestyrelsen har udstukket vedr. selskabsligningen.

#### **5.1.5 Kommunernes Landsforening (KL).**

Kommunernes Landsforening er en politisk organisation som varetager interesserne for landets 275 kommuner. Den politiske observans i KL afspejler den samlede politiske magtfordeling i landets kommuner. Det er således ikke den enkelte kommune som forhandler med regeringen når eksempelvis ansvaret fra

selskabsligningen flyttes fra kommunalt til statsligt regi. Denne opgave varetages af KL.

Kommunernes Landsforening har i januar 2000 udarbejdet en status på selskabsligningskontrakterne. Rapporten er udarbejdet på grundlag af udsendelse af spørgeskemaer til 71 kontraktskommuner, med en svarprocent på 100. Der er sat fokus på nedenstående områder:

1. EDB-systemer
2. Effektiv varetagelse af selskabsligningsopgaven
3. Kontraktproblemer i ligningsplanperioden
4. Videreuddannelse
5. Resultatkrav i selskabsligningskontrakterne

#### Ad.1. EDB-systemer.

Det fremgår af rapporten, at der især er behov for fremtidig EDB- systemstøtte indenfor områderne planlægning, afrapportering, sagsstyring/opfølgning og dokumentation af måltal og kvalitetsniveau.

#### Ad. 2. Effektiv varetagelse af selskabsligningsopgaven

Det fremgår ligeledes, at de største hindringer for en effektiv varetagelse af selskabsligningsopgaven er EDB-systemerne, medarbejderrekrutteringssituationen og manglende data. Manglende data skal forstås som manglende kontroloplysninger. Her tænkes eksempelvis på, at der ikke siden skatteåret 1994/95 har været et specielt indberetningsfelt til aktieudbytte samt til ændringer i aktie/anpartskapitalen. Selv om disse oplysninger ikke længere er relevante i forbindelse med opgørelse af aktiernes/anparternes indre værdi til formueopgørelsen, er de relevante i forbindelse med opgørelsen af den skattepligtige indkomst for hovedaktionæren.

Told- og skattestyrelsen henstiller til ligningsmyndighederne, at der sker indberetning af aktieudbytte. I den forbindelse vil det være hensigtsmæssigt, at der er et felt på selvangivelsens forside, hvor aktieudbytte skal påføres, hvilket er sket for indkomståret 2000.

#### Ad. 3. Kontraktproblemer i ligningsplanperioden

Enkelte kontraktskommuner mener, at der kunne være behov for reguleringer i kontrakten p.g.a. væsentlige ændringer i kommunens mandtal, men der er alene foretaget regulering i 1 kontrakt.

44 kommuner ud af de 71 kommuner i undersøgelsen har fundet Told- og Skattestyrelsens løbende skattefaglige instruktion og vejledning i ligningsopgaven som tilfredsstillende.

21 kommuner fandt instruktion og vejledning for utilfredsstillende mens 6 kommuner fandt den meget utilfredsstillende.

8 kontraktholdere har haft behov for at orientere Told- og Skatteregionen om ændringer i forhold til tidsplaner, måltal eller ressourceanvendelse.

#### Ad. 4. Videreuddannelse

Kontraktholderne har i gennemsnit afsat 7.744 kr. pr. årsværk til videreuddannelse. De kontraktholdere, der har opgaven alene har generelt afsat et større beløb til videreuddannelse end kontraktholdere, der har opgaven sammen med andre.

#### **5.1.6 Primærkommuner.**

Der er 275 kommuner i Danmark. I befolkningsgrundlag fordeler de sig fra godt 2000 indbyggere til over 500.000 indbyggere. Hver af disse kommuner varetog frem til den 1. juli 1998 ligningsopgaven for såvel juridiske som fysiske personer. Fra den 1. juli 1998 overtog staten ligningsopgaven for så vidt angår selskabsligningen.

Der er 37 enkeltkommuner der efterfølgende har indgået kontrakt med Told- og Skattestyrelsen om varetagelsen af selskabsligningen.

Endvidere har 34 kommunale fællesskaber ligeledes indgået kontrakt med staten om varetagelse af selskabsligningen.

#### **5.1.7 Skatteydere**

Selskaberne kan have interesse i hvor den skatteansættende myndighed er beliggende, idet de kan være interesseret i en rigtig/effektiv kontrol, hvor de og deres konkurrenter kommer til at betale den skat de skal, hverken mere eller mindre. Modsat kunne nogle selskaber være interesseret i en ineffektiv ligning, for på den måde at spare penge ved mindre skattebetaling.

Selskaberne har også interesse i den service, som enten kommunen tilbyder eller som selskabet selv opsøger bl.a. i form af svar på forespørgsler, fortolkning af skatteregler m.m.

Det kan endvidere være en stor belastning for et selskab, hvis de både får ”besøg” fra skattemyndigheden og fra toldmyndigheden, men på forskellige tidspunkter. Der vil derfor ofte være et ønske om, at disse kontrolbesøg foretages som en samordnet kontrol.

#### **5.1.8 Revisorforeninger**

Ifølge Revisorlovens § 61b, stk. 2 skal der i henhold til den lovpligtige revision af årsregnskaber vælges mindst én statsautoriseret revisor eller registreret revisor.



Der er ikke lovkrav om at det er en revisor der udarbejder årsregnskabet eller skatteregnskabet. Det er dog langt hovedparten af aktie- og anpartsselskaber i Danmark der får udført dette arbejde gennem ekstern revisor.

Revisor er ifølge Revisorlovens § 6a offentlighedens repræsentant når han varetager sit hverv i den enkelte kommune.

Langt de fleste revisorer vil være interesseret i et fagligt kompetent samarbejde med skattemyndighederne.

Der er ingen tvivl om, at mindre kommuner har svært ved at specialisere sig i de enkelte lovområder, således at man kan indgå i en ligeværdig dialog med revisor. Derfor vil foreningerne for henholdsvis de statsautoriserede revisorer og de registrerede revisorer være interesseret i at ligningsmyndigheden har en størrelse hvor der er mulighed for at møde et kvalificeret modspil inden for hele skatteområdet.

I den forbindelse er det også værd at bemærke, at revisionsfirmaerne gennem de seneste 10 år har fusioneret med såvel indenlandske som udenlandske partnere. Dette er også sket på grund af den øgede kompleksitet inden for revisorrådgivning.

## 6. Fordele og ulemper ved henholdsvis statslig og kommunal ligning.

### 6.1 Organisationsteori

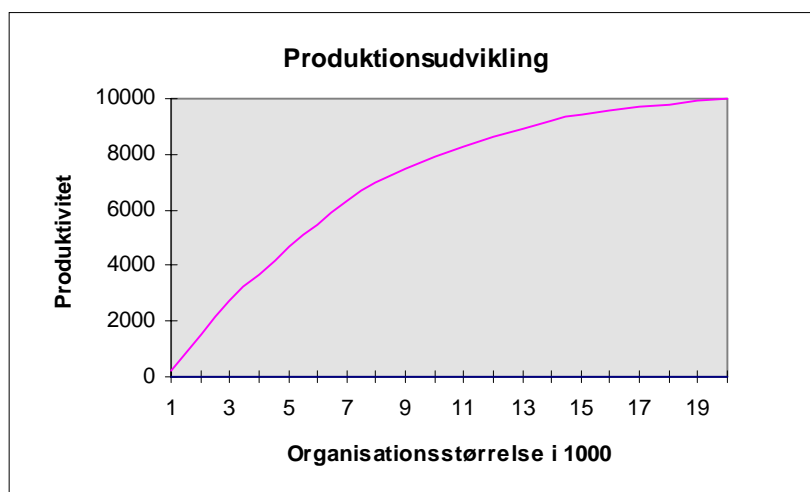
Det sidste årti i det tyvende århundrede har været præget af virksomhedsfusioner. Store virksomheder, der har været konkurrenter i årtier har fusioneret. En af hovedårsagerne hertil er at udgifter til marketing, EDB-software og forsknings-/udviklingsudgifter er steget kraftigt over de senere år. Virksomhederne har følt at den eneste måde at kunne bevare deres position på markedet eller udbygge den har været at fusionere med en konkurrent. Virksomhederne er også ofte afhængige af at have medarbejdere med en meget specialiseret viden. Det vil have en væsentlig synergieffekt, at disse nøglemedarbejdere kan arbejde sammen og supplere hinandens viden.

Universitetet Aston har foretaget en undersøgelse af 46 organisationer hvor man konkluderer, at store organisationer er mere specialiserede, har flere regler, større dokumentationsgrad, er hierakisk opbygget, og har en stor grad af decentralisering af beslutninger, da regler og regulativer har udstukket rammerne for de decentrale beslutninger<sup>1</sup>.

Der er dog ingen træer der vokser ind i himlen. Man konkluderede på linie med Peter Blau (organisationsteoretiker), at jo større organisationen er, jo mindre vil en forøgelse af størrelsen påvirke den samlede produktivitet.

I teorien vil udviklingen af produktiviteten i forhold til udvidelse af organisationen forløbe således:

Figur 6.1 Produktionsudvikling



Kilde: Organisation Theory

<sup>1</sup> "Organisation Theory" af Stephen P. Robbins

Små organisationer er kendetegnet ved få specialister. Hvor og når virksomheden har brug for eksperter køber man sig til disse ydelse ude i byen (advokater, revisorer, bogholdere). Små organisationer drives ofte uden formaliserede forretningsgange. Beslutningsprocessen varetages alene af lederen.

Disse generelle principper om fordele/ulemper ved store organisationer kontra små organisationer mener vi godt kan anvendes på danske forhold, selvom der er forskel på, hvad der karakteriseres som en stor virksomhed i Danmark og i USA. Vi vil forsøge at overføre disse teorier ved en vurdering af fordele og ulemper ved en statslig ligning med mange ansatte kontra en kommunal ligning med færre ansatte.

Selv om ligningsopgaven i teorien har været en ren kommunal opgave frem til 1. 1.98 og stadig er det når der bortses fra juridiske personer, dog ikke dødsboer, er der så store og stadig større bindinger på løsningen af opgaven, at det i praksis er en statsopgave. Told- og Skattestyrelsen udgiver hvert år en vejledning for ligning af selskaber, hovedaktionærer, erhvervsdrivende, lønmodtagere og dødsboer, som binder kommunerne op, således at der foretages en ensartet ligning i hele landet. Ligningsrådet udmelder hvert år tal for hvor mange procent af hovedaktionærer, og fysisk erhvervsdrivende der skal lignedes. For fysisk erhvervsdrivende er tallene specificerede på omfanget af kontroller, således fordelt på ligningsmæssig gennemgang, partiel revision og total revision.

Såfremt den kommunale ligningsmyndighed ikke opfylder de af staten udmeldte mindstemål, kan kommunerne på skatteligingsarbejdet sættes under administration.

## **6.2 Fordele ved statslig ligning**

Det fremføres ofte, at en af de helt klare fordele ved en statslig ligning er, at ligningen derved bliver mere ensartet. Uanset hvor man bor eller hvor den juridiske enhed er hjemmehørende er ligningsindsatsen den samme, og reglerne fortolkes ens over hele landet.

Som det fremgår af ovenstående har man fra statslig side kompenseret for svaghederne ved en decentral ligning ved at udgive en vejledning for ligningen. Ligeledes ved at udmelde måltal for antal kontroller og dybden af kontroller for hver enkelt kommune.

En anden fordel ved statslig ligning er muligheden for at udnytte ressourcerne mere effektiv, herunder udnyttelse af specialister, og derved opnå en mere effektiv ligning.

Det er også anerkendt, at større enheder giver et bedre fagligt miljø, hvilket igen øger kvaliteten i ligningen.

### **6.2.1 Ulemper ved statslig ligning**

Det fremføres ligeledes ofte, at en ulempe ved statslig ligning består i, at ligningen foregår i centrale enheder, hvorved lokalkendskabet går tabt.

Det kan være en ulempe, at ligningsmyndigheden kommer længere væk fra skatteyderen, idet man ikke længere føler det samme moralske ansvar overfor myndigheden.

### **6.3 Fordele ved kommunal ligning**

Når ligningen foregår i forholdsvis små enheder er det umiddelbart målbart hvor der er en effektiv ligning henholdsvis en mindre effektiv ligning.

Organisationen har nemt ved at tilpasse sig nye og ændrede arbejdsopgaver og arbejds gange.

Der er kort vej mellem beslutningstager og sagsbehandler, hvilket medfører gensidig hurtig formidling af nye ideer.

Det er ofte fremført, at en af de store fordele ved kommunal ligning er at skattemyndighederne er en del af lokalsamfundet og derved bevarer lokalkendskabet. Set fra skatteydere side kan det være en fordel, at ligningsmyndigheden er tæt på, idet der er bedre kendskab til virksomheden.

Skatteyderen føler et større ansvar over for en myndighed der er integreret i lokalsamfundet, også fordi myndigheden derved bliver mere synlig.

De lokale ligningsmyndigheder bliver hurtigt opmærksomme på, hvilke revisorer, der går på kompromis i det faglige arbejde.

#### **6.3.1 Ulemper ved kommunal ligning**

Mange er af den opfattelse, at en ulempe ved kommunal ligning er at ligningen på landsplan bliver uensartet, idet loven fortolkes forskelligt i den enkelte kommune.

Ligningsindsatsen er forskellig, idet de enkelte kommunale selvstyrelser suverænt bestemmer hvor mange ressourcer der skal anvendes på opgaven.

Som tidligere nævnt har man fra statslig side kompenseret for svagheden ved en decentral ligning ved at udgive en vejledning for ligningen. Ligeledes kompenseres ved at udmelde måltal for antal af kontroller og dybden af kontroller.

Det er svært at tiltrække specialister i små kommuner.

Store virksomheder med mange arbejdspladser, kan have så meget ”magt” i lokalsamfundet, at de ikke bliver lignet, eller kun i ringe grad, idet tab af arbejdspladser, hvis virksomheden flytter, kan give store tab i kommunens indtægtsgrundlag.

Sygdom, orlov og ubesatte stillinger mærkes meget i små enheder.

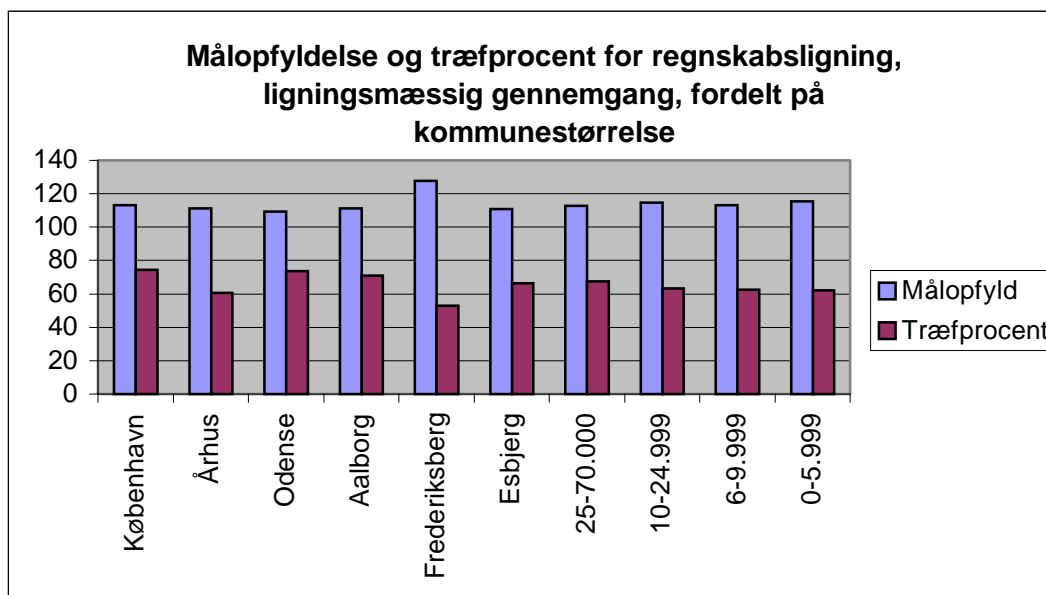
#### 6.4 Stordriftsfordele i praksis

Når man ser på teorien omkring organisation konkluderer bl.a. Peter Blau, at jo større organisationen er, jo mindre vil en forøgelse af størrelsen påvirke produktiviteten.

Derfor vil det være af stor interesse at undersøge om store ligningsmyndigheder som København, Århus, Odense, Ålborg og Esbjerg har en større eller mindre ligningseffektivitet end en kommune på mellem 20.000 og 50.000 indbyggere.

I nedenstående figurer er alene set på regnskabsligningen, da det her er muligt at sammenligne små og store kommuner.

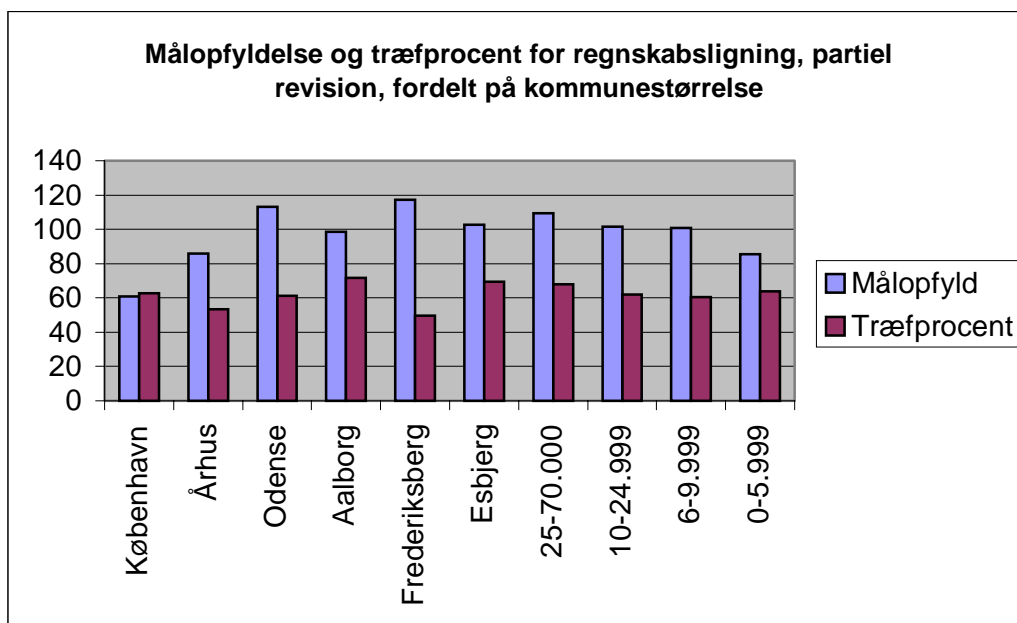
Figur 6.2 Målopfyldelse og træfprocent for regnskabsligningen – ligningsmæssig gennemgang, fordelt på kommunestørrelse



Kilde: Statens statistiksystem

Af figur 6.2 fremgår det, at træfprocenten er større i tre af de fem store kommuner i forhold til træfprocenten i landets øvrige kommuner. Træfprocenten falder jo mindre kommunestørrelse.

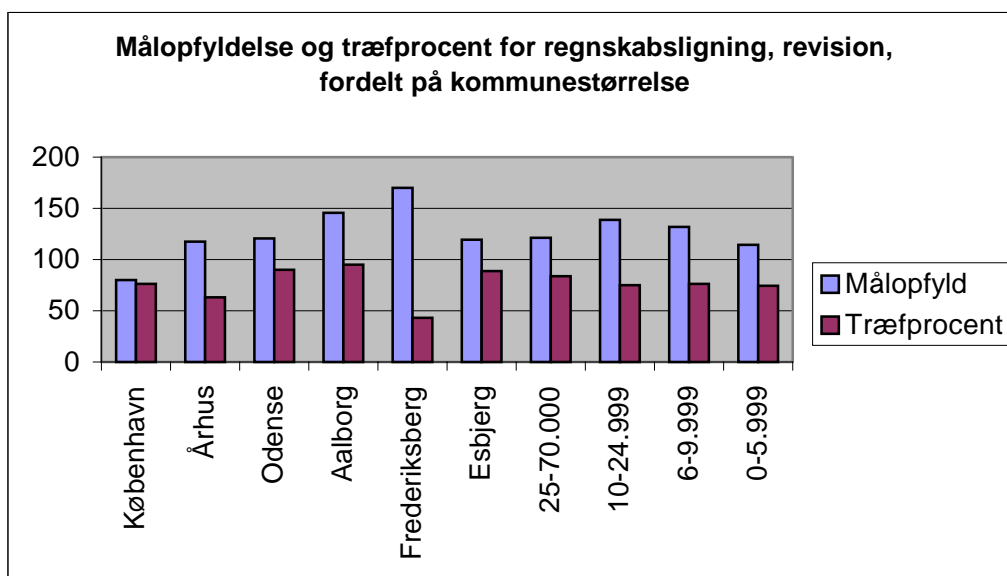
Figur 6.3 Målopfyldelse og træfprocent for regnskabsligningen – partiel revision, fordelt på kommunistørrelse



Kilde: Statens statistiksystem

På partiel revision er der, som det fremgår af figur 6.3 større spredning i træfprocenterne, og det fremgår at de største kommuner ikke har større træfprocent end de mindre kommuner.

Figur 6.4 Målopfyldelse og træfprocent for regnskabsligningen – revision, fordelt på kommunistørrelse



Kilde: Statens statistiksystem

Træfprocenten på revisioner er stort set ikke afhængig af kommunestørrelse, jv. figur 6.4., men også på denne kontrolproces er der stor spredning kommunerne imellem.

Samlet set viser ovenstående at der er større spredning i træfprocenterne jo længere man kommer ned i kontrolprocesserne.

Det er dog ikke kommunestørrelserne der er afgørende herfor.

## **7. Hvilke myndigheder varetager ligningen i vore nabolande ?**

### **7.1 Generelt om grundlaget for kommunal ligning i Danmark.**

I Danmark har vi i mange år haft folkestyre, og det har derfor været helt naturligt at ligningsopgaven skulle ligge i kommunalt regi.

Ved Grundtvig's oprettelse af folkehøjskolerne, fik bondebefolkningen mulighed for at komme på højskole. På højskolen lærte de bl.a. at tro på sig selv, og tro på at tingene godt kan være anderledes og at det nytter noget.

Denne decentrale tankegang har vi beholdt i Danmark, hvilket bl.a. kommer til udtryk i det kommunale selvstyre, og at vi har ligningsmyndigheden liggende i kommunalt regi.

Lovgivningen er dog overordnet for hele landet, men fortolkningen heraf kan være forskellig i de enkelte kommuner.

Det kommer bl.a. til udtryk ved at klageadgangen for fysiske personer er til skatteankenævnet i skattekommunen. Medlemmerne i skatteankenævnet er folkevalgte.

Det er meget unikt for Danmark at ligningsmyndigheden ligger i kommunalt regi, og at det er lægfolk, der afgør om de foretagne skatteansættelser, er foretaget i overensstemmelse med love og praksis på området.

### **7.2 Ligningsmyndigheden i de nordiske lande.**

I vore nordiske nabolande, som vi normalt sammenligner os meget med ligger ligningsopgaven i statsligt regi.

#### **7.2.1 Sverige.**

I Sverige har man som øverste myndighed *Riksskatteverket*, som svarer til Told og Skattestyrelsen i Danmark.

Under *Riksskatteverket* ligger 10 *regionala skattemyndigheter* (svarende til Told og Skatteregionerne), som igen har et antal lokalkontorer under sig.

Både fysiske og juridiske personer beskattes/lignes i den region, hvor de bor.

For et par år siden reducerede man i Sverige antallet af regioner fra 24 til 10, med den begrundelse, at man ikke kunne have et fagligt miljø i for små enheder.

I Sverige er der udelukkende statslig ligning.



## 7.2.2 Norge.

I Norge er *Skatteetaten* underlagt Finansdepartementet.

Den omfatter *Sentralskattekontorerne*, 19 *fylkeskattekontorer* og 436 *ligningskontorer*.

Der findes 3 *Sentralskattekontorer*, som hver har sine opgaver:

- a) *Oljeskattekontoret* som ligner udvindings- og rørledningsselskaberne
- b) *Sentralskattekontoret for utenlandssaker*, som ligner udenlandske virksomheder og udenlandske virksomheder og arbejdstagere uden varig tilknytning til Norge.
- c) *Sentralskattekontoret for storbedrifter*, som ligner og kontrollerer store skatteydere bl.a. selskaber med stor omsætning, som driver virksomhed i mange kommuner, som har betydelig tilknytning til udlandet eller som er organiseret som koncern. (svarende til Selskabsrevisionsafdelingen i Danmark)

Også i Norge er der udelukkende tale om statslig ligning.

## 7.2.3 Finland

I Finland består ligningsmyndigheden af *Skattestyrelsen* og derunder 9 *skattverk* (regioner).

Herudover findes der et *Koncernskattecentral*, som foretager ligning af store og internationale foretagender (svarende til Selskabsrevisionsafdelingen).

Også i Finland er der alene tale om statslig ligning.

## 7.3 Ligningsmyndigheden i andre nordeuropæiske lande.

Også i andre EU-lande ligger ligningsopgaven i statslig regi. Her skal nævnes Tyskland og Holland, da det er nordeuropæiske lande vi ofte sammenligner os med.

### 7.3.1 Tyskland.

Bundesamt für Finanzen er i Tyskland en overordnet forbunds myndighed og har hovedkvarter i Bonn.

Herunder er to afdelinger – en i Berlin, som har ansvaret for beskatningen af indkomst af forskellig art. Den anden afdeling er beliggende i Saarlouis og er en central VAT-afdeling. VAT (Value-added tax) er moms.

Forbundskontoret kan opdeles i en overordnet ledelse, fire specialiserede departementer og en gruppe der arbejder med erhvervsindkomst.

Skattedepartementet kan opdeles i to grupper (St.I og St II) og en central VAT-afdeling.

St. I varetager bekendtgørelsen og håndhævelsen af love, administrativ assistance til ind- og udenlandske myndigheder og beskatning af udenlandske artister og sportsfolk.

St. II har ansvaret for selskabsskatten, lempelse af kapitalafkastskat og VAT samt kontrol af regeringens skattelove vedr. rentebærere.

Under skattedepartementet ligger tre grupper, som er delt i 18 afdelinger, der er opdelt i forhold til brancher.

Der er således også i Tyskland tale om statslig ligning.

### **7.3.2 Holland.**

I Holland er øverste myndighed Direktoratet for skat og told, som er opdelt i to afdelinger.

Den ene afdelingen omfatter politik og lovgivning og den anden afdeling varetager administrationen.

Administrationsafdelingen har lokale afdelinger rundt om i landet. Disse afdelinger er ansvarlige for forskellige skatteydergrupper og målgrupper (lønmodtagere, virksomhedsskat, selskaber/store selskaber)

I skattedepartementet er der 2 afdelinger for udlændinge – informationskontoret for potentielle udenlandske investorer og ansættelsesmyndigheden.

Informationskontoret forsyner nye udenlandske investorer med enhver information de måtte ønske om beskatning i Holland. De giver også klar besked om de skattemæssige konsekvenser ved kapitalanbringelser i Holland.

Ansættelsesmyndigheden udsteder regler og anvisninger.

I Holland er der ligeledes tale om statslig ligning.

## **8. L 134 kontra redegørelsen pr. 31.12.99**

### **8.1 Generelt om L 134**

Lovforslag nr. L 134 omhandler statens overtagelse af selskabsligningen, og er en udmøntning af en finanslovsaftale mellem regeringen, SF og CD. Lovforslaget blev fremsat den 9/12 1997 og vedtaget den 19/12 97.

Baggrunden for forslaget var, at selskabsligningen havde været uensartet og i en række kommuner ikke tilstrækkelig effektiv.

Told og Skattestyrelsen havde i budgetanalyse fra marts 1997 gennemført en undersøgelse af variationen i antallet af ændrede selskabsansættelser og ændringsbeløbene i de enkelte kommuner, og der blev konstateret en betydelig uensartethed/variation mellem kommunerne.

I budgetredegørelsen 97 fra maj 1997 blev undersøgelsen gentaget på et nyt og bredere talgrundlag og de nye tal viste større forskelle end budgetanalysen. Det fremgik heraf, at der er en faktor 16 til forskel mellem resultaterne i den dårligste fjerdedel af kommunerne og den bedste fjerdedel.

Regeringen ønskede med L 134 at styrke ligningen særligt af selskaber beliggende i mindre kommuner, der ikke er i stand til at tiltrække en ekspertise, der er nødvendig for at gennemføre en tilstrækkelig effektiv ligningsindsats.

For det andet var det regeringens opfattelse, at den stærkt tiltagende internationalisering af erhvervslivet og den heraf følgende øgede kompleksitet i selskabernes økonomiske forhold nødvendiggør en koncentration af ligningsindsatsen.

Den ændrede ansvarsfordeling af selskabsligningen forventedes at medføre en langsigtet forbedring af ligningseffektiviteten og dermed øgede skattemæssige ændringer med deraf følgende merprovenu.

### **8.2 Told- og Skattestyrelsen's redegørelse pr. 31/12 99**

Den 8.8.00 udsendte Told og Skattestyrelsen en redegørelse over den endelige status på selskabsligningen for perioden 1/10 98 – 31/12 99.

Told og Skattestyrelsen har i redegørelsen opstillet tre kvalitative parametre til at belyse indsatsen på selskabsligningsområdet:

- træfprocenten
- andel af kontrolleret omsætning ved kontrolprocessen revision
- opnåede ansættelsesændringer set i forhold til erfaringstallet.

Erfaringstallet er baseret på gennemsnitligt opnåede reguleringer i perioden 1995-1997. Herefter er der forudsat en stigning på 25% i perioden 1998-2001, således at erfaringstallet vedrører 2001.

Det fremgår endvidere af redegørelsen, at det gennemgående indtryk ved gennemgangen af Told- og Skatteregionernes tilsynsrapporter, at selskabsligningen generelt set foregår i overensstemmelse med de udstukne retningslinier og de indgåede kontrakter.

Der er i perioden på landsplan en gennemsnitlig målopfyldelse på 112%. Det fremgår endvidere, at alle skatteansættende myndigheder har opnået målopfyldelse på det totale antal kontroller, når kontroller vedr. fonde medregnes.

For at sikre en vis tyngde i kontrolindsatsen var der udmeldt en fordeling på kontrolprocesser svarende til 63% ligningsmæssig gennemgang, 31% partiel revision og 6% revision.

På landsplan er målopfyldelsen på ligningsmæssig gennemgang på 117%, på partiel revision 104% og på revision 108%.

For at målet er opfyldt, skal endvidere 30% af omsætningen i de virksomheder, som er på mandtal kontrolleres. På landsplan var der en målopfyldelse på 283% for kontrolleret omsætning.

I ligningsplanen stilles endvidere krav om, at der skal ske forholdsmæssig fordeling af kontrolindsatsen på de 2% største selskaber og de 98% mindste selskaber. Der er i perioden gennemført kontroller i 2% selskaberne, svarende til lidt under 4% af det samlede antal kontroller.

Det fremgår af finansloven, at de samlede ansættelsesændringer i gennemsnit skal udgøre 9 mia. kr. (på grundlag af erfaringstallet for 2001) set over perioden 1999-2001.

De samlede ansættelsesændringer omfatter alle skatteansættende myndigheder. De realiserede reguleringer i 1999 er 1 mia. kr. mindre end det i Finansloven fastsatte gennemsnitlige reguleringsmål, men det forventes opnået i den resterende del af kontraktperioden.

### **8.2.1 Opfyldelse af de tre kvalitative parametre.**

Set i forhold til de opstillede kvalitetsmål, har perioden vist følgende resultater.

I perioden 1/10 98 til 31/12 99 er den gennemsnitlige træfprocent på 45%. Den højeste træfprocent er 66,8% og den laveste der 24/5%.

Den gennemsnitlige indsats på forholdet omsætning/revision er 126, beregnet således, at den gennemsnitlige kontrollerede omsætning ved alle kontroller angives at være = 100. Ved resultat over 100, er der således revideret selskaber, som

omsætningsmæssigt er større end det kontrollerede gennemsnit. Den højeste revisionsindsats er på 758 og den laveste er på 5.

Vedr. erfaringstallet er det gennemsnitlige resultat, at myndighederne har opnået 163% heraf.

Det højeste resultat af gennemførte reguleringer er 1.146% i forhold til erfaringstallet og det laveste resultat er på 21,25%.

### 8.3 Spredning

Som tidligere omtalt, har staten udmeldt måltal for ligningsresultater for fysiske personer med ligningsart for hver enkelt af landets 275 kommuner, samt måltal for ligningsresultater for selskabsligning for hver enkelt af de 94 skatteansættende myndigheder der har indgået kontrakt med staten om selskabsligning.

Hver af disse ligningsmyndigheder er forpligtede til at opfylde de af staten udmeldte måltal.

Det er således ikke nok at foretage en undersøgelse af om kommunerne samlet har realiseret de udmeldte måltal.

Inden for statistik opererer man med begrebet spredning. Det vil i denne sammenhæng sige noget om i hvilken grad de enkelte kommuners målopfyldelse ligger udstrakt over et stort interval eller er koncentreret omkring gennemsnittet. Spredning kan enten beregnes på grundlag af varians eller på grundlag af standardafvigelse.

Den teoretiske varians skrives  $\sigma^2 = 1/n * \sum (x_j - \mu)^2$

Da vi hverken kender  $\mu$  eller  $\sigma$  anvendes i stedet følgende formel:

Den empiriske varians skrives  $s^2 = 1/(n-1) * \sum (x_j - \bar{x})^2$

hvor

n er antal respondenter i stikprøven

$x_j$  er den  $j$ 'te af i alt n observationer

$\sigma$  er populationens standardafvigelse (det græske bogstav lille **sigma**)

$\mu$  er populationens middelværdi (det græske bogstav lille **my**)

$\bar{x}$  er gennemsnittet baseret på stikprøveresultatet

Standardafvigelsen beregnes som kvadratroden af variansen.

Standafvigelsen er det mest benyttede mål for spredning. Den har en klar fortolkning, idet standardafvigelsen i den symmetriske normalfordeling giver et mål for hvor stor en del af observationerne, der ligger inden for en værdi svarende til gennemsnittet +/- standardafvigelsen.

Da der alene foretages en sammenligning mellem ligningsmyndighedernes målopfyldelse på samme tidspunkt, skal der ikke tages hensyn til at varians og standardafvigelse vil blive påvirket af forskelle i niveauet over tid.

Såfremt der skal foretages en sammenligning over tid kan man foretage en meget enkel "normalisering" af standardafvigelsen, nemlig ved at dividere med gennemsnittet eller middeltallet på forskellige tidspunkter. Dette mål kaldes variationskoefficienten.

## 9. Spørgeskemaundersøgelse.

### 9.1 Hvad vil vi undersøge.

Vi ønsker at undersøge om de målsætninger, som staten lagde til grund for at overflytte selskabsligningen fra at være en kommunal opgave til at være en statslig opgave er blevet opfyldt.

De målsætninger som staten ønskede at få opfyldt ved at overflytte selskabsligningen fremgår af finansloven for 1998 således:

- at få en ensartet og tilstrækkelig effektiv selskabsligning der er geografisk uafhængig
- at få et merprovenue for den offentlige sektor gennem øget ligningseffektivitet

Endvidere ønsker vi at undersøge om overflytningen af selskabsligningen til en statslig opgave har haft konsekvenser for ligningen af hovedaktionærer og personlig erhvervsdrivende. Her vil vi såvel fokusere på de kommuner som har bevaret tilknytningen til selskabsligningen, samt de kommuner som har afgivet selskabsligningen, som herefter foretages af regionen.

Vi har vurderet på om det er muligt at undersøge om kvaliteten i ligningsarbejdet vedrørende selskabsligning er steget ved statens overtagelse.

Et kvalitetsparameter kunne være en stigende fastholdelsesprocent i Landsskatteretten for sager som er påbegyndt efter statens overtagelse af selskabsligningen.

Et andet kvalitetsparameter kunne være en øget kompleksitet i de sager der rejses samt i sager som Landsskatteretten behandler. Det er dog ikke vor opfattelse, at dette parameter er målbart.

Et tredje parameter kunne være at antallet af sager til Landsskatteretten var faldet efter statens overtagelse af selskabsligningen.

Vi har kontaktet Landsskatterettens statistikafdeling, hvor vi fik oplyst at man først fra år 2000 har påbegyndt en registrering af antallet af påklagede sager fordelt på selskaber, hovedaktionærer og personlig erhvervsdrivende. Der foreligger ikke registreringer for hvilke typer af sager der før 2000 har været påklaget eller for den sags skyld fastholdelsesprocenter inden for de enkelte kategorier.

Disse oplysninger har vi således ikke kunnet fremskaffe fra Landsskatteretten. Ved at undersøge hvordan registreringen af sager påklaget til Landsskatteretten i Ry, Skanderborg og Odder Kommuner er foretaget, har vi måttet konkludere at vi ej heller har kunnet fremskaffe oplysningerne fra kommunerne, uden en endog meget stor arbejdsindsats ydet af den enkelte kommune.

Der er ikke krav om, at kommunerne skal kunne redegøre for antallet af sager, som påklages til Landsskatteretten, ligesom der ikke er et statsligt registreringssystem

hertil. Det er således op til den enkelte kommune, om de registrere og hvilke oplysninger de registrerer.

Det er derfor vor opfattelse, at det ikke muligt at fremskaffe oplysninger, der kan danne grundlag for en vurdering heraf.

På dette grundlag har vi valgt at undersøgelsen ikke omfatter dette område.

## **9.2 Hvilke oplysninger skal vi bruge for at kunne foretage undersøgelsen.**

Undersøgelsen opdeles i to områder:

1. Statens målsætninger som ønskedes opfyldt ved at flytte selskabsligningen
2. Påvirkningen af hovedaktionærligningen og regnskabsligningen ved overflytningen, herunder evt. overflytning af ressourcer.

### **9.2.1 Statens målsætninger som ønskedes opfyldt ved at flytte selskabsligningen.**

Til denne del af undersøgelsen har vi brug for oplysninger fra de enkelte ligningsenheder omkring hvor mange selskaber der er gennemgået for hver af kontrolprocesserne, ligningsmæssig gennemgang, partiel revision samt total revision for den enkelte kommune, det enkelte kommunale fællesskab, den enkelte region samt for selskabsrevisionsafdelingen.

Endvidere har vi brug for oplysninger om hvor mange af disse kontroller der har ført til ændringer af selskabets indkomstansættelse (træfprocenter).

Det skal i denne forbindelse klarlægges, hvad der ligger bag tallene i Statens Statistiksystem (system 28), og hvilke registrerings- og statistikusikkerheder der er forbundet med at anvende disse tal.

I Statens Statistiksystem opstår en del usikkerhed, idet der er ligningssager og/eller ændringer af indkomstansættelser, som ikke registreres heri. Her kan bl.a. nævnes ...

- Underskuds fremførsel – såfremt en indkomstforhøjelse modregnes af et fremført underskud fra tidligere år, bliver sagen i system 28 registreret uden ændring. Det er fejlagtigt, idet en sådan ændring vil medføre, at selskabet har mindre underskud til fremførsel i efterfølgende år, hvorfor der reelt er tale om en fremtidig indkomstforhøjelse.
- Sambeskatninger – såfremt flere selskaber i en koncern er sambeskattede registreres indkomstændringer alene hos moderselskaber. System 28 tager således ikke højde for den ligningsindsats der ligger i at gennemgå flere selskaber, idet den alene registreres som 1 sag.
- Fonde og foreninger omfattet af Fondsbeskatningsloven – ligningsmæssig behandling af disse sager, tæller med i mål opfyldelsen, men er ikke registreret i system 28.
- Manuelle korrektioner – de skatteansættende myndigheder udarbejder hvert år en ligningsredegørelse, hvori der redegøres for ligningsperiodens resultater. Ligningsredegørelsen går ud fra system 28, men det er muligt at foretage



manuelle korrektioner hertil, vedr. sager, som ikke er registreret i system 28. Det medfører, at kommuner, som iflg. system 28 ikke har nået måltallene, måske alligevel har nået måltallene, når disse manuelle korrektioner indarbejdes.

Der er således en mindre usikkerhed forbundet med at anvende system 28, men da det er det bedste materiale vi kan fremskaffe, uden at skulle indsamle ligningsredegørelser fra samtlige kommuner, har vi valgt at anvende disse tal på trods af usikkerheden.

Dette begrundes med at sammenligning mellem Told- og Skattestyrelsen's redegørelse pr. 31/12 99 og system 28 pr. 31/12 99 viser differencer på gennemsnitlig 5%, hvorfor vi er af den opfattelse, at system 28 kan anvendes som grundlag for undersøgelsen.

### **9.2.2 Påvirkningen af hovedaktionærligningen og regnskabsligningen.**

Til denne del af undersøgelsen har vi for det første brug for såvel oplysninger fra de enkelte ligningsenheder omkring hvor mange selvangivelser for hovedaktionærer samt personlig erhvervsdrivende der er gennemgået.

For personlig erhvervsdrivende skal undersøgelsen endvidere omfatte gennemgangen inden for hver af kontrolprocesserne, ligningsmæssig behandling, partiel revision samt total revision for den enkelte kommune. Vi har for såvel hovedaktionærer og personlig erhvervsdrivende brug for oplysninger om hvor mange af disse kontroller der har ført til ændringer af indkomstansættelser (træfprocenter).

For det andet har vi brug for at vide hvor mange fuldtidsansatte der har været beskæftiget med henholdsvis selskabsligning, hovedaktionærligning og ligning af personlig erhvervsdrivende henholdsvis pr. 1.7.98, pr. 1.7.99 og pr. 1.7.00, således at vi har oplysningerne fra såvel før som efter statens overtagelse af selskabsligningen.

Endvidere har vi behov for at få oplyst hvilken uddannelse den enkelte ansatte i henholdsvis selskabsligningen, hovedaktionærligningen samt erhvervsligningen har.

Vi har ligeledes behov for at vide hvilken anciennitet medarbejderne har med ligning af henholdsvis selskaber, hovedaktionærer og personlig erhvervsdrivende.

Herudover har vi vurderet, at vi har brug for yderligere oplysninger for hvert af indkomstårene 1998, 1999, og 2000 for selskaber, hovedaktionærer og personlig erhvervsdrivende omkring:

- a) Nynormeringer
- b) Nednormeringer
- c) Manglende vikardækning ved længerevarende sygdom, orlov, barsel m.v.
- d) Antal ubesatte årsværk
- e) Antal årsværk som er besat med personale/vikarer, der ikke uddannelsesmæssigt er kvalificeret til stillingen.

### 9.2.3 Definition af kontrolprocesser

#### Ligningsmæssig gennemgang.

Ved ligningsmæssig gennemgang forstås kontrol- og ligningshandlinger, der foretages efter visitering, og som indebærer en skattemæssig stillingtagen til enkeltposter i selvangivelsen/regnskabet. Stillingtagen forudsættes gennemført på det formelle plan i relation til gældende lovgivning uden dyberegående kontrol af det materielle grundlag.

Den ligningsmæssige gennemgang skal omfatte kontakt til selskabet, selskabets repræsentant, andre myndigheder, penge-, realkredit-, pensionsinstitutter eller samhandelspartnere m.v. efter skattekontrolloven eller andre forvaltninger internt i kommunen til oplysning af sagen.

Ligningsmæssig gennemgang kan initieres såvel på grundlag af interne vurderinger, som på grundlag af eksterne i form af systemadviseringer og henvendelser fra andre myndigheder eller fra selskabet m.v.

#### Revision.

Ved revision forstås handlinger, der under hensyn til væsentlighed og risici, er nødvendige for at erhverve en begrundet overbevisning om, at selskabets vare- og pengestrømme er korrekt registreret.

Hertil kommer handlinger i forbindelse med undersøgelse af, om aktivernes ejendomsforhold er korrekte, værdiansættelse og tilstedeværelse, samt korrekt registrering/angivelse af kapitaltilvejebringelse.

Revisionens formål er at undersøge, om retsgrundlaget (subjektiv skattepligt) for skattepligt er til stede, og om selskabets skattepligtige indkomst (objektiv skattepligt) er opgjort i overensstemmelse med gældende skatteregler.

Ved revision skal der være opklarende kontakt til selskabet, selskabets repræsentant, andre myndigheder, penge-, realkredit-, pensionsinstitutter eller samhandelspartnere m.v. efter skattekontrolloven eller andre forvaltninger internt i kommunen til oplysning vedrørende selve regnskabsgrundlaget.

Desuden skal revisionen omfatte en gennemførelse af revisionsmæssige arbejdsprocedurer vedrørende selve regnskabsgrundlaget med henblik på konstatering af eventuelle materielle og formelle fejl og lovovertrædelser.

Revision vil typisk vedrøre nedennævnte hovedposter:

- Omsætning
- Varekøb
- Lønninger
- Omkostninger
- Afskrivninger
- Finansielle indtægter/udgifter

- Immaterielle anlægsaktiver
- Materielle anlægsaktiver
- Omsætningsaktiver
- Gæld
- Egenkapital
- Skattemæssige korrektioner

#### Partiel revision.

Partiel revision dækker de kontrolformer, der ikke falder ind under arbejdet for ligningsmæssig gennemgang eller revision.

Partiel revision omfatter revision af en eller flere af regnskabets hovedposter. Fravalg af delposter under en hovedpost skal i givet fald kommenteres.

Ved partiel revision skal der være opklarende kontakt til selskabet, selskabets repræsentant, andre myndigheder, penge-, realkredit-, pensionsinstitutter eller samhandelspartnere m.v. efter skattekontrolloven og andre forvaltninger internt i kommunen til oplysning vedrørende selve regnskabsgrundlaget.

### **9.3 Hvor får vi informationerne fra?**

De informationer som vi har brug for kan deles op i to kategorier:

1. De oplysninger som vi selv kan udfinde via statens statistiksystemer
2. De oplysninger som vi alene kan fremskaffe gennem eksterne undersøgelser.

#### **9.3.1 De oplysninger som vi selv kan udfinde via interne statistiksystemer.**

I forbindelse med, at der foretages en indberetning af indkomstmæssige korrektioner af selvangivelsen, skal der ligeledes ske indberetning til statens statistiksystem. Der skal ske indberetning af størrelsen af den foretagne ændring, størrelsen af virksomhedens omsætning, anvendt tid på den enkelte sag, hvor omfattende ligningen har været (ligningsmæssig gennemgang, partiel revision, total revision). Disse oplysninger kan udfindes for den enkelte kommune, det enkelte kommunale fællesskab, den enkelte region samt for Selskabsrevisionsafdelingen. Endvidere kan oplysningerne udfindes for en vilkårlig periode.

Samtlige oplysninger i statistiksystemet har været tilgængeligt for os i forbindelse med udarbejdelse af denne afhandling.

### **9.3.2 De oplysninger som vi alene kan fremskaffe gennem eksterne undersøgelser.**

Oplysninger omkring anvendelse af personaleressourcer til løsningen af ligningsopgaven har vi alene kunnet rekvirere gennem en ekstern undersøgelse.

Vi har valgt at indsamle disse oplysninger via et spørgeskema, udsendt til alle landets kommuner, Told- og Skatteregioner samt Selskabsrevisionsafdelingen.

Spørgeskemaundersøgelse er valgt, fordi ...

- Det er relativt billig i forhold til telefoninterview
- Tidsbesparende i forhold til telefoninterview
- God tid til besvarelse af spørgeskemaet i forholdt til telefoninterview
- Kan besvares på et for respondenten belejligt tidspunkt

Spørgeskemaundersøgelse kan dog også have nogle svagheder i forhold til personligt interview ...

- lavere besvarelsesprocent
- mindre valide besvarelser
- mindre mulighed for at konstatere manglende svarevne

Vi er dog ikke af den opfattelse, at disse svagheder giver problemer i denne undersøgelse, hvilket kan begrundes således:

#### Lavere besvarelsesprocent.

Erfaringsmæssigt er der høj besvarelsesprocent ved udsendelse af spørgeskemaer i forbindelse med afhandlinger indenfor Danmarks Forvaltningshøjskole. Det skyldes at de kommunale chefer føler en forpligtelse overfor medarbejdere/kolleger under uddannelse.

#### Mindre valide besvarelser

Da spørgeskemaet er udsendt til kommuner, regioner og Selskabsrevisionsafdelingen, er der tale om en målgruppe, som ”taler samme sprog”, hvorfor de anvendte fagudtryk er kendte og entydige for målgruppen.

#### Manglende svarevne

Nogle kommuner har organiseret skatteforvaltningen på en sådan måde, at det ikke er muligt at besvare spørgeskemaerne. Det er de samme medarbejdere, som foretager alle tre ligningsopgaver, hvorfor det ikke har været muligt at specificere indenfor de tre kategorier.

Nogle regioner har ikke fået selskabsligning, hvorfor der ikke er indsat ressourcer på området.

Regionerne har endvidere aldrig opsplittet ressourceanvendelsen på henholdsvis selskabsligning, hovedaktionærligning og regnskabsligning.

Samme svaghed ville dog gøre sig gældende ved interview eller anden spørgeteknik.

Disse svagheder har vi dog vurderet, er af minimal betydning, hvorfor vi valgte af anvende spørgeskemaet

Kommunernes Landsforening har i efteråret 1999 foretaget en lignende undersøgelse blandt landets kommuner. Da denne undersøgelse ligeledes har været baseret på at den enkelte kommunes anonymitet, har vi ikke kunnet anvende undersøgelsen som grundlag for denne afhandling.  
Se nærmere herom i afsnit 5.1.5.

### **9.3.3 Udarbejdelse af spørgeskema**

Vi udarbejdede spørgeskemaer til indhentning af oplysninger, som vi ikke kunne fremskaffe på anden måde.

Der blev udarbejdet spørgeskema til kommunerne, regionerne og til Selskabsrevisionsafdelingen.

Spørgeskemaet til kommunerne blev i første omgang udsendt til 3 kommuner til ”prøvebesvarelse”, hvilket gav mulighed for at tilrette skemaet, så evt. uklare spørgsmål kunne præciseres.

Efter at have modtaget svar fra disse tre kommuner, blev skemaet korrigeret på grundlag af kommentarer fremført af disse respondenter.

Vi lod endvidere vore kolleger gennemlæse spørgeskemaet og fortælle os om der var uklarheder i de stillede spørgsmål.

## **9.4 Respondentudvælgelse.**

Skal vi foretage en undersøgelse på grundlag af totalpopulationen eller alene på grundlag af en udvælgelse?

Vi blev i første omgang enige om at en undersøgelse på grundlag af udvælgelse var det mest optimale.

Begrundelserne herfor var:

- at da det vil tage minimum én time at udfylde skemaet ønskede vi ikke at involvere flere kommuner end højst nødvendigt
- at kommunerne oplever at deres dagligdag i stigende grad bliver domineret af statistikindsamlinger og afrapporteringer.
- at Kommunernes Landsforening i efteråret 1999 havde foretaget en lignende undersøgelse blandt landets kommuner.
- at det ville være tidsbesparende hvis vi kunne nøjes med at lave undersøgelsen baseret på eksempelvis 20% af landets kommuner, uden af det ville gå ud over undersøgelsens validitet.

Vi vurderede på om vi kunne foretage en tilfældig udvælgelse af deltagerkommuner ved at opdele kommunerne i 4 grupper efter størrelse, og herefter udtage hver fjerde kommune, som deltager i projektet.

Vi besluttede os dog for at foretage en totalundersøgelse. Vi fandt det nødvendigt, at foretage undersøgelsen på grundlag af samtlige kommuner, for at kunne analysere på om ressourceindsatsen er øget eller reduceret i de enkelte selskabssamarbejder.

Det skyldes...

- at i forbindelse med etableringen af selskabssamarbejderne har kontraktskommunen typisk tilført afdelingen ressourcer til ledelse af afdelingen.
- at der er sket forskydning af ressourceindsatsen mellem de enkelte deltagerkommuner, i forhold til før statens overtagelse af selskabsligningen, idet der i forbindelse med indgåelse af samarbejdet, på kommunal politisk plan, er indgået aftale om hvor store mandskabsmæssige ressourcer den enkelte kommune skal bidrage med.
- at der er kommuner som ikke deltager i selskabsligningen, enten fordi de ikke har ønsket at deltage, eller fordi staten ikke har godkendt visse selskabssamarbejder som ønskede at varetage selskabsligningen på statens vegne.
- at 22 Told- og Skatteregioner på landsplan har overtaget selskabsligningen som tidligere blev varetaget af 108 kommuner. Disse 22 regioner indgår også i spørgeskemaundersøgelsen.
- at staten i forbindelse med overtagelse af selskabsligningen har oprettet en selskabsrevisionsafdeling, hvor banker, forsikringselskaber samt selskaber med en omsætning på minimum 500 millioner kr. ligger, hvorfor selskabsrevisionsafdelingen også indgår i spørgeskemaundersøgelsen.

#### **9.4.1 Svarprocenter på udsendte spørgeskemaer.**

Det var med stor spænding vi afventede returneringen af de udsendte skemaer i udfyldt stand. Selv om vi havde testet skemaerne i Odder, Ry og Skanderborg kommuner, var der måske stadig spørgsmål, der var uklare eller kunne misforstås.

Telefonen ringede da også en del i dagene umiddelbart efter udsendelsen af spørgeskemaerne, men der var alene tale om, at respondenterne var usikre på, om spørgeskemaet også skulle udfyldes hvis man ikke havde fået tildelt selskabsligningsopgaven under den ene eller anden form efter den 1.10.98.

Efter at svarfristen var udløbet havde vi opnået følgende svarprocenter:

Kommuner	57,1 %
Regioner	35,7 %
Told- og Skattestyrelsen	0,0 %

Herefter udsendte vi rykkerskrivelse hvorefter svarprocenterne steg til:

Kommuner	69,7 %
Regioner	46,4 %
Told- og Skattestyrelsen	100,0 %

Vi er meget tilfredse med at svarprocenterne er så høje, når der henses til at hver respondent minimum har anvendt 1 time på at udfylde skemaet.

### 9.4.2 Manglende svar

Vi har prøvet at undersøge om de manglende indsendte spørgeskemaer svækker validiteten af opgaven og dens konklusioner.

Det er således vurderet om der er karakteristika ved de kommuner som ikke har tilbagesendt spørgeskemaet.

Vi har alene modtaget svar fra 13 regioner. Af disse regioner har alene 6 indsendt spørgeskemaet i udfyldt stand.

Begrundelsen for ikke at have udfyldt skemaet har været, at man ikke har kunnet fremskaffe oplysningerne, da man ikke har en særskilt registrering af ressourcerne som anvendes på selskabsligningen.

Intern bortfald af spørgeskemaer (delvis udfyldte) har som det fremgår af ovenstående været et stort problem med hensyn til regionernes besvarelser. For så vidt angår kommunerne har dette problem været minimal.

Skemaer med intern bortfald indgår dog i undersøgelsen med de punkter, som er besvaret.

Betydningen af ekstern bortfald af spørgeskemaer (ingen besvarelse) beskrives nærmere nedenfor.

#### 9.4.2.1 Geografisk fordeling

Der foretages en undersøgelse af hvordan de manglende svar fordeler sig geografisk.:

*Tabel 9.1 Geografisk fordeling*

	Alle kommuner	Jyske kommuner	Fynske kommuner	Sjællandske kommuner incl. Bornholm
Manglende svarprocent	28,7%	23,4%	43,8%	31,7%

*Kilde: Modtagne spørgeskemaer*

Det formodes, at årsagen til at det er få jyske kommune, der ikke har reageret, skyldes at undersøgelsen er foretaget af medarbejdere i jyske kommuner. Man føler

en større forpligtelse til at udfylde og returnere skemaet når man kender hinanden gennem fagligt samarbejde, møder i erfa-grupper, møder i Skatterevisorforeningen m.v.

Vi finder ikke at den skæve geografiske fordeling bevirker, at der skal tages hensyn hertil i undersøgelsen.

#### 9.4.2.2 Kommunestørrelse

Vi har også foretaget en undersøgelse af om kommunestørrelsen har haft nogen indflydelse på om spørgeskemaet ikke er returneret.

Tabel 9.2 Kommunestørrelse

	Gennemsnitlig kommunestørrelse	Gennemsnitlig kommunestørrelse, hvor der ikke er returneret spørgeskema
Indbyggertal	19.323	17.242

Kilde: Kommunal årbog 2000

Det ser således umiddelbart ud til at svarprocenten er højere i store kommuner end i små kommuner.

Dette kunne indikere, at ”store” kommuner har været bedre til at returnere skemaet.

Denne afvigelse findes ikke væsentlig, når der henses til at landets 2 største kommuner kan forskyde gennemsnittet kraftigt, alt efter om disse 2 kommuner har returneret spørgeskemaet eller ikke. Det skal hertil bemærkes, at disse to kommuner har besvaret spørgeskemaet.

Vi finder derfor ikke at forskellen i den gennemsnitlige kommunestørrelse og den gennemsnitlige kommunestørrelse hvor der ikke er returneret spørgeskema, bevirker, at der skal tages hensyn hertil i undersøgelsen.

#### 9.4.2.3 Deltagelse i selskabs ligningen.

Det er undersøgt, om det forhold at man har fået kontrakt på selskabs ligningen, at man deltager i selskabs ligningen i kommunalt samarbejde eller at selskabs ligningen er overgået til statslig ligning, har haft nogen indflydelse på om man har returneret spørgeskemaet.

De kommuner der ikke har returneret spørgeskemaet kan opdeles således:



Tabel 9.3 Deltagelse i selskabsligningen

	Kontrakts-kommuner	Samarbejds-kommuner	Overtaget af staten
Antal kommuner, der ikke har returneret spørgeskema i %	32,4%	20,8%	33,3%

Kilde: Modtagne spørgeskemaer

Det kan således ses, at kommuner der indgår i et samarbejde omkring selskabsligningen med en kontraktskommune i større udstrækning har returneret skemaet end kommuner med egen selskabsligning og kommuner hvor selskabsligningsopgaven er overgået til staten.

For kommuner med egen selskabsligning gælder, at det generelt er ”store” kommuner der også tidligere havde en god og effektiv selskabsligning. Her har man beholdt selskabsligningen, men har fået et skærpet statsligt tilsyn. Det kan begrunde manglende interesse i at besvare skemaet.

For de kommuner der har afgivet selskabsligningen gælder at deres interesse for selskabsligning kan ”ligge på et meget lille sted”.

Heller ikke dette område kan begrunde at der skal tages hensyn hertil i undersøgelsen.

#### 9.4.2.4 Ligningsresultater/måltal.

Vi har undersøgt om manglende måltalsopfyldelse har indflydelse på om spørgeskemaet er returneret.

Målopfylde i % for regnskabspligtige på landsplan:

Tabel 9.4 Målopfylde i procent for regnskabsligningen

Indkomstår	Ligningsmæssig kontrol	Partiel revision	Total revision
1998	144,8	108,4	182,9
1999	121,0	99,5	160,8
2000	114,1	100,3	130,4

Kilde: Statens statistiksystem

Målopfylde i % for regnskabspligtige i kommuner der ikke har returneret spørgeskemaet:

Tabel 9.5 Målopfylde i procent for regnskabsligningen i kommuner, som ikke har besvaret spørgeskemaet

Indkomstår	Ligningsmæssig kontrol	Partiel revision	Total revision
1998	141,4	98,9	147,4
1999	121,7	98,4	154,9
2000	111,8	100,1	124,6

Kilde: Statens statistiksystem

Målopfylde i % for hovedaktionærer på landsplan:

Tabel 9.6 Målopfylde i procent for hovedaktionærligningen

Indkomstår	Måltalsopfyldelse
1998	111,5
1999	113,4
2000	121,4

Kilde: Statens statistiksystem

Målopfylde i % for hovedaktionærer i kommuner der ikke har returneret spørgeskemaet:

Tabel 9.7 Målopfylde i procent for hovedaktionærligningen i kommuner, som ikke har besvaret spørgeskemaet

Indkomstår	Måltalsopfyldelse
1998	102,9
1999	106,9
2000	116,8

Kilde: Statens statistiksystem

Ifølge ovenstående tabeller kan det ses, at der er en lille, men ikke væsentlig, forskel i målopfylde på landsplan og for kommuner, som ikke har besvaret spørgeskemaet.

Det er dog således, at de kommuner der ikke har besvaret spørgeskemaet har en lavere målopfylde.

Samlet kan således konstateres, at det ikke er bestemte kategorier af ligningsmyndigheder, der ikke har returneret spørgeskemaet i udfyldt stand, hvorfor vi mener at kunne betragte de indsendte spørgeskemaer som værende et repræsentativt udsnit af samtlige kommuner.

## 10. Selskabsligning

### 10.1 Måltal for selskabsligningen

I ligningsplanen udmelder Told- og Skattestyrelsen hvert år måltal for ligningen af juridiske personer (selskaber). I måltallet indgår også ligningen af fonde og foreninger.

Måltallet har i ligningsperioden 1999 og 2000 udgjort henholdsvis 31% og 32% af mandtallet og disse måltal er igen opdelt i de tre kontrolprocesser, ligningsmæssig gennemgang, partiel revision og revision.

Tabel 10.1 Målopfyldelse på selskabsligningen før overflytningen.

Ligningsmæssig gennemgang	Måltal opfyldt (antal kommuner)	Måltal ej opfyldt (antal kommuner)	Manglende målopfyldelse i % af samlet antal kommuner.
1998	171	104	37,8
Partiel revision			
1998	114	161	58,5
Revision			
1998	143	132	48,0

Kilde: Statens statistiksystem (system 28)

Som det fremgår af tabel 10.1 var der et stort antal kommuner, som ikke opfyldte måltallene på alle tre kontrolprocesser i 1998. Det fremgår endvidere, at der specielt på de partielle revisioner og revisionerne er et stort antal (henholdsvis 58,5% og 48%) af kommuner, som ikke opfylder måltallene.

En medvirkende årsag hertil kan være, at mange kommuner har nedprioriteret selskabsligningsområdet i foråret 1998, da de alligevel skulle afgive opgaven til staten.

Tabel 10.2 viser målopfyldelsen på selskabsligningen i 1999 og 2000, og det fremgår heraf, at en langt mindre andel af skatteansættende myndigheder (efterfølgende kaldet SKAM-myndigheder) ikke opfylder måltallene på de enkelte kontrolprocesser.

Tabel 10.2 Målopfyldelse på selskabsligningen efter overflytningen

Ligningsmæssig Gennemgang	Måltal opfyldt (antal SKAM)	Måltal ej opfyldt (antal SKAM)	Manglende målopfyldelse i % af samlet antal SKAM.
1999	72	22	30,5
2000	72	22	30,5
Partiel revision			
1999	72	22	30,5
2000	86	8	9,3
Revision			
1999	81	13	16,0
2000	86	8	9,3

Kilde: Statens statistiksystem (system 28)

Der er taget udgangspunkt i statens statistiksystem (system 28) ved undersøgelse af i hvor høj grad måltallene er opfyldt. Der er således ikke reguleret for manuelle korrektioner og ændringer vedrørende fonde og foreninger.

I redegørelsen fra Told- og Skattestyrelsen pr. 31/12 99 er medtaget disse reguleringer, hvorefter alene 11 SKAM-myndigheder ikke har opfyldt måltallene på ligningsmæssige gennemgange, 7 på partielle revisioner og 6 på revisioner.

Der er stadig et antal SKAM-myndigheder, som ikke opfylder måltallene, og vi vil undersøge om der er nogle gennemgående træk herved.

Det skal bemærkes, at vi ikke har medtaget fonde og foreninger i undersøgelsen, hvorfor der kan være SKAM-myndigheder, hvor måltallene registreres som ikke opfyldt, men som alligevel har opfyldt måltallene, når ligningen af fonde og foreninger medtages.

I de tilfælde hvor undersøgelserne bygger på de udsendte spørgeskemaer, indgår alene de kommuner, som har besvaret skemaet, mens alle SKAM-myndigheder indgår i de undersøgelser, som alene bygger på måltallene.

Graferne viser alle tre kontrolprocesser, således at de første 3 søjler viser ligningsmæssige gennemgange, de midterste tre partielle revisioner og de sidste tre søjler viser revisionerne.

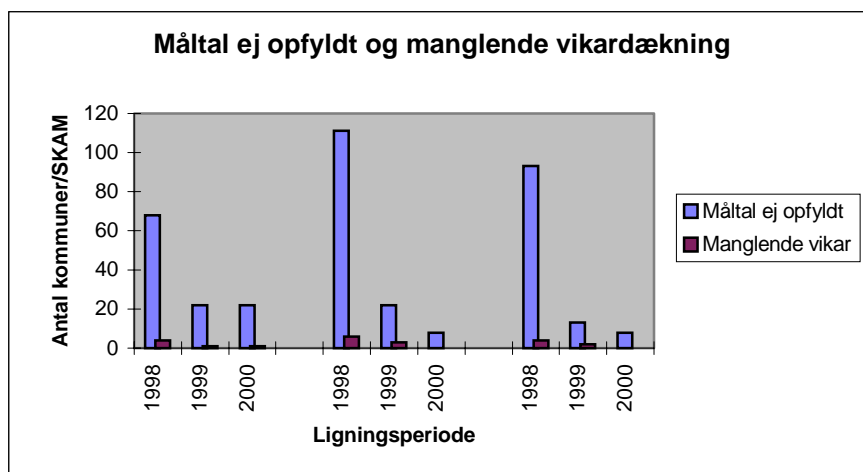
## 10.2 Målopfyldelse kontra ressourcer

Selvom flere og flere SKAM-myndigheder har opfyldt måltallene på selskabsligningen efter statens overtagelse, er der stadig et antal, som ikke har opfyldt måltallene.

Det skal derfor undersøges, om der er en sammenhæng mellem manglende målopfyldelse og manglende ressourcer.

Det bemærkes, at der på nedenstående figurer ikke kan ske direkte sammenligning mellem 1998 og 1999/2000, idet selskabsligningen i 1998 lå i den enkelte kommune, mens det efter statens overtagelse ligger i SKAM-myndighederne. Der vil således være et langt større antal i 1998 end i de efterfølgende år, men figurerne kan vise noget om andelen.

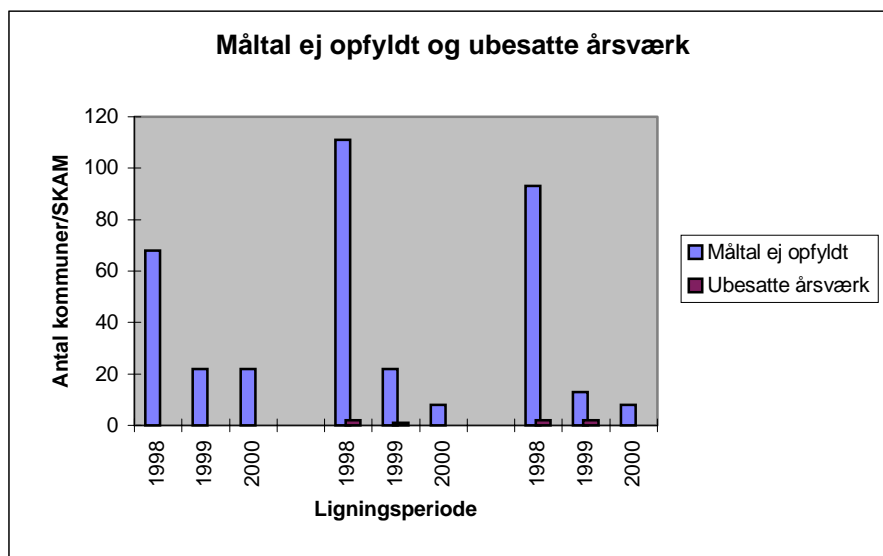
Figur 10.1 Måltal ej opfyldt og manglende vikardækning



Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Som det fremgår af figur 10.1 ovenfor, udgør manglende vikardækning kun en minimal andel i forhold til antallet af henholdsvis kommuner i 1998 og SKAM-myndigheder i 1999 og 2000, som ikke har opfyldt måltallene.

Figur 10.2 Måltal ej opfyldt og ubesatte årsværk

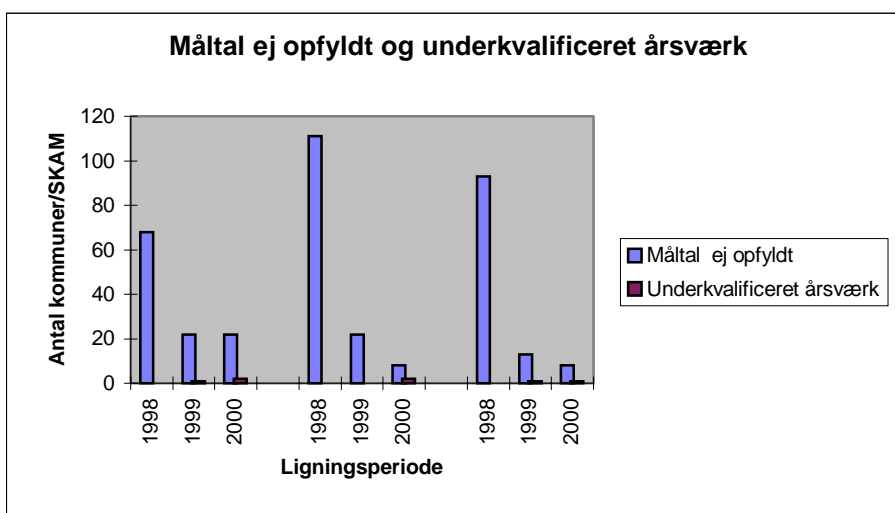


Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

For de kommuner, som ikke har opfyldt måltallene udgør ubesatte årsværk stort set ingen andel – jf. figur 10.2.

I 1998 har 2 af de kommuner, som ikke har opfyldt måltallene på henholdsvis de partielle revisioner og revisioner oplyst at de havde ubesatte årsværk. For 1999 udgør tallene henholdsvis 1 og 2, mens der i 2000 ikke er nogen af de SKAM-myndigheder, som ikke har opfyldt måltallene, der har angivet dette problem.

Figur 10.3 Måltal ej opfyldt og underkvalificeret årsværk



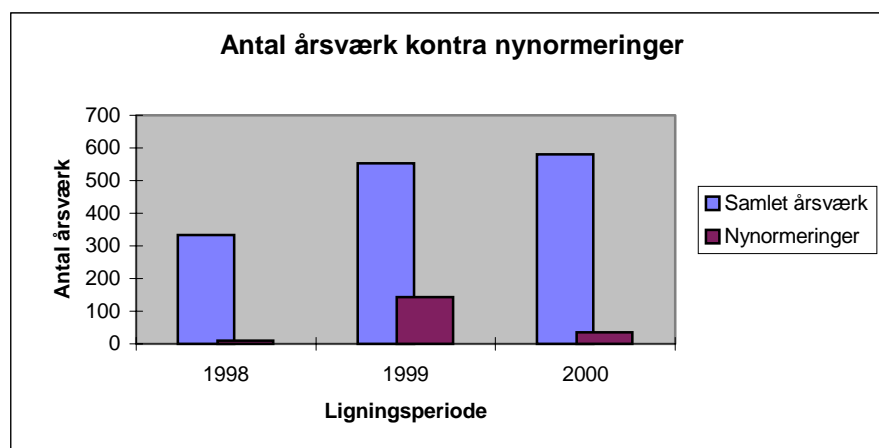
Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Ifølge figur 10.3 udgør besættelse af stillinger med underkvalificeret personale ikke et nævneværdigt problem i de kommuner/SKAM-myndigheder, som ikke opfylder måltallene.

I 1998 har ingen kommuner nævnt dette problem.

Der er således intet der tyder på, at det generelt er manglende ressourcer på opgaven, som er afgørende for, om måltallene opnås. Det skal dog samtidig bemærkes, at der er sket en mærkbar forbedring i målopfyldelsen på selskabsligningen.

Figur 10.4 Samlet antal årsværk og nynormeringer på selskabsligningen



Kilde: Indsendte spørgeskemaer

Denne forbedring i målopfyldelsen skal ses i sammenhæng med, at det samlede antal årsværk beskæftiget med selskabsligning er steget i forbindelse med overflytningen til staten, hvilket fremgår af ovenstående figur 10.4.

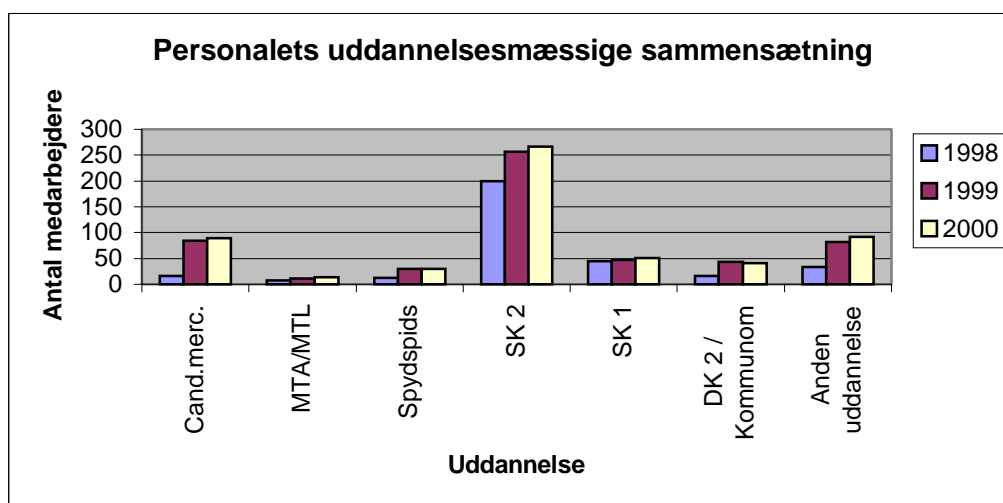
Etableringen af Selskabsrevisionsafdelingen i Told- og Skattestyrelsen tegner sig dog for en stor del af nynormeringerne.

Forbedringen i målopfyldelsen hænger naturligt sammen med, at der er indsat flere ressourcer på opgaven.

Det bør også være en naturlig følge, at målopfyldelsen på selskabsligningen fremover vil forbedres i takt med at de tilførte ressourcer får mere anciennitet på området, ligesom organisationen har overstået evt. etableringsproblemer.

Det vil i denne forbindelse være interessant at undersøge, om nynormeringerne tegner sig indenfor personale med en bestemt uddannelsesmæssig baggrund.

Figur 10.5 Personalets uddannelsesmæssige sammensætning i selskabsligningen



Kilde: Besvarede spørgeskemaer

Figur 10.5 viser det samlede antal personale på selskabsligningen fordelt på uddannelse. Som det fremgår er der forholdsvis stor stigning i antallet af personale med en cand.merc. uddannelse, hvor der er en stigning på 458 % fra 1998 til 2000. Samtidig bemærkes at personale med anden uddannelse er steget med 171% og personale med DK 2/Kommunom-uddannelse er steget med 163 %.

For alle uddannelser er der stigning men en del heraf skal ses i sammenhæng med en naturlig stigning, ved at personalet færdiggør uddannelsesforløb.

Det fremgår endvidere af figur 10.5, at langt størstedelen af personalet i selskabsligningen er uddannet skatterevisor (SK 2) eller tilsvarende, idet langt største delen af personalet ligger i de første 4 ” søjle-blokke”.

I 1998 udgør denne del 71,4 % mens den i 1999 er faldet til 68,6 % og i 2000 til 68,4%, hvilket hænger sammen med den store stigning i ansatte med DK 2/Kommunom og anden uddannelse.

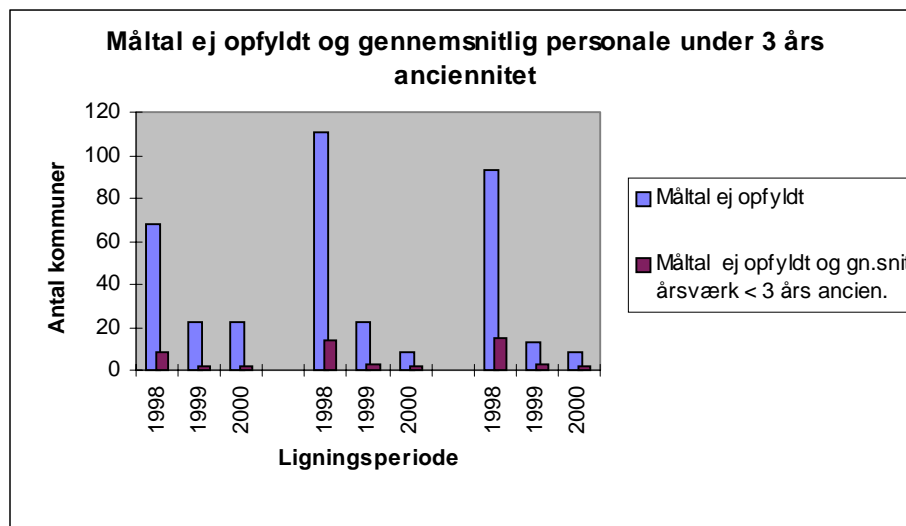
### 10.3 Målopfyldelse kontra uddannelse og anciennitet hos personalet

Det personalemæssige uddannelsesniveau og anciennitetsniveau kan også have indflydelse på målopfyldelsen, hvorfor der foretages analyse af målopfyldelsen sat i forhold til disse faktorer.

Det fremgår af figur 10.6, at det kun er 2 af de SKAM-myndigheder, som ikke har opfyldt måltallene i 1999 og 2000, at det gennemsnitlige personale har under 3 års anciennitet, hvilket betyder at det gennemsnitlige personale har meget lidt erfaring.



Figur 10.6 Måltal ej opfyldt kontra anciennitet

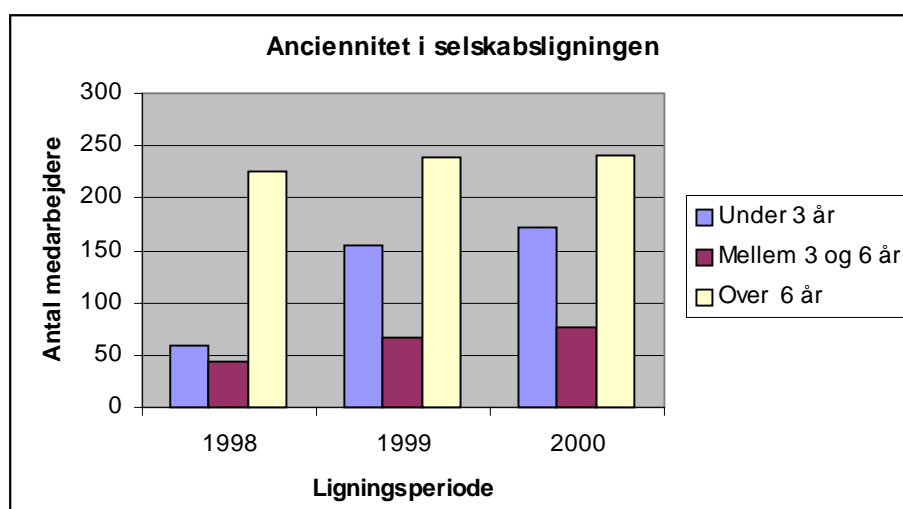


Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

I 1998 har det til gengæld været et større problem, specielt set i forhold til målopfyldelsen på de partielle revisioner og revisionerne, hvor henholdsvis 14 og 15 kommuner har oplyst, at det gennemsnitlige personale havde under 3 års anciennitet.

Ses på den procentvise andel er der imidlertid større procentvis andel af de SKAM-myndigheder, som ikke opfylder måltallene, som samtidig har anvendt personale med under 3 års erfaring på de partielle revisioner og revisioner.

Figur 10.7 Anciennitet i selskabsligningen



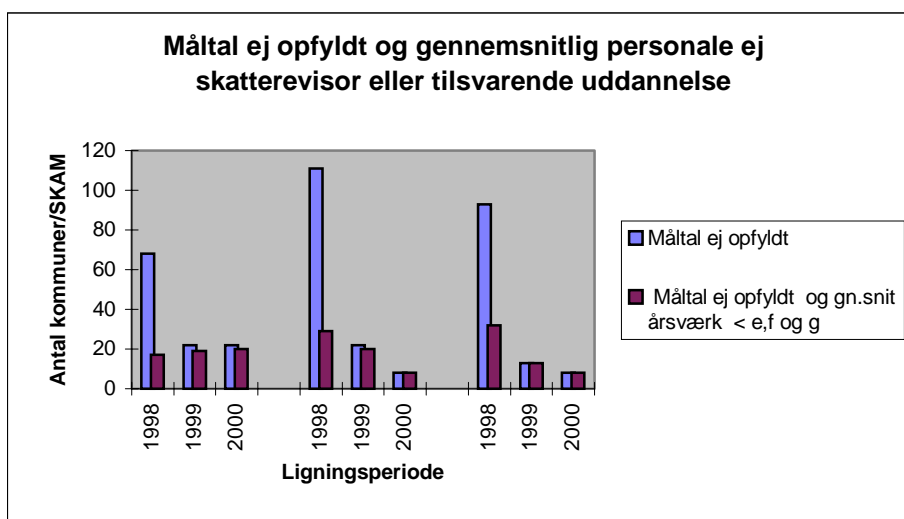
Kilde: Indsendte spørgeskemaer

Af figur 10.7 fremgår det, at der er størst stigning i personale med under 3 års anciennitet i selskabsligningen, hvor der over perioden 1998-2000 er en stigning på 192 %.

Personale med mellem 3 og 6 års anciennitet er steget med 69,7 % mens personale med over 6 års anciennitet er steget med 6,7 %, hvilket må antages at skyldes naturlige forhold.

Der er således tale om at den store stigning i antallet af ansatte i selskabsligningen, jf. figur 10.4 ovenfor, naturligt nok er besat med personale med under 3 års anciennitet. Sammenholdes endvidere med figur 10.5 fremgår det endvidere at en del af personalet er uddannet, hvorfor de kan have anciennitet fra andre arbejdsopgaver, herunder regnskabsligning.

Figur 10.8 Måltal ej opfyldt kontra uddannelse



Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

For alle tre kontrolprocesser gør det sig gældende for 1999 og 2000, at for alle de kommuner, som ikke har opfyldt måltallene har det gennemsnitlige personale ikke været skatterevisor eller haft tilsvarende uddannelse, hvilket fremgår af figur 10.8.

Dette problem har også været kendetegnende for 1998, hvor det specielt er kommet til udtryk i forhold til målopfyldelsen på de partielle revisioner og revisionerne.

Sammenholdes med figur 10.5 ovenfor viser figur 10.8 at det er kommuner med lavt uddannet personale, som har problemer med målopfyldelsen.

Af figur 10.5 fremgik det, at langt størstedelen af SKAM-myndighederne har uddannet personale, hvorfor det i figur 10.8 er muligt at se på gennemsnitlig personale ikke er uddannet.

Måltalssystemet viser intet om personalets uddannelse og dermed kvaliteten i arbejdet, men det vil dog kunne afspejles delvist i træfprocenterne.

Der synes således at være en klar sammenhæng mellem målopfyldelse og personalets uddannelse.

Det er således vigtigt for målopfyldelsen, at personalet er uddannet skatterevisor eller tilsvarende, men også at der er et bredt spekter i uddannelsesniveaue hos personalet,

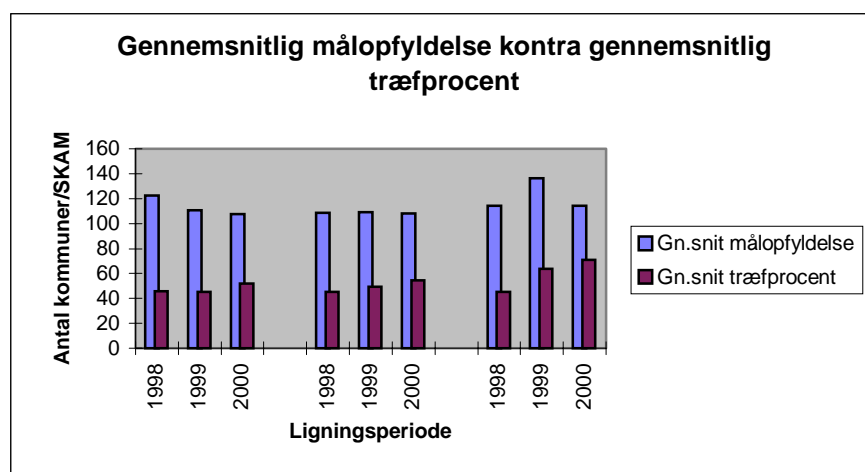
således at det består af både uddannet og ikke uddannet personale, herunder personale under uddannelse.

#### 10.4 Målopfyldeelse kontra træfprocenter

Den gennemsnitlige målopfyldeelse på selskabsligningen har udviklet sig forskelligt på de tre kontrolprocesser, mens den gennemsnitlige træfprocent har været stigende for alle tre kontrolprocesser, hvilket illustreres med nedenstående figur 10.9.

Det giver et billede af, at der er sket en forbedring af træfprocenten på selskabsligningen, mens at den gennemsnitlige målopfyldeelse er nogenlunde uændret set over perioden, dog faldende for de ligningsmæssige gennemgange.

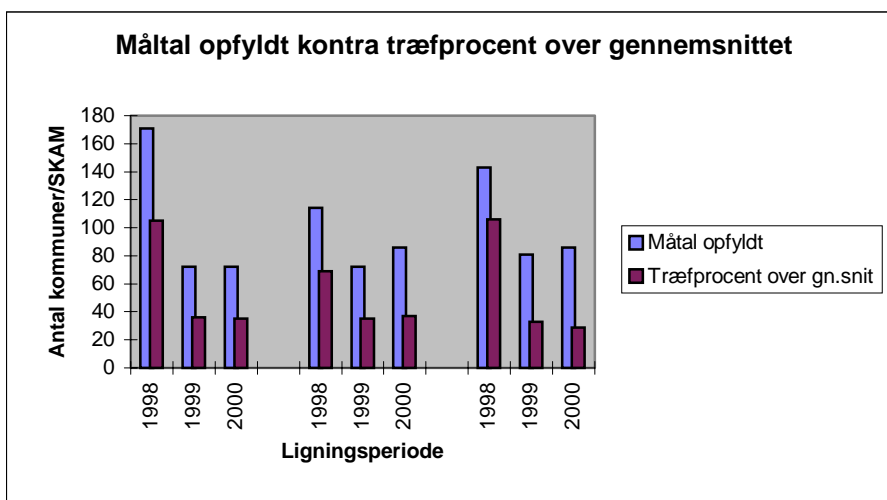
Figur 10.9 Gennemsnitlig målopfyldeelse kontra gennemsnitlig træfprocent



Kilde: Statens statistiksystem

Forbedringen i træfprocenterne kan skyldes øget faglighed i ligningen, som følge af større enheder (faglig miljø).

Figur 10.10 Måltalsopfyldelse kontra træfprocent over gennemsnittet.



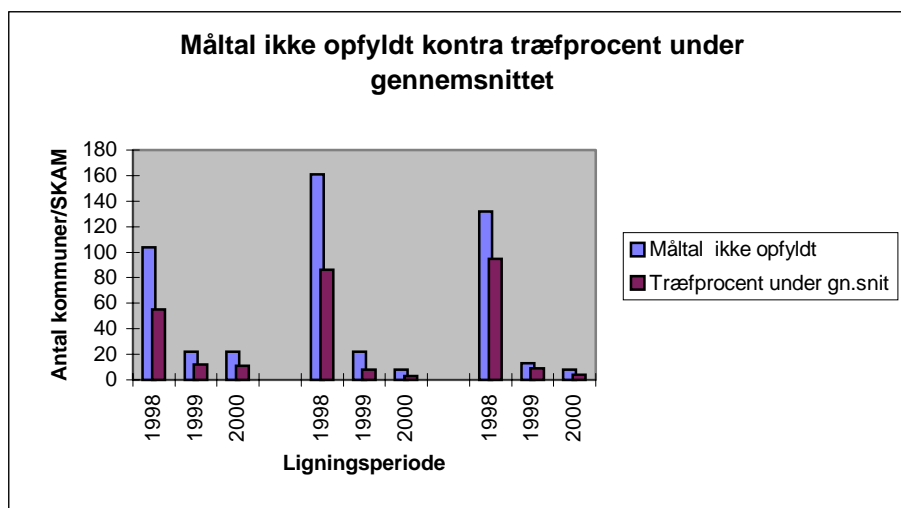
Kilde: Statens statistiksystem

Figur 10.10 viser, at antallet af de SKAM-myndigheder, som opfylder måltallet og som samtidig har en træfprocent over gennemsnittet er nogenlunde stabil for alle tre kontrolprocesser.

Ses på den procentvise andel er den dog faldende de to år, og med tendens til, at de højeste procentvise andele ligger på de ligningsmæssige kontroller.

I 1998 udgjorde andelen af kommuner som opfyldte måltallene og havde en høj træfprocent en rimelig stor andel (over halvdelen) af de kommuner, hvor måltallet var opfyldt.

Figur 10.11 Manglende målopfyldelse kontra træfprocent under gennemsnittet.



Kilde: Statens statistiksystem

Figur 10.11 viser sammenhængen mellem manglende målopfyldelse og træfprocent under gennemsnittet, og hvor det i 1998 var over halvdelen af de kommuner, som ikke opfyldte måltallene, som samtidig havde en lav træfprocent ses der en bedring i 1999 og 2000.

I 2000 er det halvdelen af de SKAM-myndigheder, som ikke opfylder måltallene på ligningsmæssige gennemgange og revisioner, som har lav træfprocent, mens det for de partielle revisioner kun er 37,5%. I 1998 udgjorde andelen 72,0% vedr. revisionerne.

Det viser at der er sket er klar bedring af træfprocenterne efter overflytningen af selskabsligningen, hvilket nok skal ses i sammenhæng med, at der nu er tale om større enheder (SKAM-myndighederne), hvorfor også det faglige miljø bliver styrket.

## 10.5 Målopfyldelse kontra mandtalsstørrelser

Det er også relevant at se på om mandtalsstørrelsen har indflydelse på målopfyldelsen.

Det er i denne sammenhæng nødvendigt at se på mandtalsstørrelse i stedet for kommunistørrelse, idet der i 56 af SKAM-myndighederne indgår flere kommuner (samarbejderne og regionerne).

Som det fremgår af nedenstående tabel 10.3, er der forbedringer i målopfyldelsen uanset SKAM-myndighedens størrelse på alle tre kontrolprocesser.

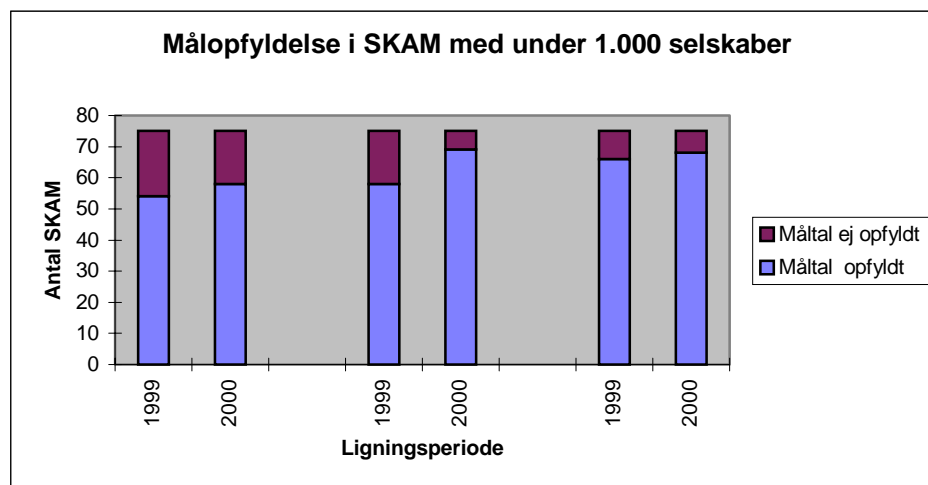
Tabel 10.3 Manglende målopfyldelse kontra mandtalsstørrelse

	Under 1.000 selskaber i %	Mellem 1.000 og 2.000 selskaber i %	Over 2.000 selskaber i %
Ligningsmæssig gennemgang			
1999	28	0	0
2000	22,7	30,8	0
Partiel revision			
1999	22,7	15,4	40
2000	8	7,7	0
Revision			
1999	12	7,7	40
2000	9,3	0	0

Kilde: Statens statistiksystem

Ser vi på SKAM-myndigheder med under 1.000 selskaber fremgår det af figur 10.12, at der er sket en forbedring i målopfyldelsen for alle tre kontrolprocesser, med den største stigning i målopfyldelsen på de partielle revisioner.

Figur 10.12 Målopfyldelse i små SKAM-myndigheder

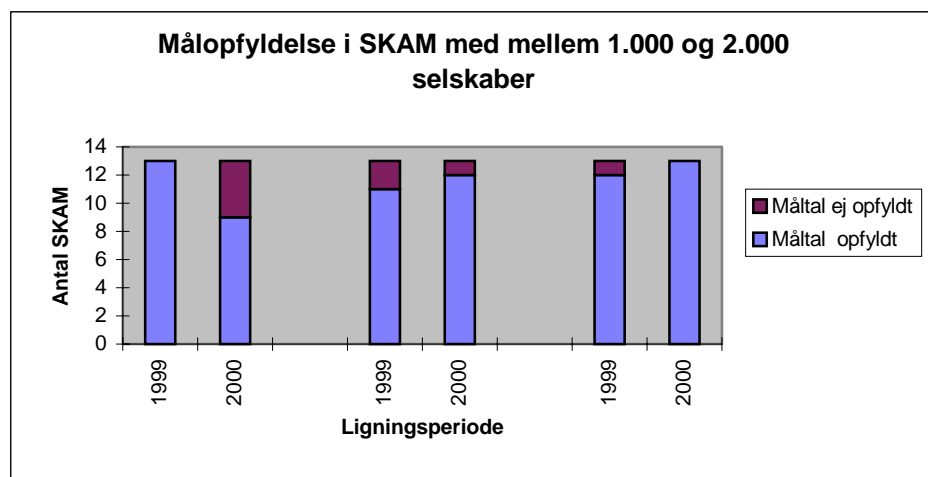


Kilde: Statens statistiksystem

For ligningsmæssige gennemgange og revisionerne er der dog også en lille stigning fra 1999 til 2000 i målopfyldelsen.

For SKAM-myndigheder med et mandtal på mellem 1.000 og 2.000 selskaber ser målopfyldelsen ud som vist i figur 10.13.

Figur 10.13 Målopfyldelse i mellemstore SKAM-myndigheder



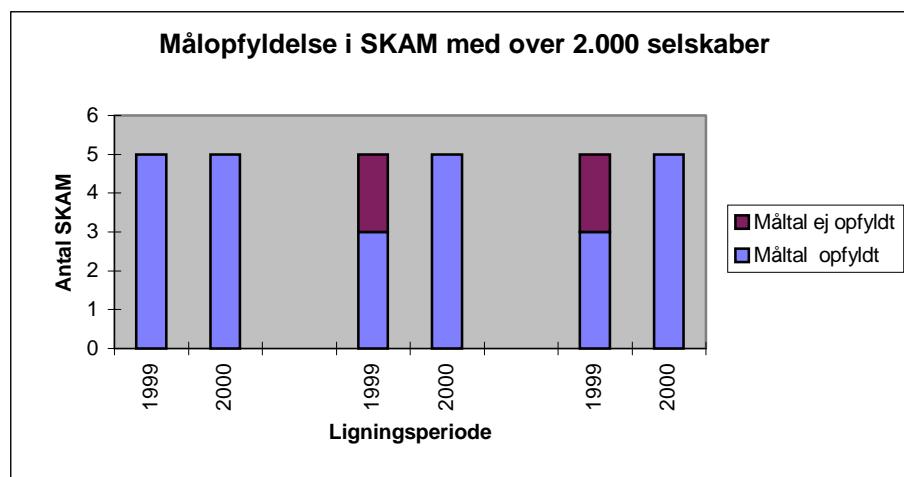
Kilde: Statens statistiksystem

Som det fremgår af figur 10.13 har et mindre antal af de mellemstore SKAM-myndigheder ikke opfyldt måltallene.

I 2000 er der 4 SKAM-myndigheder, som ikke har opfyldt måltallene for de ligningsmæssige gennemgange, mens det på de partielle kun er 1 SKAM-myndighed, som ikke har opfyldt måltallene.

Det må anses for at være så lille en andel, at det må betragtes som ubetydelig.

Figur 10.14 Målopfylde i de store SKAM-myndigheder



Kilde: Statens statistiksystem

I de store SKAM-myndigheder har alle nået måltallene i alle kontrolprocesser i 2000, mens der iflg. figur 10.14 har været 2 som ikke har opfyldt måltallene på de partielle revisioner og revisioner i 1999.

Det bemærkes, at der ikke er gengangere blandt SKAM-myndigheder, der ikke opfylder måltallene inden for de 3 kategorier.

Der er alene 7 SKAM-myndigheder der ikke har opfyldt måltallene for ligningsmæssige ændringer for såvel 1999 som for 2000.

De SKAM-myndigheder, der ikke har opfyldt måltallene har for alles vedkommende et mandtal der ligger under landsgennemsnittet, som er på ca. 900 selskaber.

Der er alene 2 SKAM-myndigheder der ikke har opfyldt måltallene for partielle revisioner for såvel 1999 som for 2000.

For disse SKAM-myndigheder gælder, at deres mandtal ligger under landsgennemsnittet.

Der er også kun 2 SKAM-myndigheder, der ikke har opfyldt måltallene for revisioner for såvel 1999 som for 2000.

Også for disse SKAM-myndigheder gælder, at deres mandtal ligger under landsgennemsnittet.

Det er primært SKAM-myndigheder med under 1.000 selskaber på mandtal, der har haft problemer med målopfyldeisen.

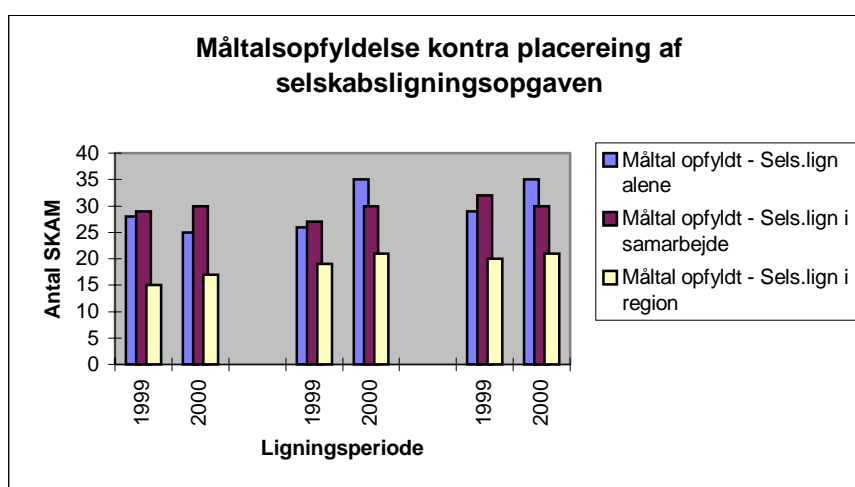
## 10.6 Målopfyldelse i kommuner, som har beholdt selskabsligningen kontra kommuner, som ikke har beholdt selskabsligningen

Der blev i forbindelse med overflytningen af selskabsligningen til staten åbnet mulighed for, at nogle kommuner kunne beholde selskabsligningen alene, mens andre kunne indgå i et samarbejde omkring opgaven.

De kommuner som ikke selv beholdt opgaven og som ikke indgik i et samarbejde har afgivet opgaven til Regionen.

Det kan derfor i denne sammenhæng være interessant at undersøge om placeringen af selskabsligningen har betydning for målopfyldelsen.

Figur 10.15 Målopfyldelse i de store SKAM-myndigheder



Kilde: Statens statistiksystem

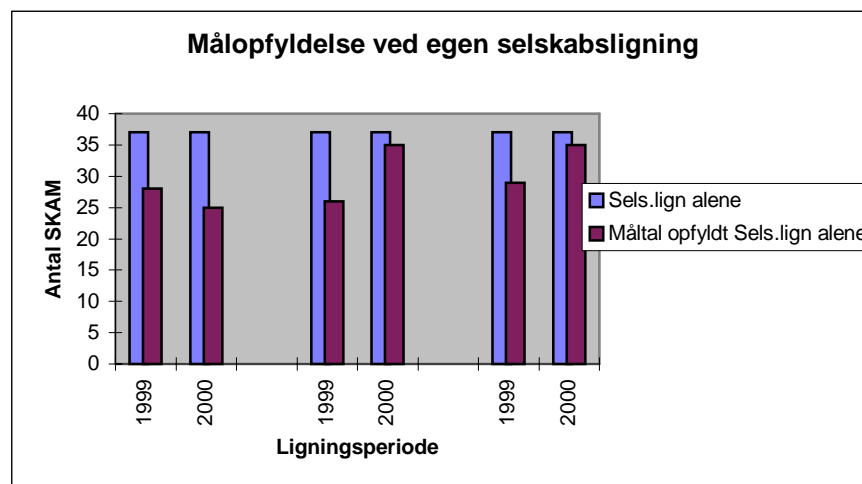
Af figur 10.15 fremgår det, at der stort set har været fremgang i målopfyldelsen på alle tre kontrolprocesser.

Vi vil nu se nærmere på de 37 kommuner, som selv har beholdt selskabsligningen.

For at en kommune kunne få lov selv at beholde selskabsligningen, skulle der bl.a. være minimum 5 årsværk beskæftiget med selskabsligningen m.v. jf. afsnit 3.3.



Figur 10.16 Målopfyldelse i kommuner med egen selskabsligning



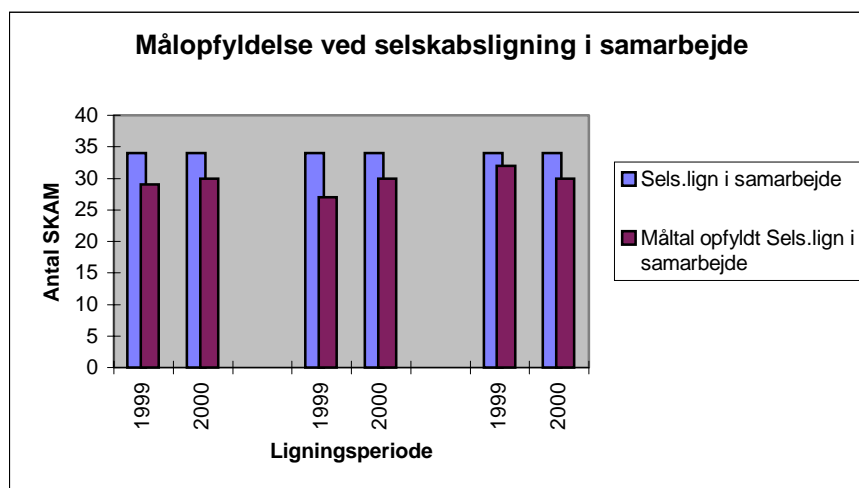
Kilde: Statens statistiksystem

Som det fremgår af figur 10.16 har der været et fald i målopfyldelsen på de ligningsmæssige gennemgange, mens der er stigning på både de partielle revisioner og revisionerne.

I 2000 er det kun 2 kommuner, som ikke har opfyldt måltallene på disse to kontrolprocesser, mens 12 kommuner ikke har opfyldt måltallene på de ligningsmæssige gennemgange.

130 kommuner indgik i 34 samarbejder. For at få godkendt et kommunalt samarbejde på området skulle der bl.a. være minimum 5 årsværk beskæftiget med selskabsligningen, og det var endvidere et krav, at minimum 50% af arbejdstiden på selskabsligning skulle foregå i samarbejdet – jf. afsnit 3.3.

Figur 10.17 Målopfyldelse i kommunale samarbejder

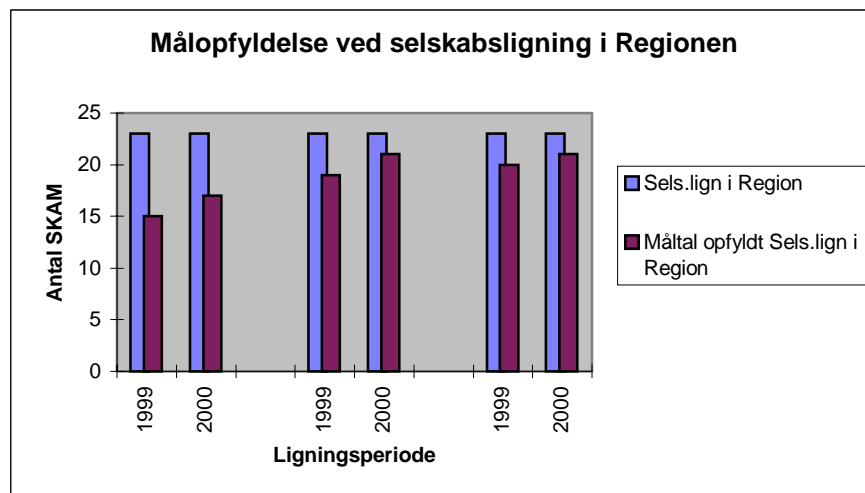


Kilde: Statens statistiksystem

I de kommunale samarbejder er der iflg. figur 10.17 et fald i målopfyldelsen på revisionerne i 2000, hvor 4 SKAM-myndigheder ikke har opfyldt måltallene. På de to andre kontrolprocesser er måltalsopfyldelsen forbedret fra 1999 til 2000.

I forbindelse med statens overtagelse af selskabsligningen afgav 108 kommuner opgaven til 22 Regioner.

Figur 10.18 Målopfyldelse i Regionen



Kilde: Statens statistiksystem

Målopfyldelsen på alle kontrolprocesser er stigende for Regioner, som varetage selskabsligningsopgaven, hvilket fremgår af figur 10.18.

Sammenlignes den procentvise målopfyldelse ved de tre placeringer af opgaven er der ikke de store forskelle at spore.

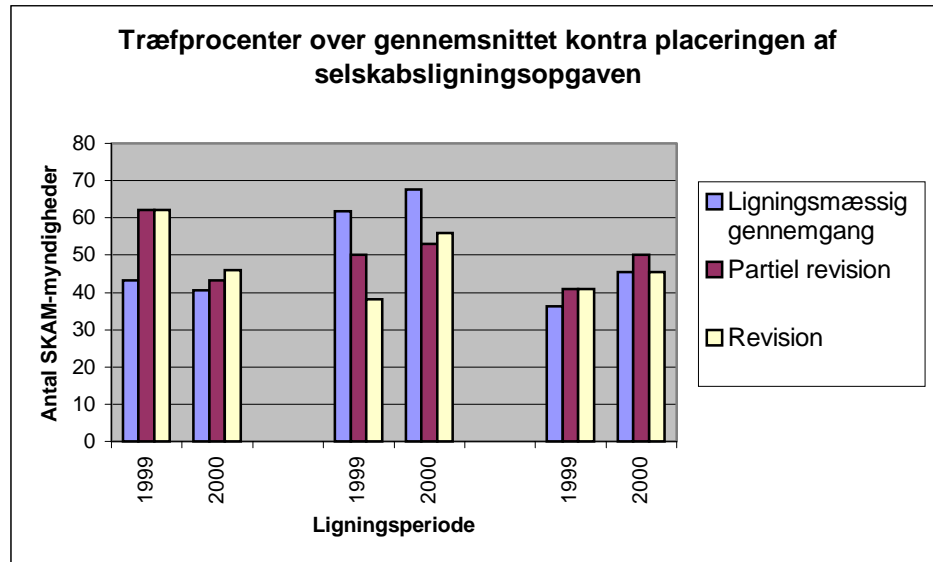
Regionerne har dårligere målopfyldelse på de ligningsmæssige gennemgange i 1999 end SKAM-myndigheder med egen eller fælles selskabsligning, men til gengæld ligger de med højere målopfyldelse på partielle revisioner og revisioner. Kommuner som har beholdt selskabsligningen alene har lavere målopfyldelse på de partielle revisioner og revisionerne i 1999 end de øvrige, og på ligningsmæssige gennemgange i 2000.

De kommunale samarbejder har højere målopfyldelse på de ligningsmæssige gennemgange og revisionerne i 1999 end de øvrige, og i 2000 ligger de højere på de ligningsmæssige gennemgange og lidt lavere på de to øvrige kontrolprocesser.

Samlet set, må det konstateres, at det ikke har den store betydning for målopfyldelsen hvor opgaven er placeret.

Det synes heller ikke, at have haft den store betydning, at Regionerne ikke havde haft opgaven før, hvorfor de begyndte ved "0-punktet", mens både kommuner og kommunale samarbejder var i gang, forstået på den måde, at et antal medarbejdere havde arbejdet med området gennem flere år, og dermed havde erfaringen.

Figur 10.19 Træfprocenter over gennemsnittet kontra placeringen af Selskabsligningsopgaven



Kilde: Statens statistiksystem

Figur 10.19 viser antallet af SKAM-myndigheder med træfprocenter over gennemsnittet opdelt efter hvor selskabsligningen er placeret beregnet i procent af samlet antal SKAM-myndigheder– de første to ”søjler-grupper” vedr. kommuner som har beholdt selskabsligningen alene, de to næste viser kommunale samarbejder og de sidste to viser regioner som har overtaget selskabsligningen.

Som det fremgår er der et fald i antallet af SKAM-myndigheder med træfprocenter over gennemsnittet blandt de kommuner som har beholdt selskabsligningen alene. SKAM-myndigheder bestående af kommunale samarbejder har derimod en stigning i antallet, specielt for de tungere sager (revisionerne).

For Regionerne er der også en stigning i træfprocenterne fra 1999 – 2000.

### 10.7 Spredning i opfyldelse af måltallene vedr. selskabsligningen

Som det fremgår ovenfor i pkt.10.1 er der flere SKAM-myndigheder, der opfylder måltallene for selskabsligningen efter at opgaven er overført til staten, men der er dog stadig en spredning fra de dårligste til de bedste (se afsnit 8.2.1.2).

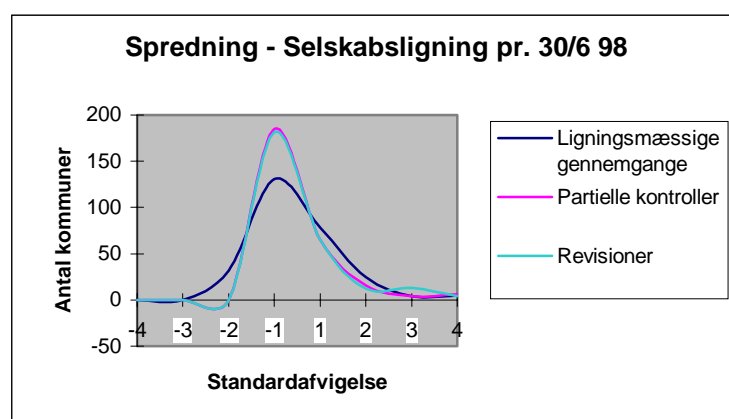
Inden vi kommenterer figurene 10.19 – 10.21 vil vi knytte nogle generelle kommentarer hertil.

Figurene viser alene hvor ensartet målopfyldelsen er i ligningsmyndighederne. Figurene viser derimod intet om i hvilket omfang måltallene er opfyldt.

Man kan forestille sig at målopfyldelsen i gennemsnit er 400%. Dette vil medføre at selv den ligningsmyndig der har en standardafvigelse på  $-4$  vil have opfyldt måltallet, selv om måltalsopfyldelsen er langt ringere end i gennemsnitskommunen.

Vi vil først se på spredningen blandt kommunerne før statens overtagelse af selskabsligningen, og da ligningsperioden løb til 30/6 98 vil det være spredningen pr. denne dato.

Figur 10.20 Spredning i målopfyldelsen på selskabsligningen pr. 30/6 98.



Kilde: Statens statistiksystem

Figur 10.20 viser spredningen blandt kommunerne før statens overtagelse af selskabsligningen.

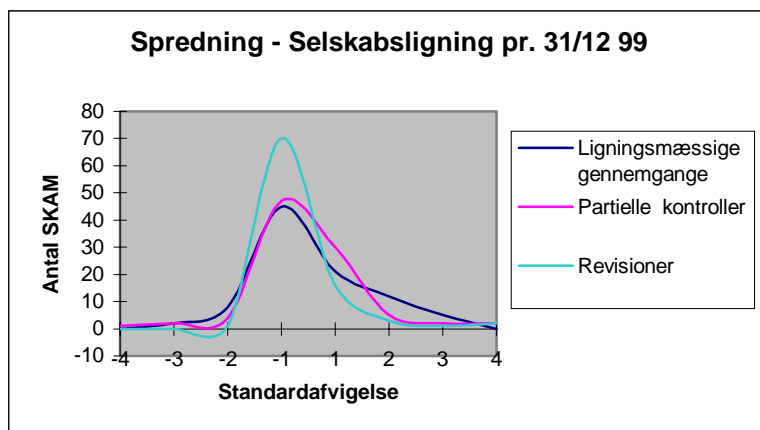
Det fremgår af spredningen på de partielle revisioner og revisionerne er nogenlunde ens, langt størstedelen af kommunerne har en målopfyldelse under gennemsnittet, hvilket fremgår ved at toppunktet for disse kurver ligger på  $-1$ . For de ligningsmæssige gennemgange er spredningen mere jævn, men der er også her en stor del af kommunerne, som har en målopfyldelse på under gennemsnittet.

Efter statens overtagelse af selskabsligningen løber ligningsperioden til 31/12, hvorfor de to følgende figurer er opgjort pr. denne dato.

Som det fremgår af figur 10.21 er der pr. 31/12 99 også flest SKAM-myndigheder, som har målopfyldelse under gennemsnittet.

Der er en rimelig ensartet målopfyldelse på revisioner, mens der er større spredning på ligningsmæssige gennemgange og partielle revisioner, hvor størstedelen også ligger under gennemsnittet.

Figur 10.21 Spredning i målopfyldelsen på selskabsligningen pr. 31/12 99

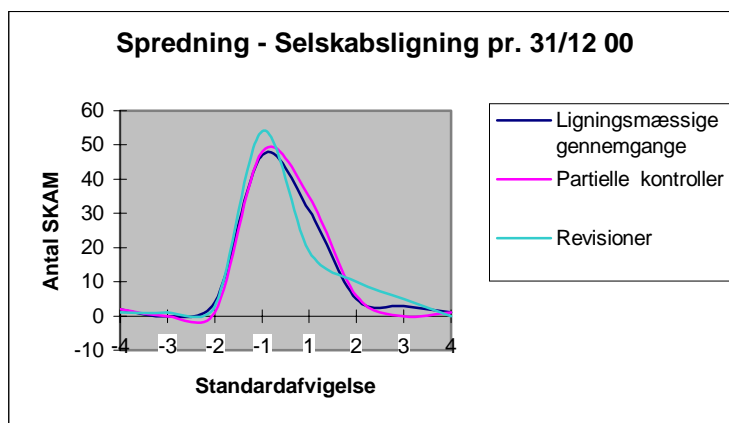


Kilde: Statens statistiksystem

Pr. 31/12 00 er der mindre spredning på alle tre kontrolprocesser, hvilket fremgår af figur 10.22 nedenfor.

Kurverne er smallere og der sker en tilnærmelse til 0-punktet (gennemsnitsmåltallet) for de ligningsmæssige gennemgange og partielle revisioner.

Figur 10.22 Spredning i målopfyldelsen på selskabsligningen pr. 31/12 00.



Kilde: Statens statistiksystem

På måltallene for revisionerne er det stadig den største del af SKAM-myndighederne, som ligger under gennemsnitsmåltallet.

Det skal dog bemærkes, at de gennemsnitlige måltalsopfyldelse varierer over perioden for hver enkelt kontrolproces.

Tabel 10.4 Gennemsnitlig målopfyldelse pr. kontrolproces

	Ligningsmæssig gennemgang	Partiel revision	Revision
1998	122,3	108,5	114,1
1999	110,5	109,0	136,3
2000	107,6	107,9	114,3

Kilde: Statens statistik

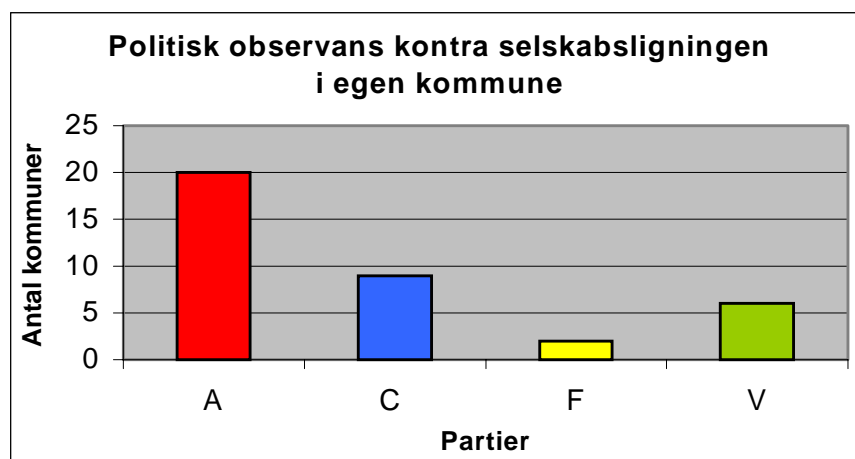
Som det fremgår af tabel 10.4 er det største fald i gennemsnitlig målopfyldelse sket på de ligningsmæssige gennemgange, mens den gennemsnitlige målopfyldelse på de partielle revisioner ligger meget stabilt over hele perioden.

For revisioner er der en stigning i 1999, men i 2000 er den gennemsnitlige målopfyldelse tilbage på 1998 niveauet.

## 10.8 Selskabsligningsopgaven kontra kommunens politiske observans

Det vil også være interessant at se, om kommunens politiske observans har indflydelse på placeringen af selskabsligningen efter statens overtagelse.

Figur 10.23 Politisk observans i kommuner med egen selskabsligning.

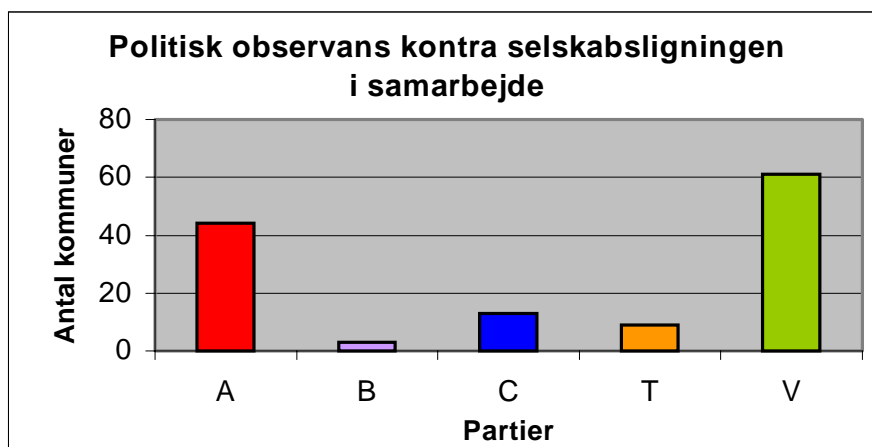


Kilde: TS-cirk og Kommunal Årbog

Af figur 10.23 fremgår det, at langt hovedparten af kommuner med egen selskabsligning har en socialdemokratisk eller konservativ borgmester.

I kommuner som er indgået i kommunalt samarbejde om selskabsligningen er der derimod flest vestre eller socialdemokratiske borgmestere – jf. figur 10.24.

Figur 10.24 Politisk observans i kommuner med selskabsligning i kommunalt samarbejde



Kilde: TS-cirk. og Kommunal Årbog

Det samme gør sig gældende for kommuner, som har afgivet selskabsligningen til Regionen, hvilket fremgår af figur 10.25 nedenfor.

Figur 10.25 Politisk observans i kommuner med selskabsligning i Regionen

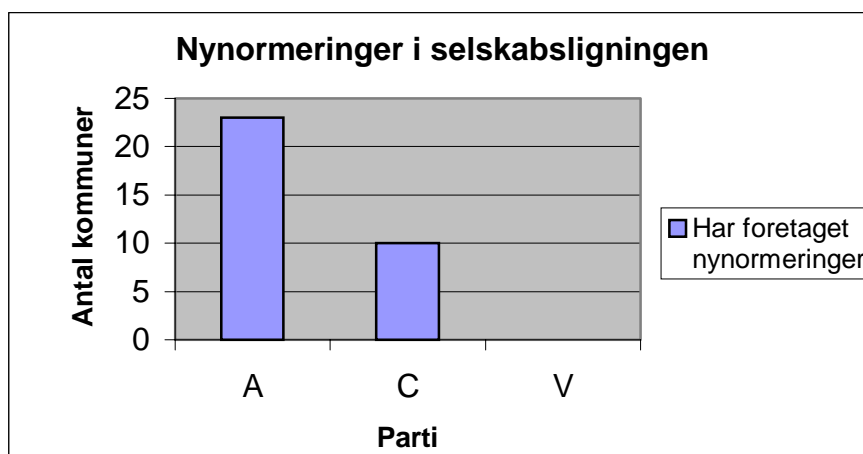
Kilde: TS-cirk. og Kommunal Årbog

Der synes således at tegne sig det billede, at de kommuner som har en venstre borgmester fortrinsvis er indgået i et kommunalt samarbejde eller har afgivet selskabsligningen til Regionen, mens de kommuner med socialdemokratisk observans er godt repræsenteret i alle grupper.

Denne tendens hænger sammen med, at små kommuner typisk har en venstre borgmester, hvorfor det ofte er disse kommuner, som indgår i et samarbejde eller afgiver opgaven.

De socialdemokratiske kommuner er ofte større kommuner, der selv kan løfte opgaven.

Figur 10.26 Nynormeringer i forhold til politisk observans



Kilde: Kommunal Årbog og besvarede spørgeskemaer

Som det fremgår af figur 10.26 har 23 kommuner med socialdemokratisk observans foretaget nynormeringer i selskabsligningen set over perioden sammenlagt. I samme periode har 10 konservative kommuner foretaget nynormeringer mens venstre kommuner ikke har haft nogle nynormeringer.

Det er de store socialdemokratiske kommuner, som har foretaget nynormeringerne, mens de små venstre kommuner ikke har gjort tilsvarende.

## 10.9 Forskel i ligningsresultater (erfaringstal)

I Budgetredegørelse 97 er spredning i kommunernes effektivitet i selskabsligningen målt på bruttoændringsbeløb i procent af momsgrundlaget beregnet. Der er store forskelle i ligningens effektivitet og der er beregnet en faktor 16 til forskel mellem resultaterne i den dårligste fjerdedel af kommunerne og den bedste fjerdedel.

I redegørelsen pr. 31.12.99 er der opgjort reguleringsbeløb i forhold til erfaringstallet.

Som tidligere anført er erfaringstallet beregnet på grundlag af såvel momstal som lønsum, hvorfor det er vor opfattelse, at det er muligt at lave en tilsvarende beregning pr. 31.12.99 på grundlag af redegørelsens tal.

Pr 31.12.99 er der en faktor 9 til forskel mellem resultaterne i den dårligste fjerdedel af SKAM-myndighederne og den bedste fjerdedel.

Der er således sket en udjævning af ligningsresultaterne SKAM-myndighederne imellem.



# 11. Hovedaktionærligning

## 11.1 Måltal for hovedaktionærligningen

Ligningsrådet udmelder hvert år måltal for ligningen af hovedaktionærer. Måltallet for denne ligningsgrupper er dog ikke opdelt i ligningsmæssig gennemgang, partiel revision og revision men alene i ligningsmæssig gennemgang.

De udmeldte måltal for hovedaktionærer vedrører alene hovedaktionærer, der ikke har selvstændig virksomhed ved siden af, idet de sidstnævnte hovedaktionærer registreres som erhvervsdrivende og indgår i måltallet for regnskabsligningen.

Måltallene for hovedaktionærligningen har i ligningsperioderne 1997/98, 1998/99 og 1999/00 udgjort følgende procenter: 30%, 31% og 32% af mandtallet.

*Tabel 11.1 Målopfylde*

Ligningsperiode	Antal kommuner, som har opfyldt måltallene	Antal kommuner, som ikke har opfyldt måltallene
1997/98	172	103
1998/99	194	81
1999/00	229	46

*Kilde: Statens statistiksystem (system 28)*

Som det fremgår af tabel 11.1 er det ikke alle kommuner, som har formået at opfylde de af Ligningsrådet udmeldte måltal i ligningsperioderne 1997/98 – 1999/00, men der er dog sket en klar forbedring.

Fra ligningsperioden 2001/02 udmeldes der ikke længere måltal for hovedaktionærer, hvilket skyldes reglerne for koordineret ligning mellem hovedaktionær og selskab.

Endvidere begrundes det med, at måltallene kun vedrører hovedaktionærer uden selvstændig virksomhed, i hvilke selvangivelser, der er langt færre problemer end for hovedaktionærer med selvstændig virksomhed.

## 11.2 Målopfylde kontra ressourcer.

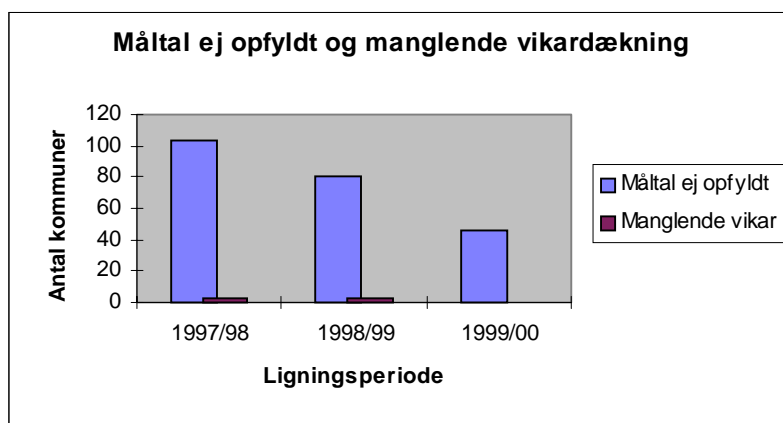
Det fremgår af statens statistiksystem (System 28), at flere og flere kommuner set over ligningsperioderne 1997/98, 1998/99 og 1999/00 opfylder de af Ligningsrådet udmeldte måltal for hovedaktionærer.

En analyse af måltalsopfyldelsen sat i forhold til oplysninger om manglende ressourcer i forbindelse med at det ikke har været muligt for kommunen at få vakante stillinger besat, eller evt. har besat stillinger med underkvalificeret personale viser, at det ikke er afgørende for om de udmeldte måltal nås.

I analysen er alene medtaget de kommuner, som har besvaret det i forbindelse med denne afhandling udsendte spørgeskema, idet det ikke har været muligt at fremskaffe oplysninger om ressourcforbruget andre steder.

Manglende målopfyldelse og manglende ressourcer kan illustreres med nedenstående figurer.

Figur 11.1 Måltal ej opfyldt og manglende vikardækning

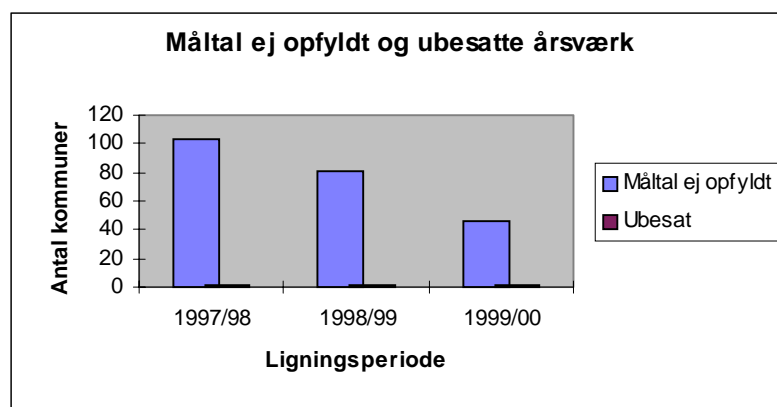


Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Figur 11.1 viser at for de kommuner, som ikke opfyldte måltallene i 1998 og 1999 var manglende vikardækning kun et problem i henholdsvis 2,9 og 2,4 % af kommunerne.

I 2000 havde ingen af de kommuner, som ikke opfyldte måltallene problemer med manglende vikardækning.

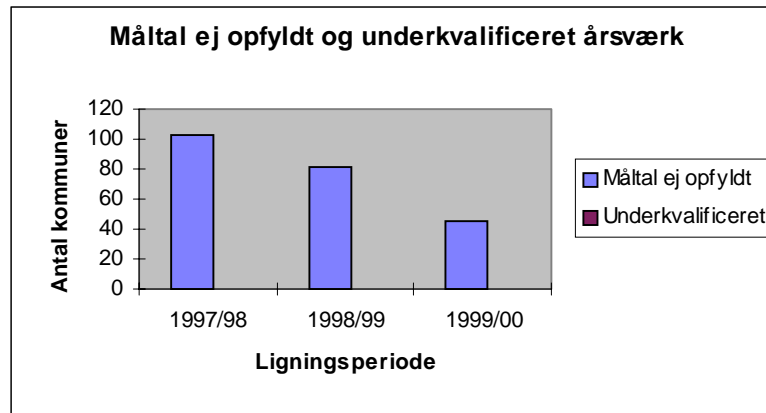
Figur 11.2 Måltal ej opfyldt og ubesatte årsværk



Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Ubesatte årsværk i kommuner som ikke opfyldte måltallene udgjorde iflg. figur 11.2 også kun minimale problemer, idet kun 1 kommune har angivet dette problem.

Figur 11.3 Måltal ej opfyldt og underkvalificeret årsværk



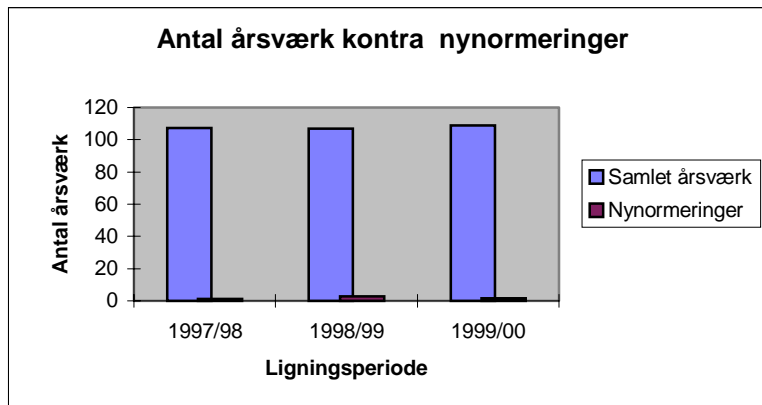
Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Figur 11.3 viser, at ingen af de kommuner, som ikke opfyldte måltallene for hovedaktionærer havde stillinger, som var besat med underkvalificeret personale.

Det synes således ikke at være manglende ressourcer på opgaven, som er afgørende for om måltallene nås og selv efter overflytningen af selskabsligningen til staten, opnår flere kommuner at opfylde de udmeldte måltal.

Figur 11.4 viser, at der stort set ikke er ændret i antallet af årsværk på hovedaktionærligningen efter statens overtagelse af selskabsligningen.

Figur 11.4 Samlet antal årsværk og nynormeringer på hovedaktionærligningen



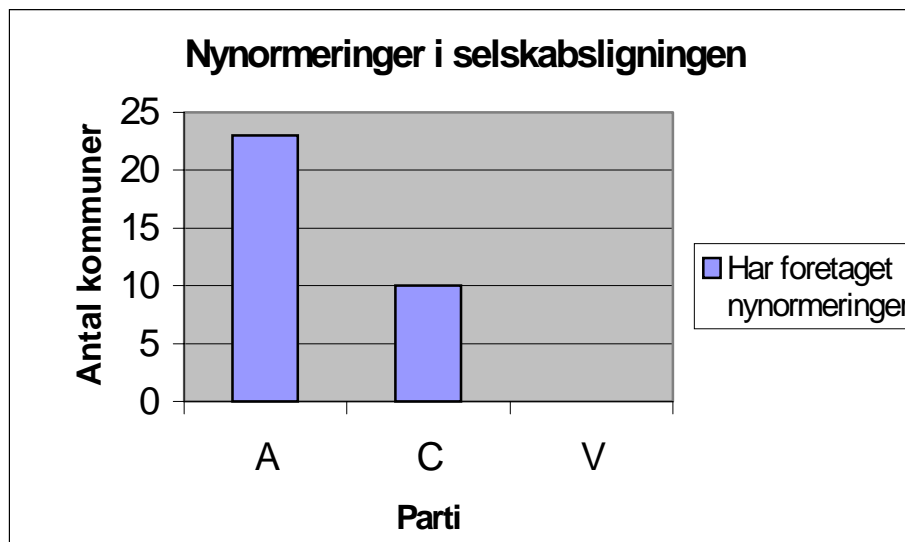
Kilde: Besvarede spørgeskemaer

Der har dog i 1998/99 været nynormerede stillinger i hovedaktionærligningen svarende til 2,6% af det samlede indsatte antal årsværk, mod 1,4% i 1999/00. I 1997/99 udgjorde de nynormerede stillinger alene 0,9%, så en lille ekstra tilgang har der været i 1998/99, som var det år overflytningen af selskabsligningen fandt sted.

Der er således kun begrænset antal nynormeringer i hovedaktionærligningen.

Vi vil nu undersøge hvilken uddannelse personale beskæftiget med hovedaktionærligning har.

Figur 11.5 Personalets uddannelsesmæssige sammensætning i hovedaktionærligningen



Kilde: Besvarede spørgeskemaer

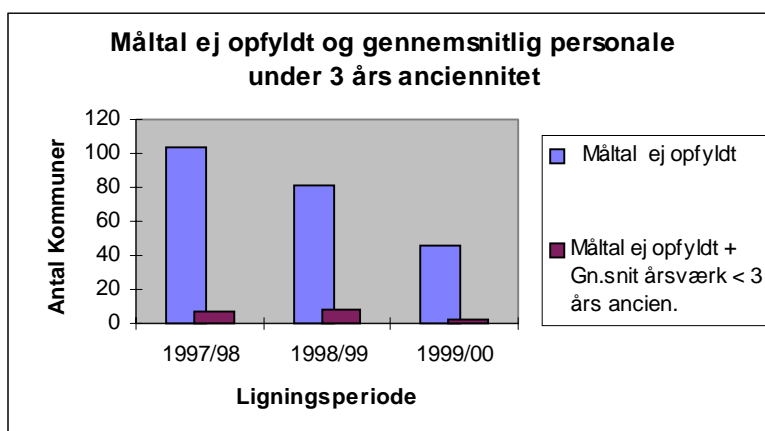
Det fremgår af figur 11.5, at kun ca. halvdelen af personalet beskæftiget med hovedaktionærligning har en uddannelse om skatterevisor eller tilsvarende. Der er et fald fra 54,1 % til 52,1% af personalet der er uddannet fra 1998 til 2000 og til gengæld er antallet af personale med SK 1 steget.

Der er således intet der tyder på, at det er manglende ressourcer på opgaven, som er afgørende for, om måltallene opnås. Det bemærkes dog samtidig, at der er sket en mærkbar forbedring i målopfyldelsen på hovedaktionærligningen.

### 11.3 Målopfyldelse kontra uddannelse og anciennitet hos personalet

Det vil herefter være aktuelt, at undersøge, om det så er personalets uddannelsesniveau og anciennitet, som er afgørende for, om måltallene opnås. Der foretages herefter en analyse af målopfyldelsen sat i forhold til oplysninger fra spørgeskemaerne vedr. personalets uddannelsesniveau og anciennitet.

Figur 11.6 Manglende måltalsopfyldelse kontra anciennitet.

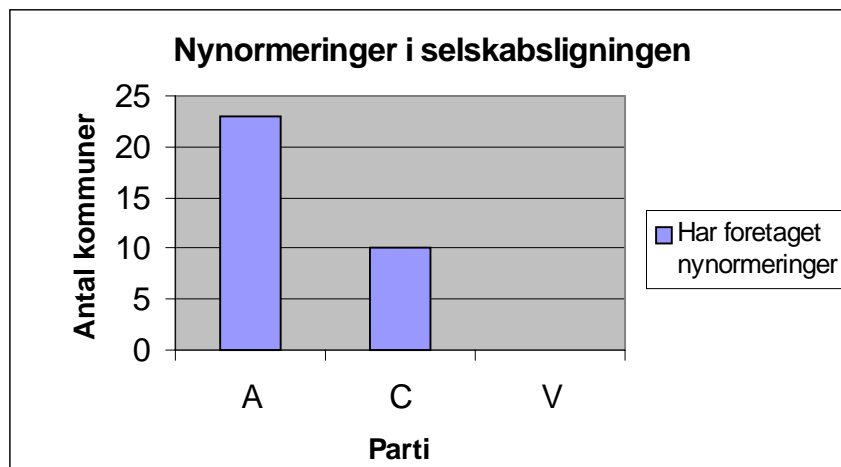


Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Det fremgår af figur 11.6, at det er en minimal del af de kommuner, som ikke har opfyldt måltallene, som samtidig fortrinsvis har anvendt personale med under 3 års anciennitet på området.

Set over hele perioden er denne andel faldet minimalt fra 5,8% i 1997/98 til 4,4 % i 1999/00.

Figur 11.7 Anciennitet i hovedaktionærligningen

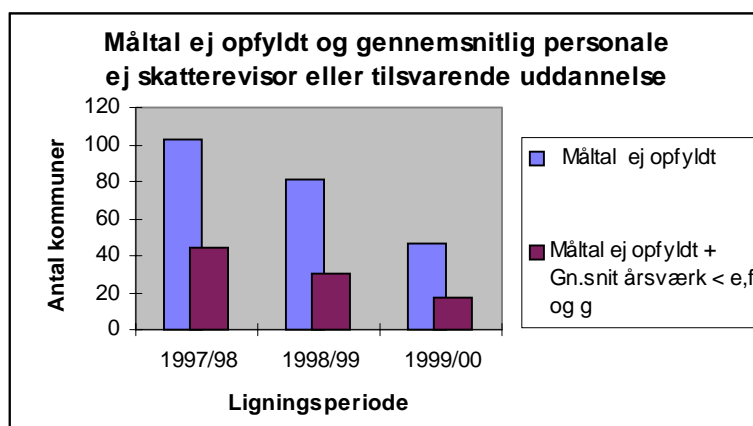


Kilde: Indsendte spørgeskemaer

Af figur 11.7 fremgår det, at der er en stigning i personale med under 3 års anciennitet, mens antallet af personale med over 6 års anciennitet er faldende over perioden.

Stigningen i personale med under 3 års anciennitet er på 210,5 %, hvilket hænger sammen med at ca. halvdelen af personalet ikke er uddannet, jf. figur 11.5 ovenfor.

Figur 11.8 Manglende måltalsopfyldelse kontra uddannelse



Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Den procentvise del af kommuner som ikke har opfyldt de udmeldte måltal på hovedaktionærer og som fortrinsvis har anvendt personale med mindre uddannelse end SKII, er faldet over perioden – jf. figur 11.8.

I 1997/98 udgjorde den procentvise del 42,7% mens den i 1999/00 er på 37,0%.

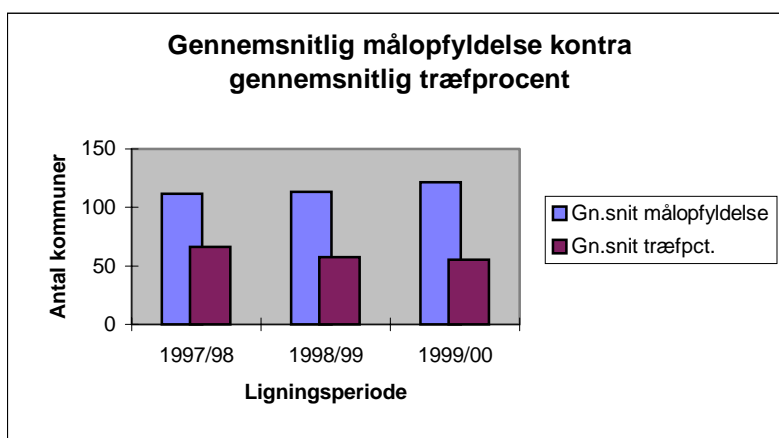
Der synes således ikke at være problemer vedr. den uddannelsesmæssige baggrund og erfaringen hos personalet på hovedaktionærligningen som helhed.

Der er derimod en klar sammenhæng mellem målopfyldelse og personalets uddannelse.

#### 11.4 Målopfyldelse kontra træfprocenter

Der er set over perioden sket et fald i den gennemsnitlige træfprocent samtidig med, at den gennemsnitlige målopfyldelsesprocent er steget, hvilket kan illustreres med nedenstående figur 11.9.

Figur 11.9 Gennemsnitlig målopfyldelse kontra gennemsnitlig træfprocent

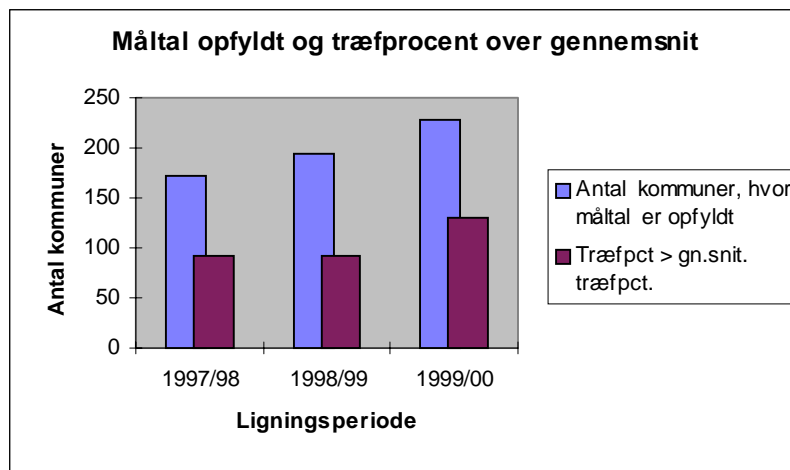


Kilde: Statens statistiksystem

Det kunne umiddelbart give et billede af, at flere kommuner opnår måltallene på hovedaktionærer, men at det sker på bekostning af træfprocenterne.

Når henses til, at flere kommuner har opnået måltallene i 2000 i forhold til 1998, ser billedet ud, som vist i figur 11.10 nedenfor.

Figur 11.9 Måltalsopfyldelse kontra træfprocent over gennemsnittet



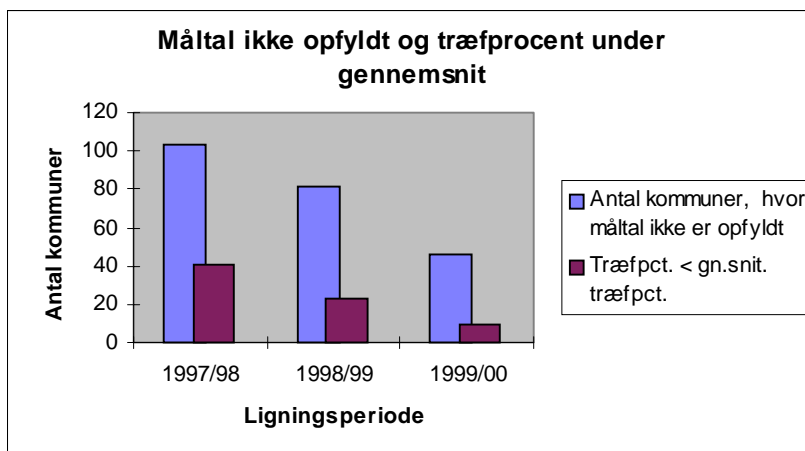
Kilde: Statens statistiksystem

Figur 11.9 viser et ganske andet billede, idet flere kommuner har opnået måltallene set over perioden samtidig med, at flere kommuner har træfprocenter over gennemsnittet.

Det er derfor relevant at undersøge, om de kommuner, som ikke har opnået måltallene også har lavere træfprocenter.

Det fremgår af figur 11.10, at der ikke er sammenhæng mellem manglende målopfyldelse og lave træfprocenter.

Figur 11.10 Manglende målopfyldelse og træfprocent under gennemsnittet



Kilde: Statens statistiksystem

Der er i perioden sket en forbedring fra at 39,8% af de kommuner, som ikke opfyldte måltallene også havde lav træfprocent i 1997/98 til 19,6% i 1999/00.

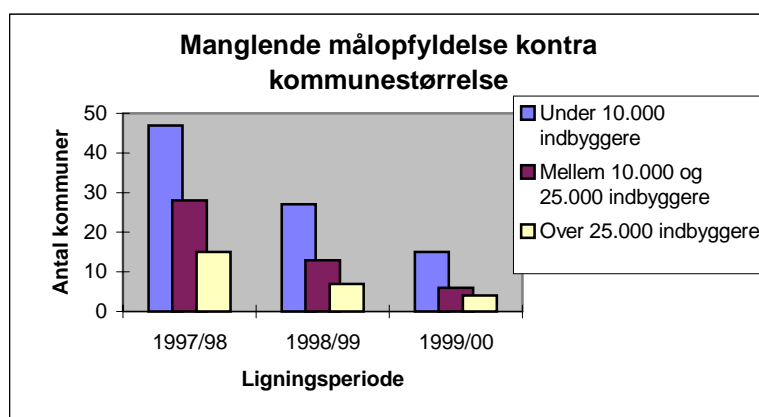
Forbedringen i opfyldelsen af måltallet er således ikke sket på bekostning af træfprocenten.

### 11.5 Målopfyldelse kontra kommunestørrelser

Det skal også i denne sammenhæng undersøges, hvorvidt kommunens størrelse har indflydelse på om måltallene opfyldes.

Vi har her valgt at opdele kommunerne i tre størrelseskategorier, idet vi har vurderet at kommuner inden for de tre størrelsesgrupperinger er sammenlignelige.

Figur 11.11 Manglende målopfyldelse kontra kommunestørrelse



Kilde: Statens statistiksystem og kommunal årbog 2000

Figur 11.11 viser hvordan kommuner med manglende målopfyldelse fordeler sig i de tre grupperinger.

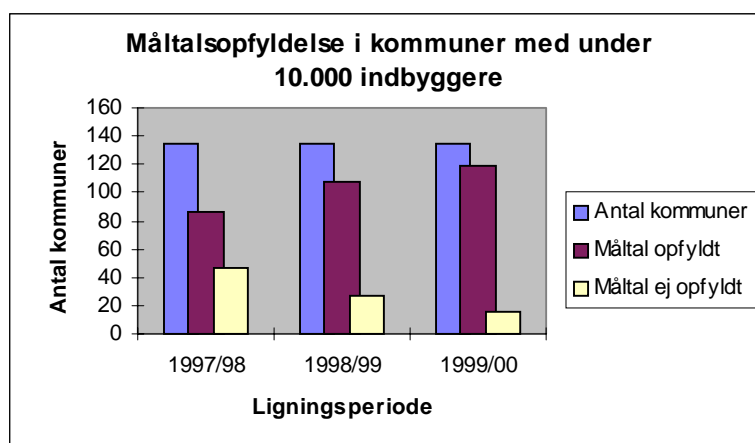
Det fremgår endvidere, at flere og flere kommuner i alle tre kategorier har opnået måltallene set over perioden.

Vi vil nu se på hver gruppe for sig.

Kommuner med under 10.000 indbyggere er den største gruppe, idet næsten halvdelen (48,7%) af alle landets kommuner falder i denne gruppe.



Figur 11.12 Måltalsopfyldelse i de små kommuner



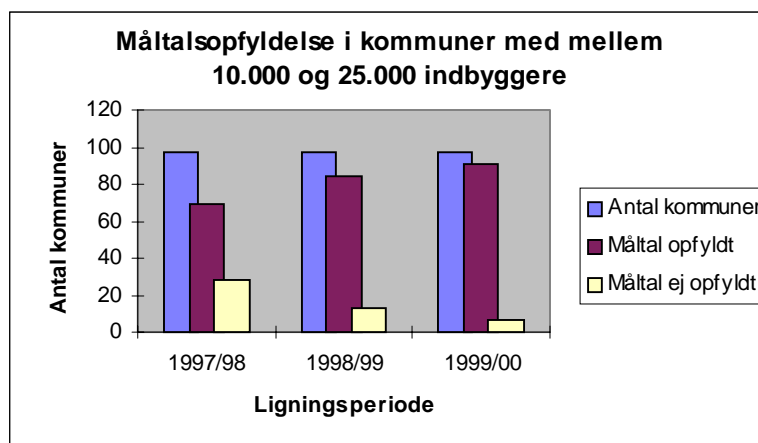
Kilde: Statens statistiksystem og kommunal årbog 2000

Af figur 11.12 fremgår det, at der er betydelig forbedring i måltalsopfyldelsen blandt de små kommuner.

Set over perioden var det i 1997/98 35,0 % af de små kommuner, som ikke opfyldte måltallene, mens det i 1999/00 er 11,2 %.

Mellemgruppen med mellem 10.000 og 25.000 indbyggere udgør 35,3% af kommunerne.

Figur 11.13 Måltalsopfyldelsen i de mellemstore kommuner



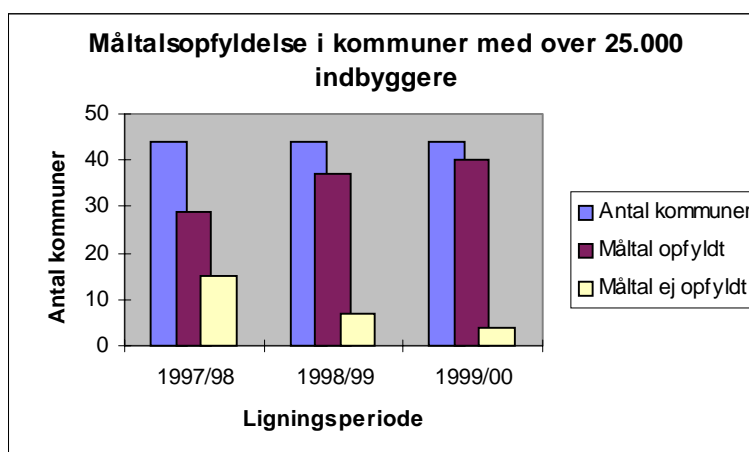
Kilde: Statens statistiksystem og kommunal årbog 2000

Også i de mellemstore kommuner er der sket en klar forbedring af måltalsopfyldelsen set over perioden, hvilket fremgår af figur 11.13.

I 1997/98 var det 28,9 % af de mellemstore kommuner, som ikke opfyldte måltallene, mens det i 1999/00 alene er 6,2 %.

De store kommuner med over 25.000 indbyggere udgør 16% af landets kommuner.

Figur 11.14 Måltalsopfyldelse i de store kommuner



Kilde: Statens statistiksystem og kommunal årbog 2000

I 1997/98 var det 34,1% af de store kommuner, som ikke opfyldte måltallene, mod 9,1% i 1999/00, så også i denne gruppe er sket en forbedring.

Der er således for alle tre grupper sket forbedringer af måltalsopfyldelsen set over perioden, og forbedringen er stort set lige stor i alle grupper, jf. tabel 11.2 nedenfor.

Tabel 11.2 Forbedring af måltalsopfyldelsen i procentpoint.

	Forbedring i procentpoint fra 1997/98 – 1999/00
Under 10.000 indbyggere	23,8
Mellem 10.000 og 25.000 indbyggere	22,7
Over 25.000 indbyggere	25,0

Kilde: Statens statistiksystem og kommunal årbog 2000

Det ser således ikke ud til, at kommunestørrelsen har betydning for opfyldelsen af måltallene i hovedaktionærligningen.

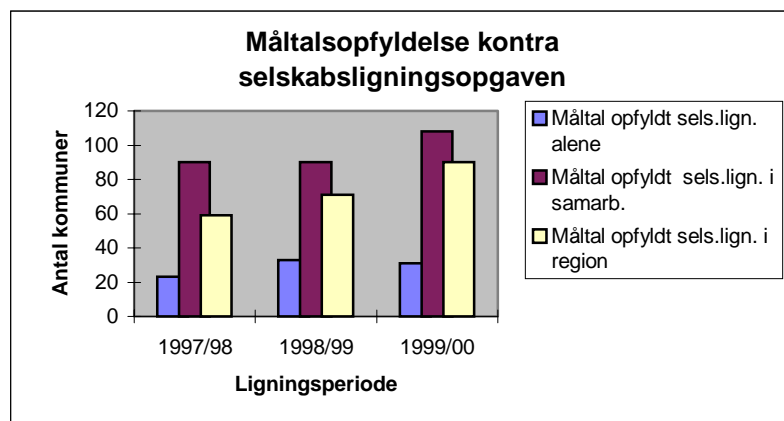
Vi har ligeledes undersøgt hvor mange kommuner der ikke har opfyldt måltallene i såvel 1998, 1999 som 2000. Det drejer sig om 6 kommuner, hvis mandtal for hovedaktionærer for 5 af kommunernes vedkommende ligger på gennemsnitligt 27 mod et landsgennemsnit på 155. Det er således de mindste ligningsmyndigheder der har sværest ved at opfylde statens krav til måltalsopfyldelse.

Der er 29 kommuner der ikke har opfyldt måltallene i 2 af årene 1998, 1999 og 2000. For dem gælder det at for de 25 kommuner ligger deres mandtal væsentligt under landsgennemsnittet.

## 11.6 Målopfyldelse i kommuner, som har beholdt selskabslicensen kontra kommuner, som ikke har beholdt selskabslicensen.

Da det i ligningsplanen er beskrevet, at licensen af hovedaktionærer i størst mulig omfang skal ske koordineret med licensen af vedkommende hovedaktionærs selskab, er der også grundlag for at undersøge, om det har betydning for målopfyldelsen, hvorvidt kommunen har beholdt selskabslicensen eller ikke.

Figur 11.15 Måltalsopfyldelse vedr. hovedaktionærlicensen kontra bevarelse af selskabslicensopgaven.

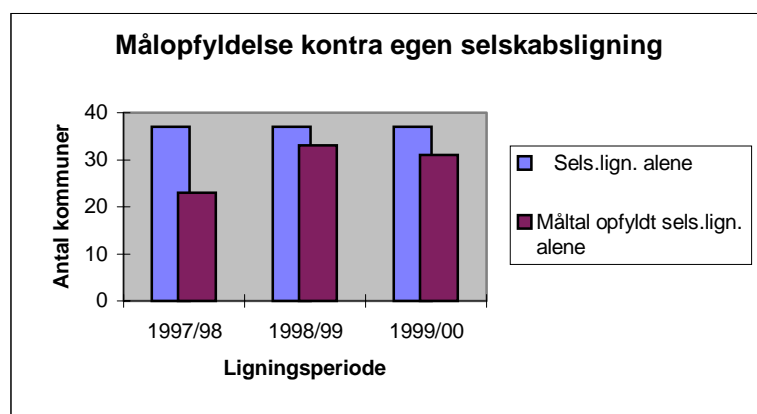


Kilde: Statens statistiksystem og materiale fra seminar om selskabslicensen.

Det fremgår af figur 11.15, at der for kommuner som indgår i et samarbejde omkring selskabslicensen som for kommuner, hvor regionen har overtaget selskabslicensen er sket en forbedring i antallet af kommuner, som opfylder måltallet.

For kommuner som varetager selskabslicensopgaven alene er der en stigning det første år og et fald i opfyldelse af måltallet for hovedaktionærer det andet år.

Figur 11.16 Målopfyldelse vedr. hovedaktionærlicensen kontra egen selskabslicensing

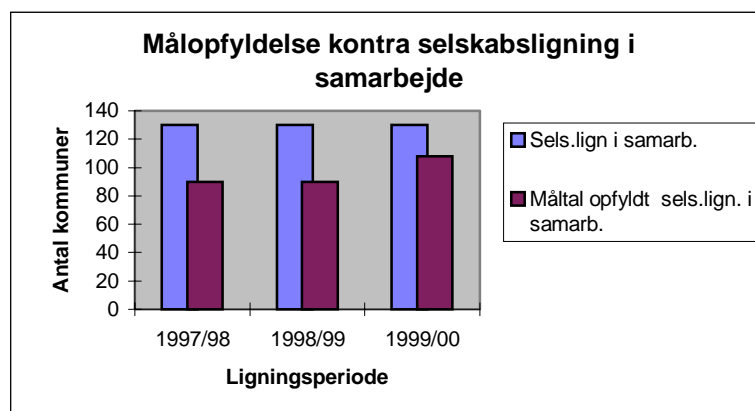


Kilde: Statens statistiksystem og materiale fra seminar om selskabslicensen

Som det fremgår af figur 11.16 har der fra 1997/98 til 1998/99 været en stigning i antallet af kommuner, som har opfyldt måltallene, mens det så falder lidt igen til 1999/00.

Sammenlagt over hele perioden er der dog en stigning fra 62,1% til 83,7% .

Figur 11.17 Målopfyldeelse for hovedaktionærligning for kommuner, som indgår i et samarbejde omkring selskabsligningen.



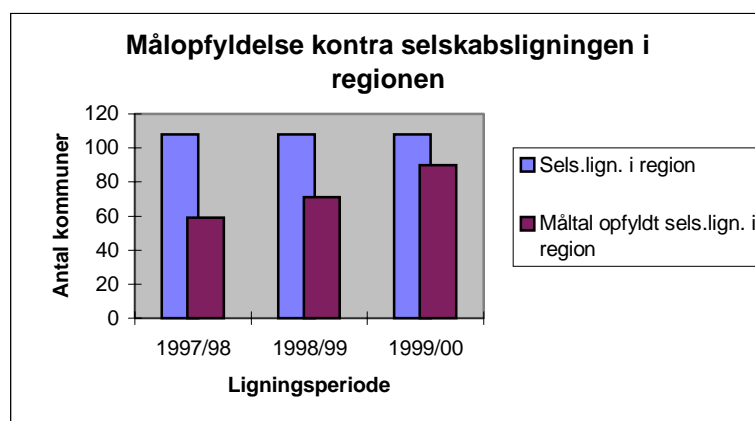
Kilde: Statens statistiksystem og materiale fra seminar om selskabsligningen

For kommuner, som indgår i et samarbejde omkring selskabsligningen er der sket en forbedring i måltalsopfyldelsen på hovedaktionærligningen – jf. figur 11.17 ovenfor.

Det er dog bemærkelsesværdigt, at stigningen alene forekommer det sidste år, da det er uændret fra 1997/98 til 1998/99. Forøgelsen af antallet af kommuner, som opfylder måltallene for hovedaktionærligningen og samtidig indgår i et samarbejde omkring selskabsligningen udgør en stigning fra 69,2% til 83,0%.

For kommuner som har afgivet selskabsligningen til regionen, er der ligeledes sket et forbedring af målopfyldeelse på hovedaktionærligningen.

Figur 11.18 Målopfyldeelse vedr. hovedaktionærligningen kontra afgivelse af selskabsligningen til regionen.



Kilde: Statens statistiksystem og materiale fra seminar om selskabsligningen

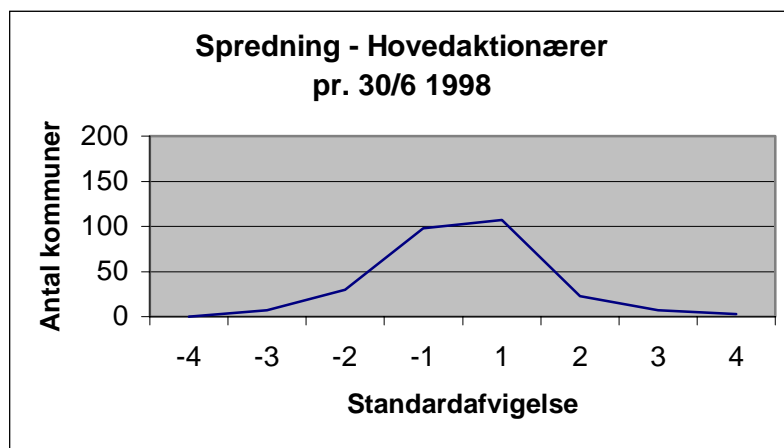
Det fremgår af figur 11.18, at antallet af kommuner, som har opfyldt måltallene for hovedaktionærligningen og afgivet selskabsligningsopgaven til regionen, har været støt stigende over perioden.

Der er en forbedring fra 54,6% til 83,3% sammenlagt over hele perioden, hvilket er væsentlig mere end for kommuner som enten selv har beholdt selskabsligningsopgaven eller som indgår i et samarbejde herom.

### 11.7 Spredningen i opfyldelse af måltallene vedr. hovedaktionærligningen.

Selv om flere og flere kommuner opfylder måltallene for hovedaktionærligningen er der dog stadig en vis spredning fra de dårligste til de bedste.

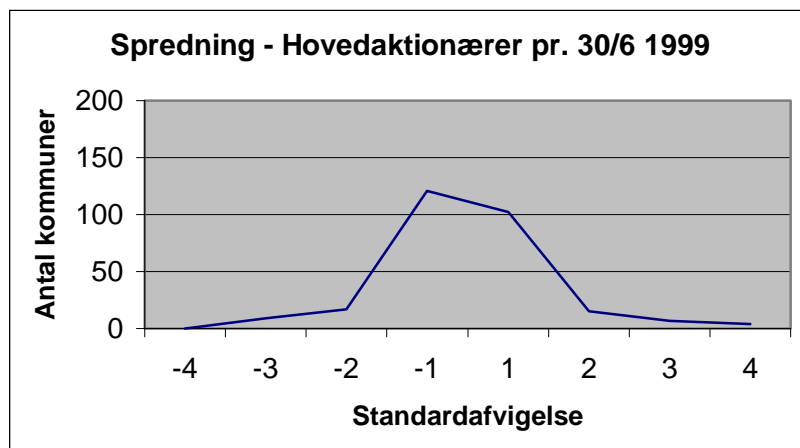
Figur 11.19 Spredningen i målopfyldeelse på hovedaktionærligningen pr. 30/6 98.



Kilde: Statens statistiksystem

Som det fremgår af figur 11.19 var der stor spredning mellem kommuner som lå over og under gennemsnittet, som i 1997/98 udgjorde 111,5 % målopfyldeelse. Se nærmere herom i afsnit 8.3.

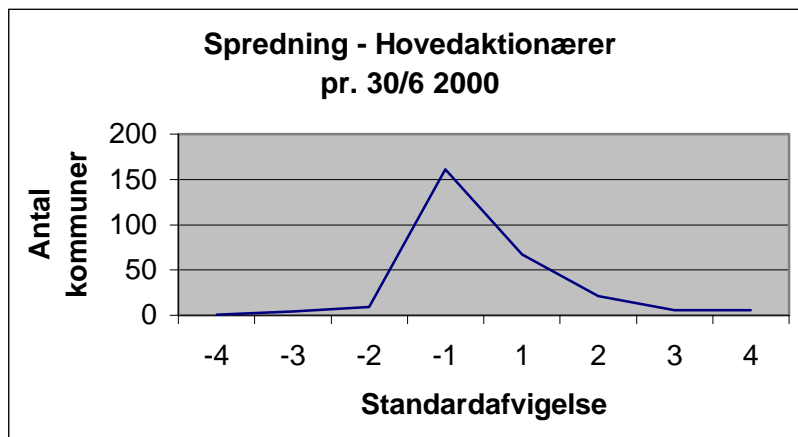
Figur 11.20 Spredningen i målopfyldeelse på hovedaktionærligningen pr. 30/6 99.



Kilde: Statens statistiksystem

Af figur 11.20 fremgår det, at i 1998/99 er der flere kommuner, som ligger lige omkring gennemsnitlig målopfyldeelse (-1 -> +1), som er på 113,4%.

Figur 11.21 Spredningen i målopfyldelse på hovedaktionærligningen pr. 30/6 00.



Kilde: Statens statistiksystem

I 1999/00 er målopfyldelse endnu mere ensartet, idet et større antal kommuner nu ligger omkring gennemsnittet – jf. figur 11.21, som er på 121,4%.

Et stort antal kommuner ligger dog stadig under gennemsnitlig målopfyldelse.

Generelt set er målopfyldelsen således forbedret over perioden, hvilket må siges at være tilfredsstillende, men målet er stadig, at alle kommuner opfylder de udmeldte måltal.

Som tidligere omtalt er der fra 2001/02 ikke længere udmeldt måltal for hovedaktionærer.

Set over perioden, er der således opnået en større ensartethed i hovedaktionærligningen på landsplan.

## 12. Regnskabsligning

### 12.1 Måltal for regnskabsligning

Ligningsrådet udmelder hvert år i ligningsplanen måltal for ligningen af selvstændige erhvervsdrivende.

Måltallet har udgjort følgende procenter i ligningsperioderne 1997/98, 1998/99 og 1999/00: 28%, 30% og 32%

Måltallet er endvidere opdelt i ligningsmæssig gennemgang, partiel revision og revision som for 1999/00 vist i tabel 12.1 nedenfor.

Tabel 12.1 Fordeling af måltal for 1999/00

	% af måltal
Ligningsmæssig gennemgang	70%
Partiel revision	26%
Revision	4%

Kilde: Ligningsplanen for 1999/00

Vi vil undersøge, om overflytningen af selskabsligningen har haft betydning for målopfyldelsen på regnskabsligningen.

Tabel 12.2 viser, at ikke alle kommuner har kunnet opfylde måltallene på regnskabsligningen.

Tabel 12.2 Målopfyldelse

Ligningsmæssig gennemgang	Måltal opfyldt (antal kommuner)	Måltal ej opfyldt (antal kommuner)
1997/98	229	46
1998/99	122	153
1999/00	240	35
Partiel revision		
1997/98	98	177
1998/99	122	153
1999/00	133	142
Revision		
1997/98	133	111
1998/99	185	90
1999/00	197	78

Kilde: Statens statistiksystem (system 28)

Som det fremgår af tabel 12.2 er antallet af kommuner, som ikke har opfyldt måltallene faldet.

Det er dog bemærkelsesværdigt, at et stort antal kommuner ikke har nået måltallene på de ligningsmæssige gennemgange i 1998/99.

Det skal undersøges, om der er en sammenhæng med overflytningen af selskabsligningen, idet der kan være tale om overflytning af ressourcer fra regnskabsligningen til selskabsligningen.

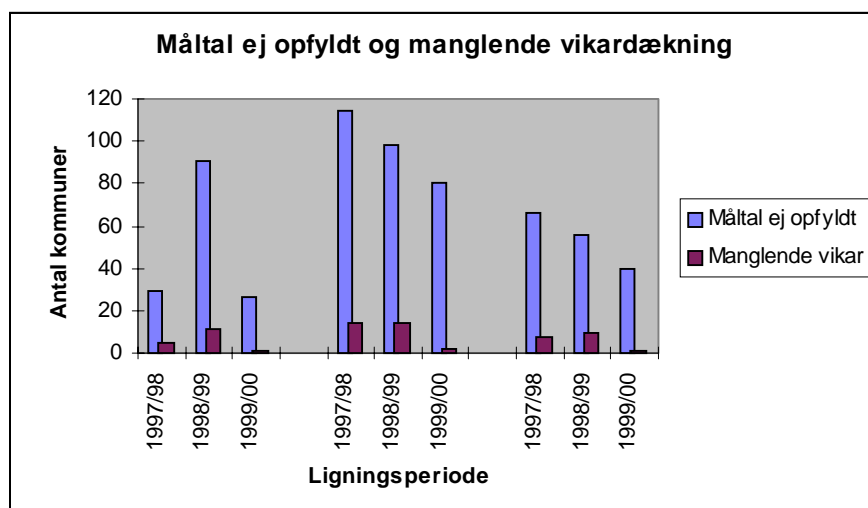
Da måltallene for regnskabsligningen er opdelt i tre kontrolprocesser indeholder følgende grafer tal for både ligningsmæssige gennemgange, partielle revisioner og revisioner. For at kunne sammenligne, har vi samlet alle tre kontrolprocesser i en figur, således at de tre første søjler vedrører ligningsmæssige gennemgange, de tre midterste vedr. partielle revisioner og de sidst tre vedrører revisioner.

## 12.2 Målopfyldelse kontra ressourcer

Som det fremgår af tabel 12.2 har flere kommuner opfyldt måltallene for regnskabsligningen i 1999/00 i forhold til 1997/98, men der er dog grundlag for at foretage en analyse af manglende målopfyldelse i forhold til manglende ressourcer p.g.a. vakante stillinger og underkvalificeret personale.

Dette kan illustreret med nedenstående figurer.

Figur 12.1 Manglende målopfyldelse og manglende vikardækning



Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Det fremgår af figur 12.1, at 11 af de kommuner, som ikke opfyldte måltallene for de ligningsmæssige gennemgange i 1998/99 har oplyst, at de havde problemer med manglende vikardækning.

Da der samtidig er mange kommuner (91), som ikke har kunnet opfylde måltallene for de ligningsmæssige gennemgange udgør manglende vikardækning kun 12% heraf i 1998/99.



Målopfyldelsen på de partielle revisioner er blevet forbedret set over hele perioden, idet flere og flere kommuner har opfyldt måltallene for de partielle revisioner.

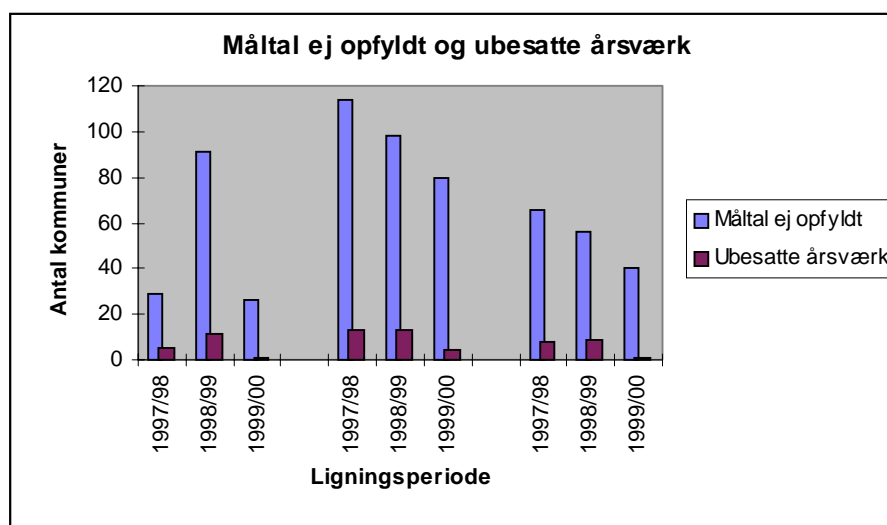
I både 1997/98 og 1998/99 har 14 kommuner, som ikke opfyldte måltallene på de partielle revisioner for regnskabsligningen oplyst, at de havde problemer med manglende vikardækning. I 1999/00 er det alene 2 kommuner, som har dette problem.

Af figur 12.1 fremgår det endvidere, at antallet af kommuner som ikke har opfyldt måltallene for revisioner og som samtidig har haft problemer med manglende vikardækning er faldet det sidste år. I de to første ligningsperioder har henholdsvis 8 og 9 kommuner oplyst dette problem.

Samlet set, kan manglende vikardækning have indflydelse på at måltallene ikke opfyldes, men det udgør kun en mindre del af forklaringen.

Ubesatte årsværk kan ligeledes have indflydelse på manglende målopfyldelse, især i de mindre kommuner, kan ubesatte årsværk have stor betydning.

Figur 12.2 Måltal ikke opfyldt og ubesatte årsværk



Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Det fremgår af figur 12.2 at der i ligningsperioden 1998/99 har været en stigning ubesatte årsværk hos kommuner som ikke har opfyldt måltallene for de ligningsmæssige gennemgange.

11 af disse kommuner har for 1998/99 oplyst at der har været ubesatte årsværk.

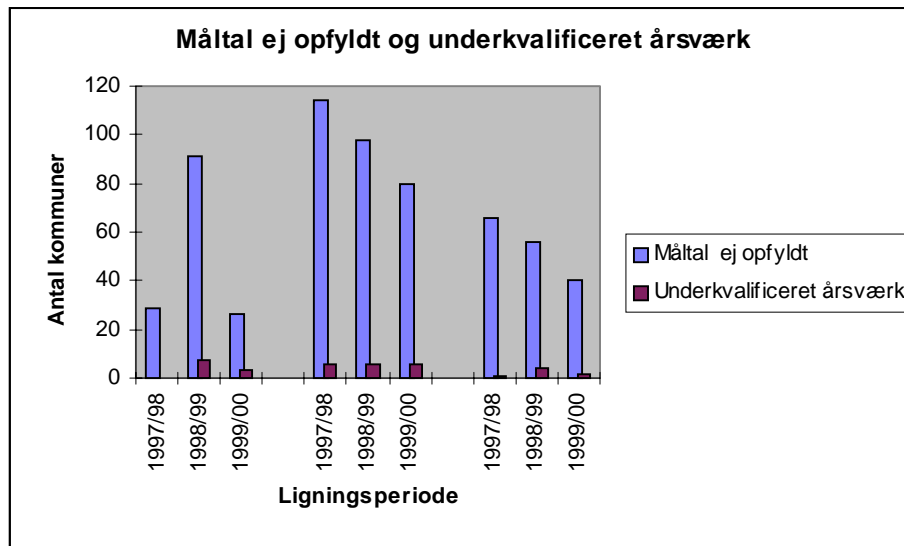
Ved manglende målopfyldelse for partielle gennemgang har 13 kommuner oplyst, at de havde ubesatte årsværk i 1997/98 og 1998/99.

Også her viser der sig en klar bedring i 1999/00, hvor kun 4 kommuner har problemer med ubesatte årsværk.

Som det fremgår af figur 12.2 gør det samme billede sig gældende for de kommuner, som ikke har opfyldt måltallene for revisioner på regnskabsligningen.

Det fremgår at kommunerne i takt med at problemerne med ubesatte årsværk er forbedret, er målopfyldelsen også forbedret.

Figur 12.3 Måltal for ikke opfyldt og underkvalificeret årsværk



Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Figur 12.3 viser, at 7 af de kommuner, som ikke opfyldte måltallene for de ligningsmæssige gennemgange i 1998/99 havde stillinger, som var besat med underkvalificeret personale.

Det fremgår endvidere, at der i alle tre ligningsperioder har været 6 kommuner, som har haft stillinger besat med underkvalificeret personale og samtidig ikke har opfyldt måltallene for de partielle revisioner på regnskabsligningen.

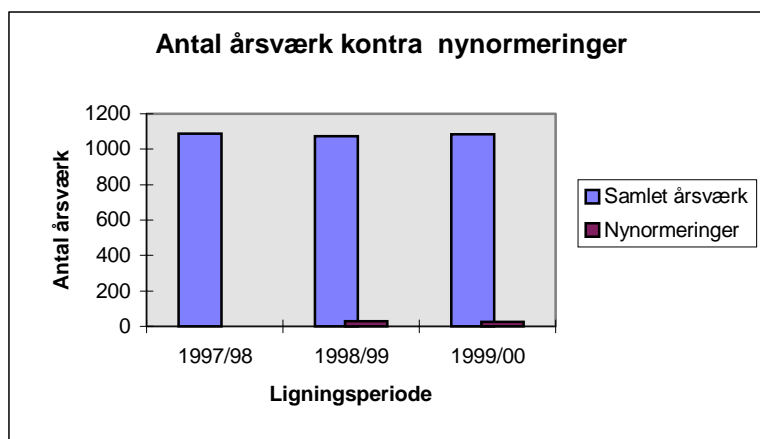
Underkvalificeret personale har haft mindre indflydelse på opfyldelsen af måltallene for revisionerne i regnskabsligningen.

Det kunne således tyde på, at kommunerne anvender det underkvalificerede personale til ligningsmæssige gennemgange og partielle revisioner, mens det uddannede personale foretager revisionerne, hvilket også må være mest rationel.

Det fremgår således af ovenstående, at manglende ressourcer har haft betydning for den manglende målopfyldelse – specielt på ligningsmæssige gennemgange i 1998/99.

Figur 12.4 viser, at der stort set ikke er ændret i det samlede antal årsværk, som er beskæftiget med regnskabsligningen efter statens overtagelse af selskabsligningen.

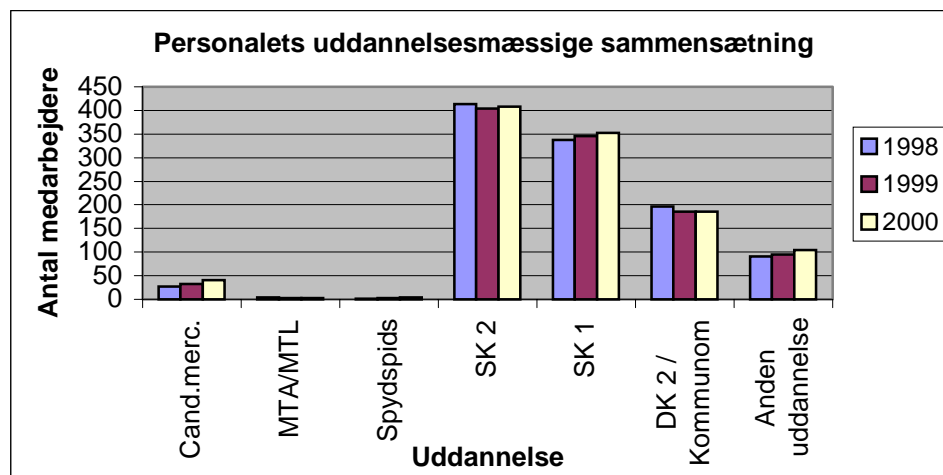
Figur 12.4 Samlet antal årsværk og nynormeringer i regnskabsligningen



Kilde: Besvarede spørgeskemaer

Der har i 1998/99 og 1999/00 været nynormerede stillinger i regnskabsligningen svarende til henholdsvis 2,7% og 2,4 % af det samlede indsatte antal årsværk svarende til 29,8 og 26,5 nynormerede stillinger.

Figur 12.5 Personalets uddannelsesmæssige sammensætning i regnskabsligningen



Kilde: Besvarede spørgeskemaer

Som det fremgår af figur 12.5 er størstedelen (58%) af personalet i regnskabsligningen ikke uddannet skatterevisor eller tilsvarende.

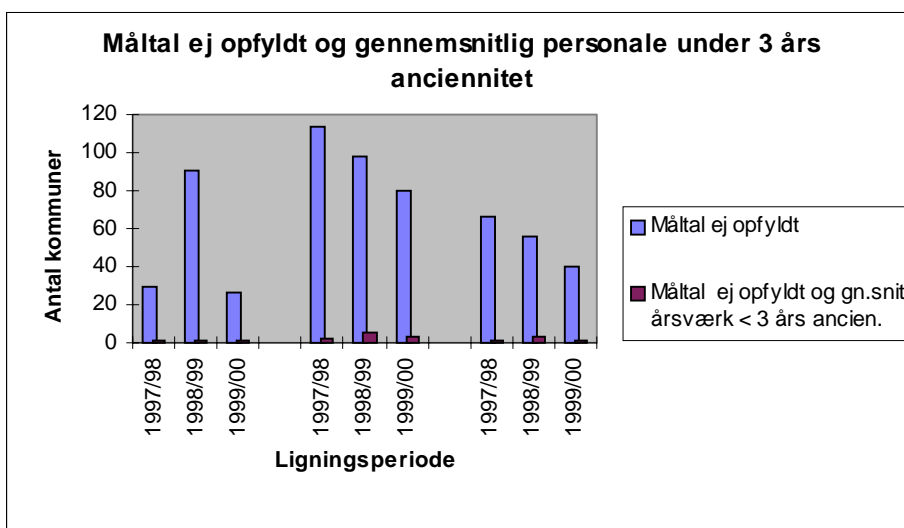
Rent uddannelsesmæssigt er regnskabsligningen således dårligere stillet end selskabsligningen og hovedaktionærligningen.

### 12.3 Målopfylde kontra uddannelse og anciennitet hos personalet

Det skal derfor undersøges, om personalets anciennitet og uddannelsesniveau har indflydelse på målopfyldelsen.

Personalets anciennitet betyder noget for erfaringsniveauet og kvalifikationsniveauet.

Figur 12.6 Manglende målopfylde kontra anciennitet



Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Kun en af de kommuner, som ikke har opfyldt måltallene på de ligningsmæssige gennemgange har anvendt gennemsnitlig personale med under 3 års erfaring – jf. figur 12.6.

Det skal ses i sammenhæng med figur 12.5 ovenfor, hvoraf det fremgår at 58% af personalet i regnskabsligningen ikke er uddannet svarende til mindst skatterevisor.

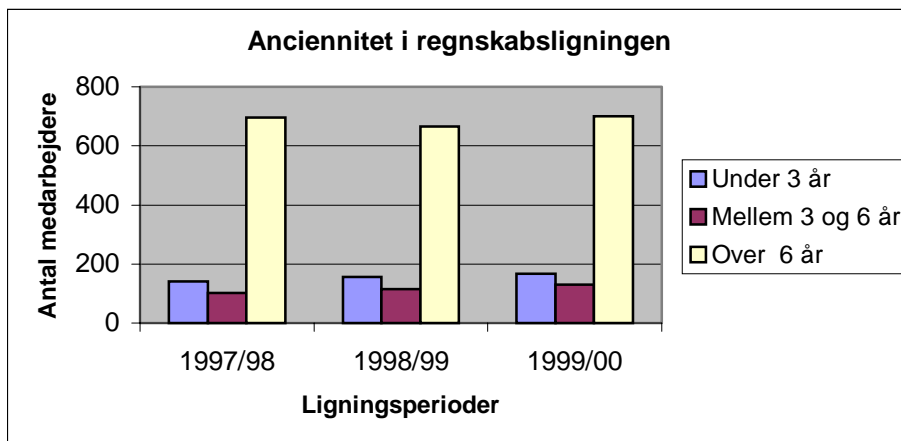
Der er 14 kommuner, som ikke har opfyldt måltallene på ligningsmæssige gennemgange i såvel 1997/98 som 1998/99, hvor der er anvendt gennemsnitlig personale med under 3 års anciennitet på området.

Det er alene på manglende målopfylde på de partielle revisioner at det gør sig gældende, at kommunen gennemsnitlig har anvendt personale med under 3 års anciennitet, idet der for revisionerne viser sig samme billede som for de ligningsmæssige gennemgange.

I 1998/99 har 3 kommuner oplyst, at de fortrinsvis har anvendt personale med under 3 års anciennitet samtidig med, at de ikke har opfyldt måltallene på revisionerne.

Den manglende erfaring hos personalet kan således have indflydelse på om kommunen opfylder måltallene, men dette skal ses i sammenhæng med, at de fleste kommuner har ansat personale med varierende anciennitet, hvilket også er nødvendigt, for hele tiden at have mulighed for, at de mindre erfarne kan få hjælp og vejledning af de mere erfarne, eller løse forskellige opgaver i samme sag.

Figur 12.7 Anciennitet i regnskabsligningen



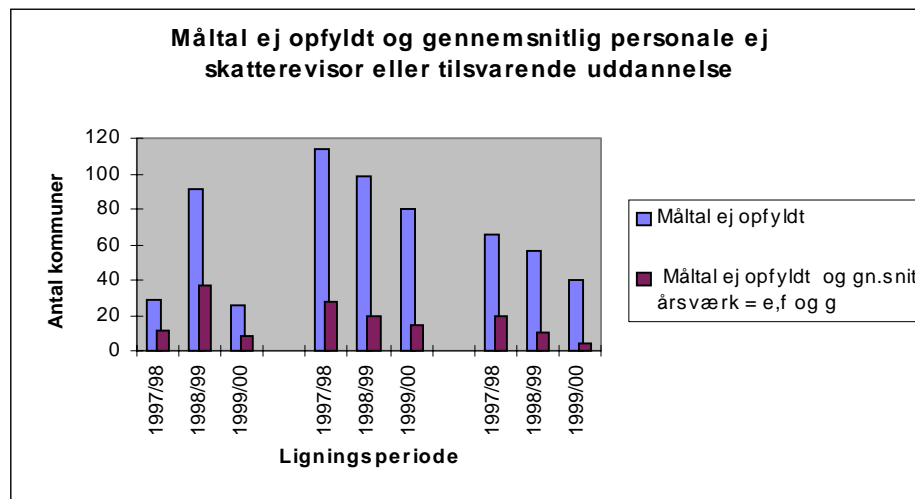
Kilde: Indsendte spørgeskemaer

Figur 12.7 viser, at antallet af medarbejdere i regnskabsligningen er steget i 1999/00, og det fremgår endvidere, at der i 1998/99 er et fald i medarbejdere med over 6 års anciennitet, hvorfor det må antages at der er overført ressourcer til selskabsligningen i forbindelse med overflytningen.

Det fremgik at figur 12.3, at der havde været tale om brug af underkvalificeret personale i et mindre antal af de kommuner, som ikke har opnået måltallene. Men er personalets uddannelsesniveau afgørende for, om en kommune opfylder måltallene ?

Som det fremgår af figur 12.8 nedenfor er det personalets manglende uddannelse en del af forklaringen på, at et antal kommuner ikke opfyldte måltallene på de ligningsmæssige gennemgange i 1998/99.

Figur 12.8 Manglende målopfyldelse kontra uddannelse



Kilde: Statens statistiksystem og indsendte spørgeskemaer

Det samme gør sig gældende for manglende målopfyldelse på partielle revisioner og revisioner i regnskabsligningen.

Den manglende målopfyldelse kan dog ikke alene kædes sammen med manglende uddannelse hos personalet.

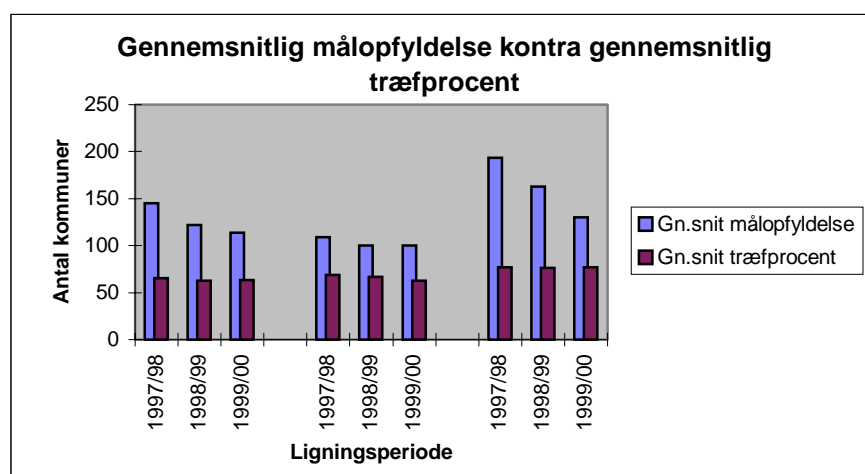
Det fremgår, at det er vigtigt for kommunerne at have ansat personale som er uddannet, da det er medvirkende til, at måltallene opfyldes.

Men som det fremgår tidligere af afsnit 12.2 har nogle kommuner problemer med at tiltrække både kvalificeret personale men også nødvendig personale. Her gør den store mangel på skatterevisorer sig gældende, idet mange kommuner må genopslå ledige stillinger flere gange uden resultat.

## 12.4 Målopfyldelse kontra træfprocenter

Den gennemsnitlige træfprocent på de ligningsmæssige gennemgange er nogenlunde jævn samtidig med, at den gennemsnitlige målopfyldelse er faldet set over perioden, hvilket kan illustreres med figur 12.9 nedenfor.

Figur 12.9 Gennemsnitlig målopfyldelse kontra gennemsnitlig træfprocent



Kilde: Statens statistiksystem

Den gennemsnitlige målopfyldelsen på de ligningsmæssige gennemgange er faldet med 21,2% set over perioden, mens den gennemsnitlige træfprocent alene er faldet med 3%.

På de partielle revisioner har den gennemsnitlige målopfyldelsen også været faldende fra 1997/98 til 1998/99, mens den er stabiliseret fra 1998/99 til 1999/00.

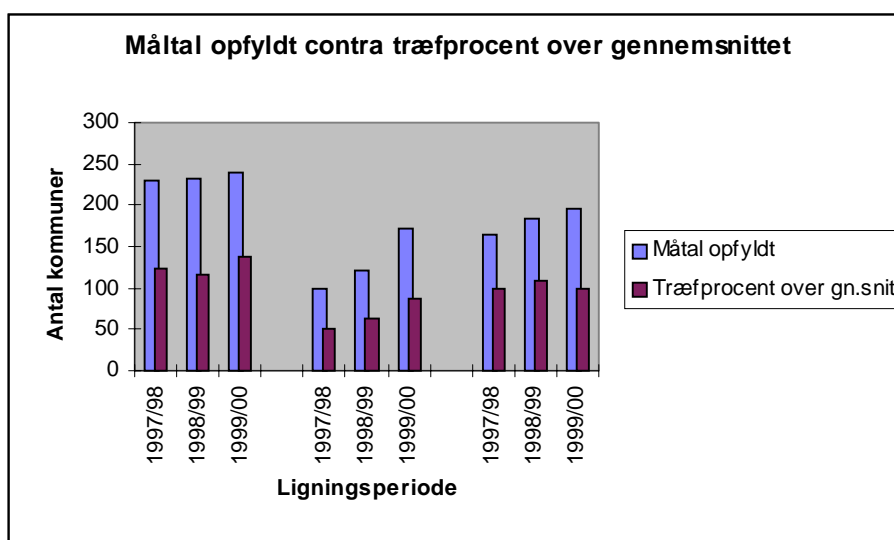
Det fremgår endvidere af figur 12.21, at den gennemsnitlige træfprocent er faldet fra 66,1 % i 1997/98 til 55,5% i 1999/00.

Den gennemsnitlige målopfyldelse på revisionerne er faldet med 32,6% over perioden, mens faldet på den gennemsnitlige træfprocent er på 16% ligesom på de partielle revisioner.

Overordnet set, er der således sket et fald i den gennemsnitlige målopfyldelse specielt vedr. de ligningsmæssige gennemgange og revisionerne, mens det største fald i den gennemsnitlige træfprocent ligger på de partielle revisioner og revisionerne.

Ser vi på antallet af kommuner, som har opnået måltallene i 1999/00 i forhold til 1997/98 fremgår det af figur 12.10 at der er en stigning i antallet af kommuner som har opfyldt måltallene, specielt på de partielle revisioner.

Figur 12.10 Måltal er opfyldt og træfprocenten er over gennemsnittet.



Kilde: Statens statistiksystem

Der er samtidig en stigning i antallet af kommuner, som har en træfprocent over gennemsnittet for de ligningsmæssige gennemgange og de partielle revisioner.

For de partielle revisioner udgør stigningen i antallet af kommuner som opfylder måltallene 74,5% og stigningen i antallet med træfprocent over gennemsnittet er på 72,5% over perioden.

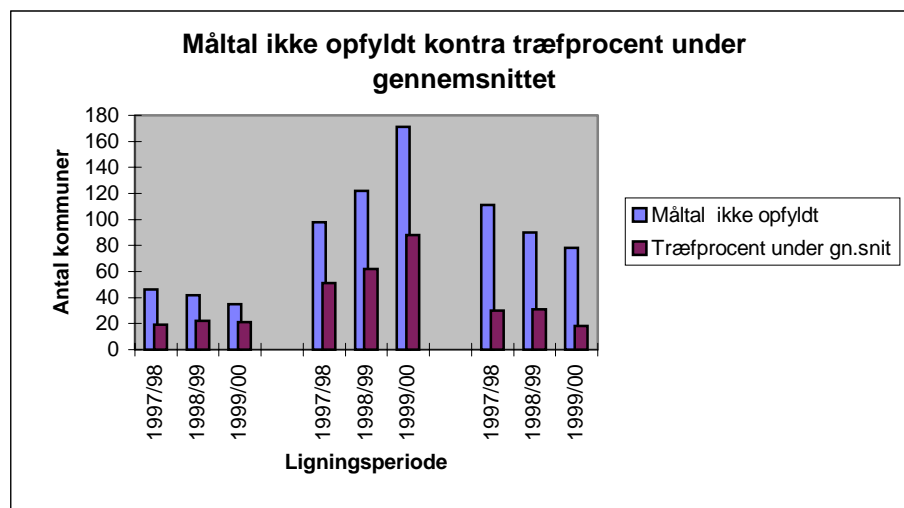
På revisionerne er der også stigning i målopfyldelse men ikke i så stor en grad, som for de partielle revisioner.

Målopfyldelsen er for revisionerne steget med 20,1% over perioden, mens antallet af kommuner med en træfprocent over gennemsnittet er steget med 9,0% fra 1997/98 til 1998/99 og falder tilsvarende igen til 1999/00.

Set over perioden har flere kommuner således opfyldt måltallene, og flere kommuner har træfprocenter over gennemsnittet.

Vi vil nu undersøge om der er en sammenhæng mellem manglende målopfyldelse og lavere træfprocenter.

Figur 12.11 Måltal ikke opfyldt og træfprocent under gennemsnittet



Kilde: Statens statistiksystem

Af figur 12.11 fremgår det, at for de partielle revisioner var der en stigning i antallet af kommuner, som ikke opfyldte måltallene og samtidig havde en træfprocent under gennemsnittet mens der er sket en forbedring både vedr. ligningsmæssige gennemgange og revisioner.

Det er således på de partielle revisioner de fleste kommuner har problemer med målopfyldelsen på regnskabsligningen og det er samtidig også på de partielle revisioner de fleste kommuner har dårligere træfprocenter.



## 12.5 Målopfyldelse kontra kommunestørrelser

Det skal undersøges, om der er sammenhæng mellem målopfyldelse og kommunernes størrelse. Kommunerne er i denne sammenhæng opdelt i tre størrelseskategorier, således at kommuner med under 10.000 indbyggere sammenlignes, kommuner med mellem 10.000 og 25.000 indbyggere sammenlignes og de store kommuner med over 25.000 indbyggere sammenlignes.

Tabel 12.3 Manglende målopfyldelse kontra kommunestørrelse

	Kommuner med under 10.000 indbyggere i %	Kommuner med mellem 10.000 og 25.000 indbyggere i %	Kommuner med over 25.000 indbyggere i %
Ligningsmæssig gennemgang			
1998	20,9	11,3	15,9
1999	17,9	9,3	13,6
2000	16,4	8,2	9,1
Partiel revision			
1998	67,2	59,8	63,6
1999	53,7	55,7	43,2
2000	39,6	35,1	13,6
Revision			
1998	35,1	26,8	38,6
1999	24,6	21,6	22,7
2000	14,9	7,2	9,1

Kilde: Statens statistiksystem

Det fremgår af tabel 12.3 at det er de små kommuner, som har dårligst målopfyldelse på regnskabsligningen.

For alle tre grupper er der sket store forbedringer over perioden.

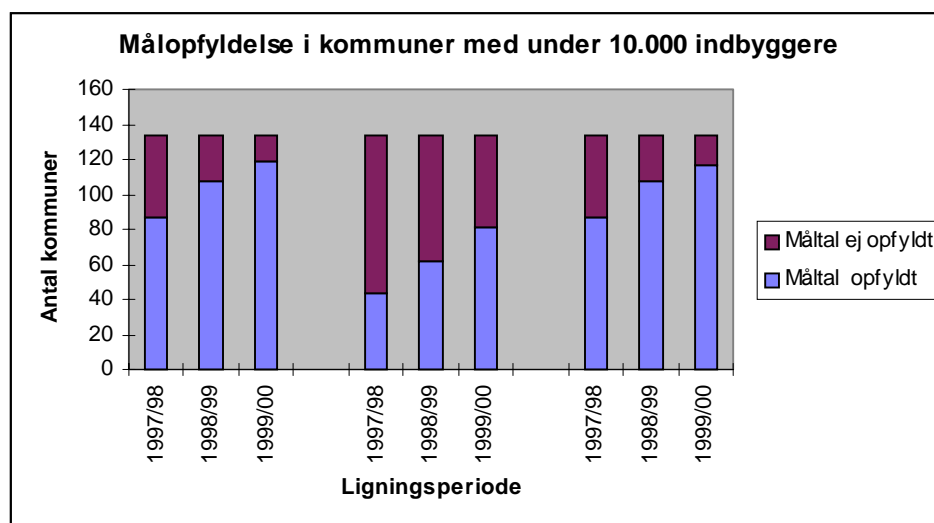
Det fremgår, at specielt de store kommuner med 25.000 indbyggere har forbedret målopfyldelsen for alle tre kontrolprocesser.

Der er dog forbedringer i alle tre grupper kommunestørrelser.

Vi vil nu se på hver gruppe for sig.

I de små kommuner spores en fremgang på alle tre kontrolprocesser.

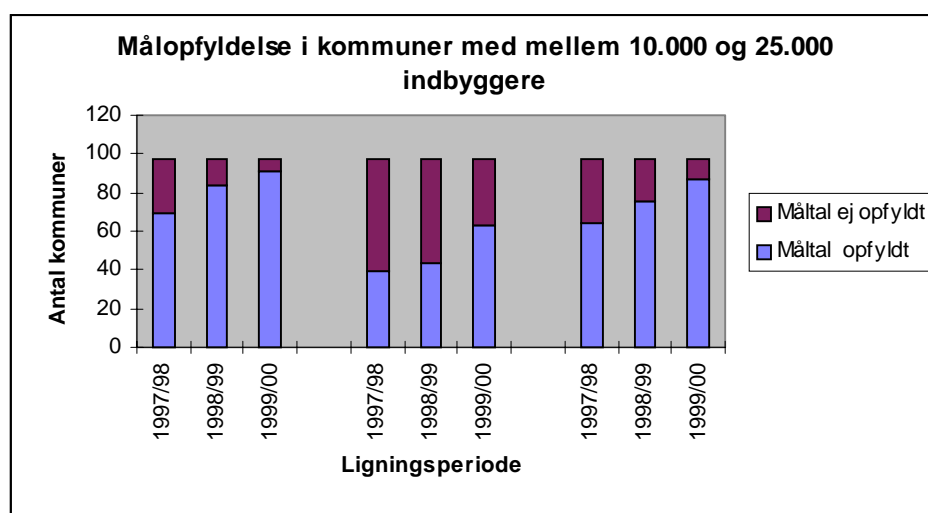
Figur 12.12 Måltalopfyldelse i små kommuner



Kilde: Statens statistiksystem og kommunal årbog

Stigningen i målopfylde på partielle revisioner udgør 84,1%, mens den på ligningsmæssige gennemgange udgør 36,8% og på revisioner 34,5%. Der er dog stadig mange kommuner, som ikke opfylder måltallene, specielt på de partielle revisioner – jf. figur 12.12.

Figur 12.13 Måltalopfyldelse i de mellemstore kommuner



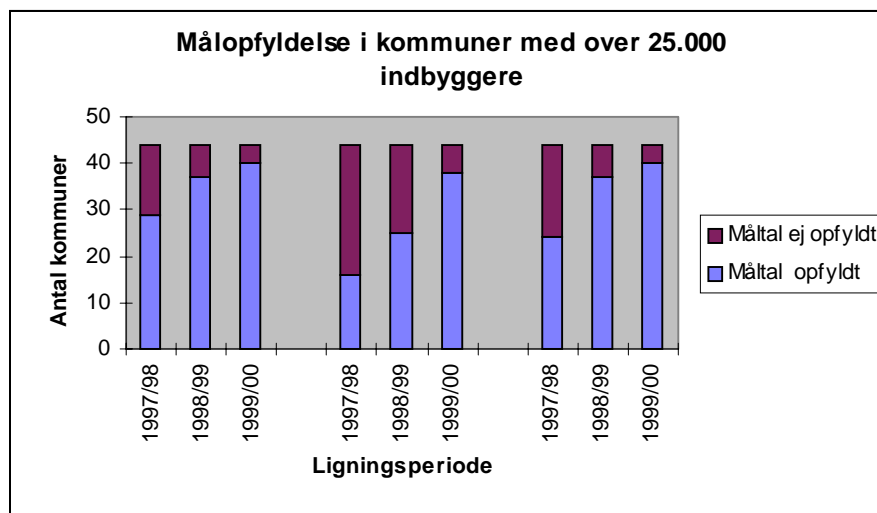
Kilde: Statens statistiksystem og kommunal årbog

Figur 12.13 viser, at der også for de mellemstore kommuner er sket fremgang i målopfylde, og også her udgør stigningen på de partielle revisioner den største stigning, men stigningen er ikke så udpræget som i de små kommuner. Stigningen på målopfylde på de partielle revisioner udgør 38,1%, mens den for ligningsmæssige gennemgange og revisionerne udgør henholdsvis 24,2% og 26,4%.

Også for denne gruppe er der flest kommuner, som ikke opfylder måltallene for de partielle revisioner.

I de store kommuner er der større målopfyldelse set over perioden, hvilket fremgår af figur 12.14 nedenfor.

Figur 12.14 Målopfyldelse i de store kommuner



Kilde: Statens statistiksystem og kommunal årbog

I de store kommuner udgør stigning i målopfyldelsen på de partielle revisioner 57,9%, mens stigning i målopfyldelsen på de ligningsmæssige gennemgange udgør 27,5%. Der er imidlertid også en forholdsvis stor stigning på 40,0% i målopfyldelsen på revisionerne.

For denne gruppe gælder, at målopfyldelsen på de partielle revisioner er på højde med de øvrige kontrolprocesser.

Generelt kan konstateres at der er sket forbedringer i målopfyldelsen, specielt på de partielle revisioner, uanset kommunestørrelsen, men en del små og mellemstore kommuner mangler stadig målopfyldelse på de partielle revisioner.

Vi har undersøgt på i hvilket omfang det er de samme kommuner der ikke opfylder måltallene i perioden.

Der er 15 kommuner som ikke har opfyldt måltallene på de ligningsmæssige gennemgange i 2 ud af de 3 perioder. Der er 5 kommuner der ikke har opfyldt måltallene i samtlige 3 perioder. Af disse kommuner har 13 et mandtal der ligger væsentligt under landsgennemsnittet, som er på 1.565.

80 kommuner har ikke opfyldt måltallene på de partielle revisioner i 2 ud af de 3 perioder. Der er 48 kommuner der ikke har opfyldt måltallene i samtlige 3 perioder. Af disse kommuner har 59 et mandtal der ligger væsentligt under landsgennemsnittet.

Måltallene på revisioner i 2 ud af de 3 perioder er ikke opfyldt i 40 kommuner. Der er 4 kommuner der ikke har opfyldt måltallene i samtlige 3 perioder. Af disse kommuner har 20 et mandtal der ligger væsentligt under landsgennemsnittet.

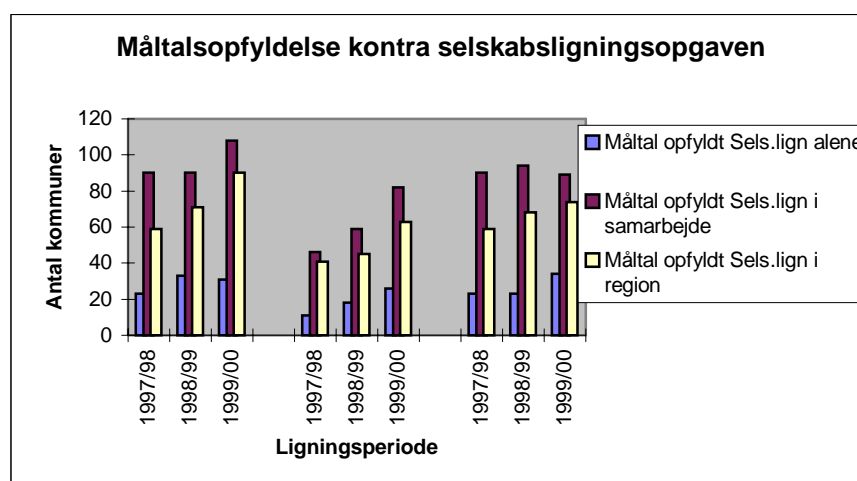
Der er 2 kommuner som ikke har opfyldt måltallene for såvel ligningsmæssig gennemgang, partielle revisioner og revisioner i mindst 2 af de tre ligningsperioder.

35 kommuner har ikke opfyldt måltallene for 2 af kontrolprocesserne ligningsmæssig gennemgang, partielle revisioner og revisioner i mindst 2 af de tre ligningsperioder.

## 12.6 Målopfyldelse i kommuner, som har beholdt selskabsligningen kontra kommuner, som ikke har beholdt selskabsligningen

Ses på målopfyldelsen på regnskabsligningen er det interessant at undersøge, om overflytningen af selskabsligningen har haft indflydelse herpå i kommuner som har beholdt tilknytningen til selskabsligningen, enten i form af egen selskabsligning eller samarbejde, i forhold til om kommunen ikke har beholdt selskabsligningen.

Figur 12.15 Måltalopfyldelse kontra selskabsligningsopgaven



Kilde: Statens Statistiksistem og materiale fra seminar om selskabsligningen.

Det fremgår af figur 12.15, at der generelt er en stigning i målopfyldelsen uanset hvor selskabsligningen er placeret.

Det må antages, at kommuner, som har afgivet selskabsligningen har beholdt den samme mængde ressourcer, og at de tiloversblevne ressourcer er overført til regnskabsligningen, hvorfor den kan være styrket.

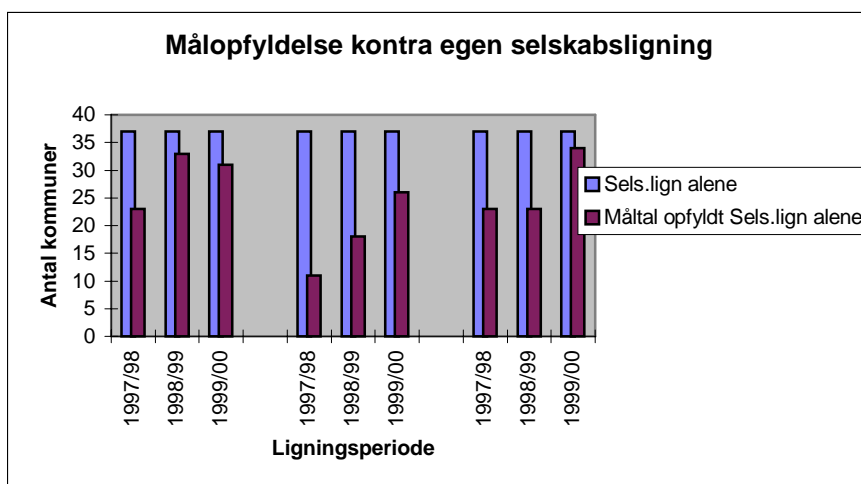
Samtidig har kommuner, som enten har beholdt selskabsligningen i egen kommuner og kommuner, som indgår i et samarbejde omkring selskabsligningen, formentlig bedre mulighed for at tiltrække kvalificeret arbejdskraft.

Det fremgik imidlertid af afsnit 12.2 og 12.3 at der ikke ændret væsentligt i de indsatte ressourcer på regnskabsligningen.

Ses på kommuner som har beholdt selskabsligningen fremgår det af figur 12.16 nedenfor, at 37 kommuner har egen selskabsligning.

Der er en klar forbedring i målopfyldelsen på de partielle revisioner og på revisionerne det sidste år, mens der er fra 1998/99 til 1999/00 er et fald i målopfyldelsen på de ligningsmæssige gennemgange.

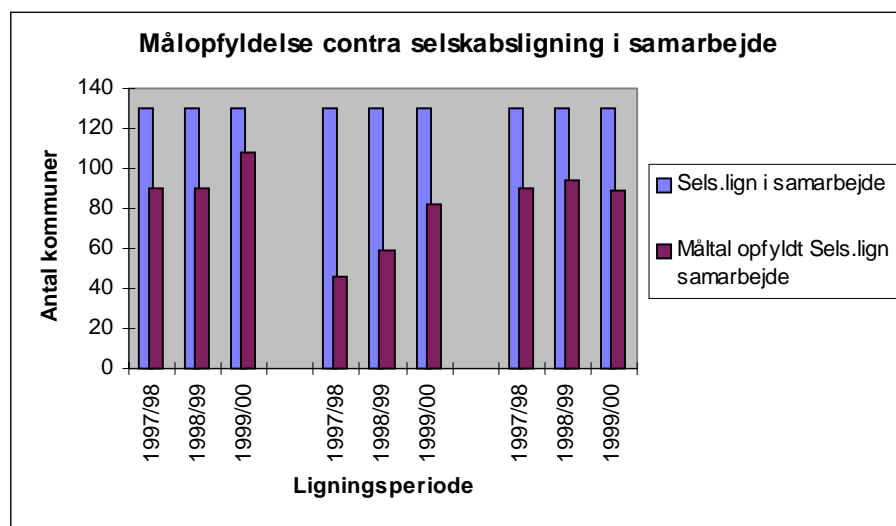
Figur 12.16 Måltalopfyldelse kontra egen selskabsligning



Kilde: Statens Statistiksistem og materiale fra seminar om selskabsligningen.

For kommuner, som indgår i et samarbejde omkring selskabsligningen fremgår det af figur 12.17, at der er stigning i målopfyldelsen på både de ligningsmæssige gennemgange og de partielle revisioner, mens målopfyldelsen på revisionerne i 1999/00 er uændret set i forhold til 1997/98.

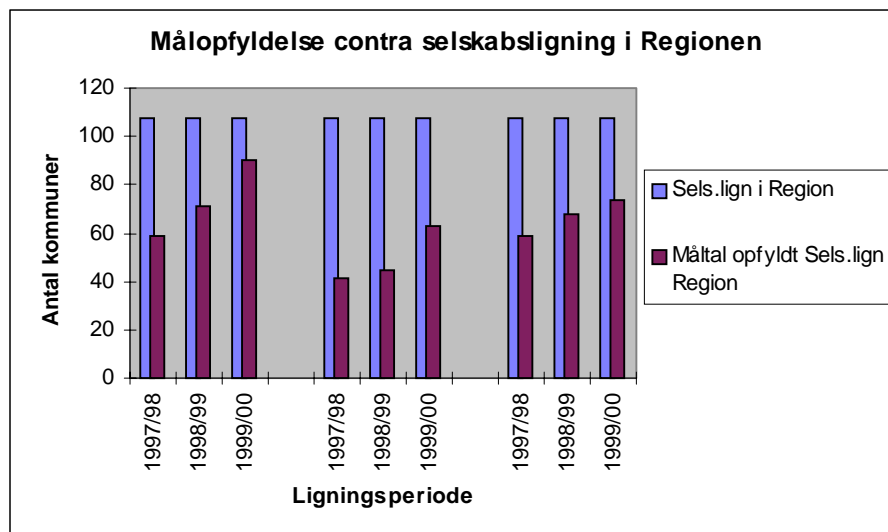
Figur 12.17 Måltalopfyldelse kontra selskabsligning i samarbejde



Kilde: Statens Statistiksistem og materiale fra seminar om selskabsligningen.

For kommuner, som har afgivet selskabsligningen til Regionen, er der stigning i målopfyldelsen på alle tre kontrolprocesser, hvilket fremgår af figur 12.18 nedenfor.

Figur 12.18 Måltalopfyldelse kontra selskabsligning i Regionen



Kilde: Statens Statistiksistem og materiale fra seminar om selskabsligningen.

Det er bemærkelsesværdigt, at kommuner, som har afgivet selskabsligningen til regionen har en større stigning i måltalopfyldelsen på de ligningsmæssige gennemgange end de kommuner, som har beholdt tilknytningen til selskabsligningen. Det kan som tidligere nævnt skyldes, at de tiloversblevne ressourcer er overført til regnskabsligningen.

Det fremgår af oplysninger fra de indsendte spørgeskemaer, at kommuner som ikke har beholdt selskabsligningen ikke har foretaget forholdsvis flere nynormeringer i regnskabsligningen end øvrige kommuner, hvorfor den øgede måltalopfyldelse må tilskrives øget effektivitet.

Uanset hvor selskabsligningen ligger, har kommunerne forbedret måltalopfyldelsen på de partielle revisioner for regnskabsligningen.

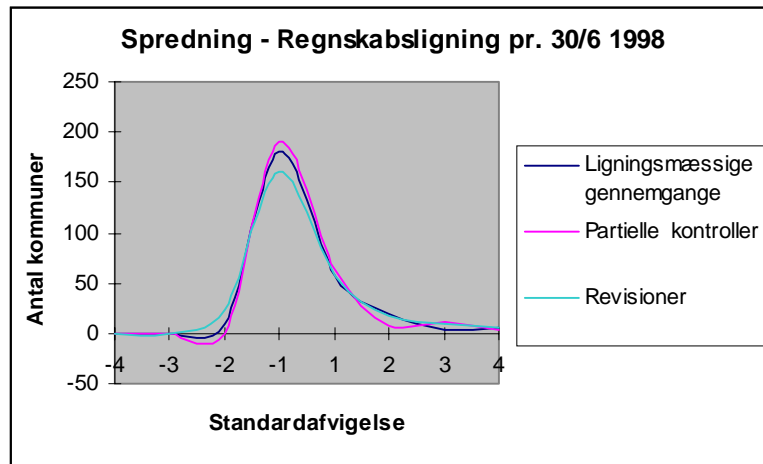
## 12.7 Spredning i opfyldelse af måltallene vedr. regnskabsligningen

Som det fremgår af ovenstående opfylder flere kommuner måltallene for regnskabsligningen, men der er stadig en vis spredning fra de dårligste til de bedste.

Som det fremgår af figur 12.19 nedenfor var spredning i måltalopfyldelsen på regnskabsligningen pr. 31/6 98 nogenlunde ens uanset hvilken kontrolproces man ser på.

Toppunktet for alle tre kontrolprocesser ligger på -1, hvilket siger noget om, at de fleste kommuner har en måltalopfyldelse under gennemsnittet.

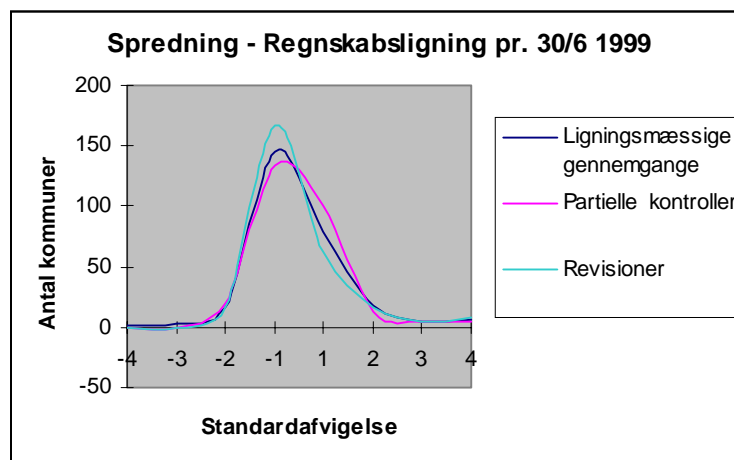
Figur 12.19 Spredningen i målopfylgelsen på regnskabsligningen pr. 30/6 98



Kilde: Statens Statistisksystem

Pr. 30/6 99 ligger toppunktet for de partielle revisioner (pink) på omkring gennemsnittet, mens de ligningsmæssige gennemgange og revisionerne stadig er har toppunkt under gennemsnittet (-1), jf. figur 12.20.

Figur 12.20 Spredningen i målopfylgelsen på regnskabsligningen pr. 30/6 99

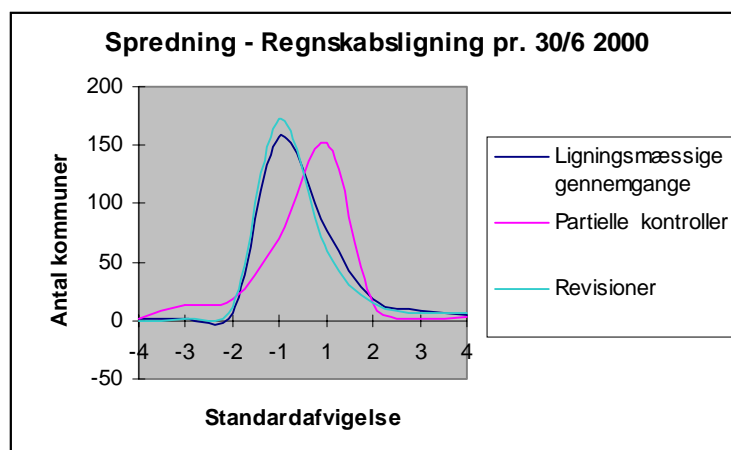


Kilde: Statens Statistisksystem

Som det fremgår af figur 12.21 nedenfor er der sket en ændring i spredningen vedr. de partielle revisioner på regnskabsligningen, idet toppunktet pr. 30/6 00 er flyttet til +1, hvilket svarer til, at de fleste kommuner ligger over gennemsnitsmåltallet på de partielle revisioner.

For de ligningsmæssige gennemgange og revisionerne ligger de fleste kommuner stadig under gennemsnitsmåltallene, idet toppunktet ligger på -1 for begge kontrolprocesser.

Figur 12.21 Spredningen i målopfyldelsen på regnskabsligningen pr. 30/6 00



Kilde: Statens Statistiksistem

Det skal dog bemærkes, at de gennemsnitlige måltalsopfyldelse varierer over perioden for hver enkelt kontrolproces.

Tabel 12.3 Gennemsnitlig målopfyldelse pr. kontrolproces

	Lignings- mæssig gennemgang	Partiel revision	Revision
1997/98	144,8	108,8	193,4
1998/99	121,9	100,3	162,6
1999/00	144,1	100,4	130,4

Kilde: Statens statistik

Som det fremgår af tabel 12.3 er det største fald i gennemsnitlig målopfyldelse sket på revisionssagerne.

Sammenholdt med tabel 12.2 kan vi se, at samtidig med, at flere kommuner opfylder måltallene falder den gennemsnitlige målopfyldelse pr. kontrolproces.

Der er således flere kommuner, som opfylder måltallene samtidig med, at flere af disse kommuner også ligger tæt på gennemsnitsmåltallet.

Denne tendens fremgår også af ovenstående figur 12.19, 12.20 og 12.21, hvor en større del af kommunerne ligger omkring 0-punktet, altså tæt på gennemsnitsmåltallet.

Der er således ikke noget der tyder på, at overflytningen af selskabsligningen har haft den store betydning på målopfyldelsen i regnskabsligningen.



## **13. Konklusion**

### **13.1 Konklusion på afhandlingen**

Undersøgelsen i denne afhandling er foretaget på grundlag af de samme parametre, som staten lægger til grund for resultaterne af ligningsindsatsen.

Der kan ikke på grundlag af vore undersøgelser drages entydige konklusioner. Her tænkes bl.a. på, at kun ca. 70% har besvaret det udsendte spørgeskema. Vi har dog som tidligere beskrevet undersøgt om der er specielle kendetegn ved de myndigheder, som ikke har besvaret spørgeskemaet, hvilket ikke ses at være tilfældet.

Samlet kan det konstateres, at det ikke er bestemte kategorier af ligningsmyndigheder, der ikke har returneret spørgeskemaet i udfyldt stand, hvorfor vi mener at kunne betragte de indsendte spørgeskemaer som værende et repræsentativt udsnit af samtlige kommuner.

Det er ikke umiddelbart muligt at måle kvaliteten. Herved forstås den faglige dybde og bredde i ligningen, besvarelser af forespørgsler på skattemæssige problemstillinger inden indsendelse af selvangivelsen og samarbejde med revisorerne.

Den konkurrencesituation, der er opstået ved at ligningen af selskaber foretages i såvel kommunalt som statsligt regi antages at have en på kort sigt ikke målbar positiv effekt på ligningsresultatet.

Det er meget unikt for Danmark at ligningsmyndigheden ligger i kommunalt regi.

#### **13.1.1 Konklusioner for måltalsopfyldelsen i selskabsligningen**

##### Generelt

Det er vor opfattelse, at det ikke er muligt at fremskaffe oplysninger, der kan danne grundlag for en vurdering af om der har været stigende fastholdelsesprocent for sager, som er påklaget til Landsskatteretten efter statens overtagelse af selskabsligningen.

Der er sket en stigning i målopfyldelsen i forbindelse med statens overtagelse af selskabsligningen, men fra 1999 til 2000 er der sket et fald i ændringsbeløb i kr. på trods af at der er tilført selskabsligningen yderligere ressourcer.

Overførslen af specialopgaver, som ligning af elselskaber er en ny udvikling i fordelingen af opgaver, som viser en tendens til, at nye opgaver placeres i statsligt regi fremfor i kommunalt regi.

En konsekvent fortsættelse af denne politik vil medføre, at også andre brancher fremover kan overføres til statsligt regi, hvorved omfanget og kvaliteten af den kommunale ligning vil svækkes på længere sigt.

Det skal i forbindelse med forlængelse af kontrakterne påpeges, at det er uheldigt at kontrakterne er forlænget fra 31/12 01 til 31/12 02 hvorved der ikke er mulighed for forhandlinger omkring uhensigtsmæssigheder i kontrakterne

Pr 31.12.99 er der en faktor 9 til forskel mellem resultaterne i den dårligste fjerdedel af SKAM-myndighederne og den bedste fjerdedel, hvor der i Ligningsredegørelsen for 1997 var en faktor 16 til forskel. Der er således sket en kraftig udjævning af forskellene i ændringsbeløbene.

### Målopfyldelse

Der har set over perioden været en stor forbedring i målopfyldelsen i selskabsligningen. Det faglige miljø, som er skabt ved oprettelsen af større enheder har haft en positiv effekt på ligningsresultatet.

Før overflytningen var der i mange mindre kommuner ikke det store incitament til at anvende ressourcer på selskabsligningen, idet den kommunale andel af selskabsskatterne alene udgør 3/25.

For alle tre kontrolprocesser gør det sig gældende for 1999 og 2000, at for alle de SKAM-myndigheder, som ikke har opfyldt måltallene har det gennemsnitlige personale ikke været skatterevisor eller haft tilsvarende uddannelse.

Forbedring i målopfyldelsen skal ses i sammenhæng med, at det samlede antal årsværk beskæftiget med selskabsligning er steget i forbindelse med overflytningen til staten.

Det er primært SKAM-myndigheder med under 1.000 selskaber på mandtal, der har haft problemer med målopfyldelsen.

Samlet set, må det konstateres, at det ikke har den store betydning for målopfyldelsen hvor opgaven er placeret.

Der er sket en udjævning af måltallene SKAM-myndighederne imellem.

### Ressourcer

Der er intet der tyder på, at det generelt er manglende ressourcer på opgaven, som er afgørende for, om måltallene opnås.

En væsentlig årsag til forbedringen af måltallene i selskabsligningen, skal ses i sammenhæng med, at der tilført et stort antal nye ressourcer (medarbejdere) til området i forbindelse med overflytningen.

Langt størstedelen af personalet i selskabsligningen er uddannet skatterevisor (SK 2) eller tilsvarende.

Den store stigning i antallet af ansatte i selskabsligningen, er besat med personale med under 3 års anciennitet.

Der er en større procentvis andel af de SKAM-myndigheder, som ikke opfylder måltallene, som samtidig har anvendt personale med under 3 års erfaring på de partielle revisioner og revisioner.

Det fremgår også, at SKAM-myndigheder med et mandtal over 1.000 selskaber har bedre målopfyldelse. I SKAM-myndigheder af denne størrelse består det faglige miljø af mere end de minimale 5 personer, hvor der er bedre udnyttelse af specialviden og, sårbarheden over for sygdom, uddannelse og anden fravær er mindre.

#### Træfprocenter

Der er sket en klar bedring af træfprocenterne efter overflytningen af selskabs- ligningen, hvilket nok skal ses i sammenhæng med, at der nu er tale om større enheder (SKAM-myndighederne), hvorfor også det faglige miljø bliver styrket.

Som det fremgår er der et fald i antallet af SKAM-myndigheder med træfprocenter over gennemsnittet blandt de kommuner som har beholdt selskabs- ligningen alene. SKAM-myndigheder bestående af kommunale samarbejder har derimod en stigning i antallet, specielt for de mere omfattende sager (revisionerne). For Regionerne er der også en stigning i træfprocenterne fra 1999 – 2000.

#### Politisk observans

Kommuner som har en venstre borgmester er fortrinsvis indgået i et kommunalt samarbejde eller har afgivet selskabs- ligningen til Regionen, mens kommuner med socialdemokratisk observans er godt repræsenteret i alle grupper.

Det er de store socialdemokratiske kommuner, som har foretaget nynormeringerne, mens de små venstre kommuner ikke har gjort tilsvarende.

### **13.1.2 Konklusioner for måltalsopfyldelsen i hovedaktionærligningen**

#### Målsopfyldelse

Måltalsopfyldelsen i hovedaktionærligningen har været stigende over perioden. En medvirkende årsag hertil er den styrkede koordinering af ligningen mellem selskab og hovedaktionær.

En analyse af måltalsopfyldelsen sat i forhold til oplysninger om manglende ressourcer i forbindelse med at det ikke har været muligt for kommunen at få vakante stillinger besat, eller evt. har besat stillinger med underkvalificeret personale viser, at det ikke er afgørende for om de udmeldte måltal nås.

Det er de mindste ligningsmyndigheder der har sværest ved at opfylde statens krav til måltalsopfyldelse.

Set over perioden, er der opnået en større ensartethed i hovedaktionærligningen på landsplan.

### Ressourcer

Der er intet der tyder på, at det er manglende ressourcer på opgaven, som er afgørende for, om måltallene opnås.

Der er derimod en klar sammenhæng mellem målopfyldelse og personalets uddannelse.

Der ses ikke at være problemer med den uddannelsesmæssige baggrund og erfaringen hos personalet på hovedaktionærligningen som helhed.

### Træfprocenter

Der ikke er sammenhæng mellem manglende målopfyldelse og lave træfprocenter.

## **13.1.3 Konklusioner for måltalsopfyldelsen i regnskabsligningen**

### Generelt

Selv om ligningsopgaven i teorien har været en ren kommunal opgave frem til 1. 1.98 og stadig er det når der bortses fra juridiske personer, dog ikke dødsboer, er der så store og stadig større bindinger på løsningen af opgaven, at det i praksis er en statsopgave.

### Målopfyldelse

I regnskabsligningen har der også været en stigning i måltalsopfyldelsen, men der har dog været et fald i træfprocenterne. Det kan hænge sammen med at der i forbindelse med overflytningen af selskabsligningen også er overført et mindre antal ressourcer med lang anciennitet fra regnskabsligningen.

Det er de små kommuner, som har dårligst målopfyldelse på regnskabsligningen. Specielt har de store kommuner med 25.000 indbyggere forbedret målopfyldelsen for alle tre kontrolprocesser.

Generelt kan konstateres at der er sket forbedringer i målopfyldelsen, specielt på de partielle revisioner, uanset kommunestørrelsen, men en del små og mellemstore kommuner mangler stadig målopfyldelse på de partielle revisioner.

Det er ligeledes generelt små kommuner, som ikke opfylder måltallene i mindst to af de tre seneste ligningsperioder.

Generelt er der en stigning i målopfyldelsen uanset hvor selskabsligningen er placeret.

Der er ikke noget der tyder på, at overflytningen af selskabsligningen har haft den store betydning på målopfyldelsen i regnskabsligningen.

### Ressourcer

Manglende ressourcer har haft betydning for den manglende målopfyldelse – specielt på ligningsmæssige gennemgange i 1998/99.

Rent uddannelsesmæssigt er regnskabsligningen således dårligere stillet end selskabsligningen og hovedaktionærligningen.

Personalets manglende uddannelse er en del af forklaringen på, at et antal kommuner ikke opfyldte måltallene på de ligningsmæssige gennemgange i 1998/99.

Antallet af medarbejdere i regnskabsligningen er steget i 1999/00, og i 1998/99 er der et fald i medarbejdere med over 6 års anciennitet, hvorfor det må antages at der er overført ressourcer til selskabsligningen i forbindelse med overflytningen.

### Træfprocenter

Stigningen i måltallet for regnskabsligningen, kan også bevirke, at træfprocenten falder, hvilket hænger sammen med, at flere sager henlægges, når flere sager udsøges. Stigningen i måltallet bevirker at der vil blive udsøgt sager, som tidligere ikke var ligningsmæssig ”interessante”.

Træfprocenten på de ligningsmæssige gennemgange er større i tre af de fem store kommuner i forhold til træfprocenten i landets øvrige kommuner.

Træfprocenten falder jo mindre kommunestørrelse.

På partiel revision er der større spredning i træfprocenterne, og det fremgår at de største kommuner ikke har større træfprocent end de mindre kommuner.

Træfprocenten på revisioner er stort set ikke afhængig af kommunestørrelse, men også på denne kontrolproces er der stor spredning kommunerne imellem.

Samlet set er der større spredning i træfprocenterne jo dybere man kommer ned i kontrolprocesserne.

Det er dog ikke kommunestørrelserne der er afgørende herfor.

## **13.2 Kvalitet i ligningsarbejdet**

Den gennemførte undersøgelse bygger på måltal, træfprocenter, ressourceforbrug m.m., med udgangspunkt i statens statistiksystem (system 28).

Man kommer imidlertid ikke uden om, at statens statistiksystem alene måler på kvantiteten af ligningsindsatsen.

Målopfyldelsen viser alene om ligningsmyndighederne har nået det antal sager, som Ligningsrådet/Told- og Skattestyrelsen har udmeldt.

Det faktum, at der udmeldes måltal for hver kontrolproces, medfører dog en sikkerhed for, at der foretages både lettere ligning i form af ligningsmæssige gennemgange og den mere dybdegående ligning ved revisionerne.

Kravene til begrundelse af evt. fravalg medfører endvidere, at der sikres en vis form for kvalitet i ligningen.

En høj træfprocent peger i retning af, at visiteringen har været god, og det kun er de mest kontrolegnede sager, der udsøges.

Kvantiteten har dog stor påvirkning på træfprocenternes størrelse, idet jo flere lettere sager, der er udsøgt til ligning, jo højere vil træfprocenten alt andet lige være – men det er ikke nødvendigvis ensbetydende med kvalitet.

Det bemærkes også, at træfprocenten er udtryk for de samlede reguleringer – både nedsættelser og forhøjelser.

Som det fremgår er der med det nuværende måltalssystem en fokusering på kvantiteten.

Ligningsrådet og Told- og Skattestyrelsen har igangsat et pilotprojekt vedr. justering af måltalssystemet. Projektets formål er en undersøgelse af mulighederne for at gøre måltalssystemet mere fleksibelt samtidig med at ensartethed og nuværende ligningsindsats fastholdes.

Projektet bygger på de nuværende kontrolprocesser, men med et pointsystem, hvor hver kontrolproces tildeles et antal point.

Antalsmåttet erstattes af et samlet pointtal, dog gælder at en 50% minimumsgrænse indenfor hver kontrolproces og 65% af de ligningsmæssige gennemgange skal vedrøre det seneste indkomstår.

Man er enedes om følgende pointsystem:

Ligningsmæssig gennemgang	1 point
Partiel revision	3 point
Revision	12 point

Kommunens ressourcer har også en afgørende rolle i forbindelse med kvaliteten i ligningen, idet det næppe er mange kommuner, som vil kunne flytte sager fra de lettere kontrolprocesser til de tungere processer efter forgodtbefindende. Der er en grænse for hvor mange ressourcer der er til rådighed til tungere processer, som jo selvsagt også tager længere tid.

Her spiller manglen på ressourcer og skatterevisorer en stor rolle, idet det er ved at blive et stort problem i mange kommuner.

Det kunne dog være interessant at se på kvaliteten i ligningen.

Skatterevisoren nr. 4 i 2000 beskæftigede sig med et tema om ”kvalitet, kvantitet og god ligningsskik”.

Landsformand i Skatterevisorforeningen Mogens Elgaard har i den forbindelse skrevet en artikel om emnet (side 12-13), hvor han anfører, at der er mange elementer, som skal inddrages, når man taler om kvalitet i ligningen.

Han nævner bl.a. følgende elementer:

- udsøgning af sager – visitering. Hovedvægten bør lægges på sager med de største og væsentligste fejl og mangler, misforståelser samt ikke mindst egentlige unddragelser.
- ligningen af hovedaktionærer skal i størst muligt omfang ske koordineret med ligningen af vedkommendes selskab

- der skal ske koordinering af evt. klage fra henholdsvis hovedaktionær og selskab vedrørende samme eller afledte forhold

Kvaliteten i ligningsarbejdet er ikke umiddelbar målbart, men hænger bl.a. sammen med den faglige stolthed.

Kvaliteten kunne bl.a. måles i, at den gennemførte kontrol er dokumenteret og at de trufne afgørelser er korrekte, såvel formelt som materielt.

Det er i denne forbindelse vigtigt, at sagsbehandlerne har en korrekt definition af kontrolprocesserne, således at kontrolprocesserne i de enkelte sager udføres med den grundighed og dybde der er nødvendig – herunder også at fravalgte poster kommenteres og begrundes.

De mange skatteretlige forespørgsler, som skatteyderne/revisorerne indsender til de lokale skattemyndigheder til besvarelse medfører at skattesager undgås, idet de er afklarede på et tidligere tidspunkt end indsendelse af selvangivelsen.

Det betragter såvel skatteyder som revisor som en kvalitet i ligningsarbejdet, men den er ikke målbar.

## **14. Statens overtagelse af selskabsligningen set i et nutidigt og fremtidigt perspektiv.**

### **14.1 Virksomheders organisationsform**

Dansk erhvervsliv er kendetegnet ved mange små og mindre virksomheder, og få store virksomheder. Der findes mange små håndværksfirmaer, detailforretninger, m.v. der er organiserede i selskabsform. Der er tale om virksomhedsstørrelser, hvor ligningsarbejdet i såvel tid som sværhedsgrad ikke afviger fra virksomheder der er drevet i personligt regi.

Der er ikke forskel på at revidere slagtermester Hansens virksomhed eller Slagtermester Hansen ApS. Muligheden for at oprette kommunale fællesskaber omkring personligningen (se nedenfor) har gjort det mere hensigtsmæssigt end tidligere, at ligningen af selskaber fortsat kunne være en kommunal ligningsopgave i fælleskommunalt regi.

Derimod er det meget hensigtsmæssigt, at ligningen af banker og forsikringsselskaber samt store selskaber (vurderet på omsætning) varetages i statsligt regi. For så vidt angår banker og forsikringsselskaber er der tale om ligningsopgaver og revisionsopgaver der i omfang og specialisering gør det hensigtsmæssigt at denne opgave varetages af specialister.

### **14.2 Klageadgang for selskaber henholdsvis hovedaktionærer**

Det fremgår af skattestyrelseslovens § 21, at klage over den kommunale skattemyndigheds afgørelse efter samme lovs § 2 indgives til skatteankenævnet for så vidt angår fysiske personer og dødsboer.

Det fremgår af Skattestyrelseslovens § 12A, at 1. klageinstans for selskaber er Landsskatteretten.

Hvis såvel selskabets selvangivelse som hovedaktionærens selvangivelse ændres i forbindelse med ligningen, og ændringen vedrører samme forhold, er der således mulighed for at påklage forholdet samtidigt til skatteankenævnet for så vidt angår selvangivelsen for den fysiske person, som til landsskatteretten for så vidt angår selvangivelsen for den juridiske person.

Dette er ikke hensigtsmæssigt, selv om skatteankenævnet har underretningspligt over for Landsskatteretten, når det konstateres at sagen er påklaget til Landsskatteretten. Der er mulighed for at skatteankenævnet afventer Landsskatterettens kendelse inden sagen afgøres i skatteankenævnet. Hvis klager insisterer på at få sagen behandlet sideløbende i begge instanser er der ikke mulighed for at undsige ham denne mulighed.



### **14.3 Kommunale fællesskaber**

Ved lov nr. 381 af 2. juni 1999 har folketinget givet kommuner mulighed for at indgå aftale om fælleskommunal administration på skatteområdet, herunder også fælles skatteankenævn jf. skattestyrelseslovens § 6 stk. 2. Formålet er at skabe rammerne for en effektivisering og ikke mindst en øget faglighed i ligningsarbejdet.

Det fremgår af skattestyrelseslovens § 1 stk. 3. at der er mulighed for at etablere kommunale fællesskaber.

Hvis man politisk havde anvendt denne løsningsmodel havde man udover at fagligheden var styrket blandt personalet beskæftiget med selskabsligning opnået yderligere fordele såsom:

- Et enstrengt klagesystem hvor skatteankenævnet er første klageinstans
- Den samme ligningsmedarbejder kan behandle såvel selskabets selvangivelse som selvangivelsen for hovedaktionæren (anpartshaveren) blot hovedaktionæren er på slutmandtal i én af samarbejdskommunerne.

### **14.4 Mangel på skatterevisorer**

Der har gennem de senere år været en tiltagende mangel på skatterevisorer. Det har været vanskeligt at besætte specielt disse stillinger i små kommuner beliggende i tyndt befolkede områder.

Når der endvidere henses til at den normale hårfarve blandt skatterevisorer er grå, kan det forudsiges at der vil være en stor naturlig afgang alene på grund af pensionering inden for de nærmeste 5 til 10 år.

Tilgangen af nyuddannede skatterevisor udgør følgende:

- Danmarks forvaltningshøjskole har oplyst, at man her uddanner mellem 50 og 60 skatterevisorer pr. år.
- Told- og Skatteskolens der har en tilsvarende uddannelse i statsligt regi uddanner 20 –24 fuldmægtige inden for skatteret om året.
- Herudover forsøges der oprettet hold på handelshøjskolerne i år 2001 inden for skatteret og skatterevision på et niveau svarende til skatterevisoruddannelsen.

Det kan være svært at tiltrække og fastholde personalet inden for offentlig skatteforvaltning med mindre man er konkurrencedygtig med såvel løn som arbejdsvilkår. Det skyldes at det private erhvervsliv efterspørger velkvalificerede skattemedarbejdere.

## **14.5 Resultatløn**

Som et element i den nye lønreform er der nu mulighed for, at yde resultatløn. Et mindre antal kommuner (fortrinsvis på Sjælland) har allerede taget denne mulighed i anvendelse.

Udbetalingen af resultatløn er baseret på opfyldelse af de af staten udmeldte måltal som helhed i kommunen.

Det er vor opfattelse, at resultatlønnen vil blive mere udbredt fremover, og vil blive anvendt til at tiltrække og fastholde personale.

## 15. Litteraturhenvisning

Aktieselskabsloven - lov nr. 123 af 15/4 1930  
Anpartsselskabsloven - lov nr. 371 af 10/6 1981  
Bekendtgørelse af 10 juni 1998  
Bekendtgørelse nr. 336 af 10 juni 1998 (Skattestyrelsesloven)  
Brev til kommuner i uge 37/2000  
Den finske told- og skattestyrelses hjemmeside - [www.voro.fi](http://www.voro.fi) - 25/9 2000  
Den hollandske told- og skattestyrelses hjemmeside - [www.minfin.nl](http://www.minfin.nl) - 6/10 2000  
Den norske told- og skattestyrelses hjemmeside - [www.skatteetaten.no](http://www.skatteetaten.no) - 13/9 2000  
Den skinbarlige sandhed af Ib Andersen - ISBN. 87-593-0469-3  
Den svenske told- og skattestyrelses hjemmeside - [www.rsv.se](http://www.rsv.se) - 13/9 2000  
Den tyske told- og skattestyrelses hjemmeside - [www.bff.online-de](http://www.bff.online-de) - 6/10 2000  
Elskatteloven - lov nr. 452 af 31. maj 2000  
Excel til praktisk statistik af Torben Jensen - ISBN. 87-593-0600-9  
Finansloven for 1998  
Kommunal årbog - ISBN 87-089015-83-5  
Kommuneskatteloven - lov nr. 770 af 13/10 1999  
Ligningsloven - lov nr. 754 af 28/9 1999  
Lovforslag L 134 - vedtaget 19/12 1997  
Lovforslag L 57/ 1976-77  
Materiale fra Told- og Skattestyrelsens seminar okt. 98  
Notat om koordineret klagebehandling af Frans Nørgaard  
Organisation Theory af Stephen Robbins - ISBN 0-13-642182-2  
Praktisk statistik for erhvervsøkonomer af Per Vejrup-Hansen - ISBN 87-593-0595-9  
Sagsudlægningsbekendtgørelsen  
Selskabsskatteloven - lov nr. 255 af 11/6 1960  
Selskabsskatteloven - lov nr. 727 af 7/10 1998  
Skattepolitisk oversigt (SPO) - 1993 nr. 1, 1995 nr. 1, 1998 nr. 1 og 2001 nr. 1  
Skatterevisoren nr. 4 2000  
Skattestyrelsesloven - lov nr. 281 af 8/6 1977  
Skattestyrelsesloven - lov nr. 531 af 25/6 1999  
Standardkontrakt for varetagelse af selskabsligningen  
Statistisk 10 års oversigt - 1985 side 102 og 1988 side 97  
Statsskatteloven - lov nr. 104 af 15/5 1903  
Statsskatteloven - lov nr. 149 af 10/4 1922  
Told- og Skattestyrelsens redegørelse pr. 31/12 1999  
TS-cirk 16-2000 angående kontrolprocesser  
TS-cirk 1997-11 (Ligningsplanen for 1997/98)  
TS-cirk 1998-6 (Ligningsplanen for 1998/99)  
TS-cirk 41-1998  
TS-cirk 8/99 (Ligningsplanen for 1999/00)  
TS-cirk.34-1998  
Udbudsmateriale i forbindelse med konsulentundersøgelse  
Årsregnskabsloven - lov nr. 284 af 10/6 1981