

MERKOSTNADER

AV SKATTER OCH AVGIFTER INOM TRANSPORTOMRÅDET

2018-07-06



MERKOSTNADER

av skatter och avgifter inom Transportområdet

KUND

Trafikanalys, Trafa

KONSULT

WSP Analys & Strategi

WSP Sverige AB
121 88 Stockholm-Globen
Besök: Arenavägen 7
Tel: +46 10 7225000

wsp.com

KONTAKTPERSONER

TRAFIKANALYS

Anders Ljungberg

anders.ljungberg@trafa.se

WSP

Sirje Pädam

sirje.padam@wsp.com

UPPDRAGSNAMN

Merkostnader av befintliga
skatter och avgifter inom
transportområdet

UPPDRAGSNUMMER

10265363

FÖRFATTARE

Sirje Pädam, Lina Jonsson, Erik
Lindholm och Eva Wadström

DATUM

2018-07-06

ÄNDRINGSDATUM

INNEHÅLL

| | |
|--|-----------|
| SAMMANFATTNING | 5 |
| 1 INLEDNING | 9 |
| 2 MERKOSTNADER AV SKATTER OCH AVGIFTER | 10 |
| 2.1 WSP:S DEFINITION AV MERKOSTNADER | 10 |
| 2.2 OLIKA TYPER AV MERKOSTNADER | 11 |
| 2.2.1 Administrativa merkostnader | 11 |
| 2.2.2 Skattefinansieringskostnader | 11 |
| 2.2.3 Undanträngningskostnader | 13 |
| 2.2.4 Merkostnader till följd av låga incitament till kostnadsminimering | 13 |
| 2.2.5 Övriga merkostnader | 13 |
| 3 SKATTER OCH AVGIFTER INOM TRANSPORTOMRÅDET | 14 |
| 3.1 SKATTER OCH AVGIFTER I ÖVERSIKTEN | 14 |
| 3.2 OLIKA TYPER AV SKATTER OCH AVGIFTER | 16 |
| 3.3 RAMVERK | 18 |
| 4 ADMINISTRATIVA MERKOSTNADER | 20 |
| 4.1 HUR KAN ADMINISTRATIVA MERKOSTNADER BERÄKNAS | 20 |
| 4.1.1 Räkneexempel | 22 |
| 4.1.2 Praktiska möjligheter att beräkna administrativa merkostnader | 24 |
| 4.2 EXEMPEL PÅ ADMINISTRATIVA KOSTNADER | 24 |
| 4.2.1 Momsens administrativa merkostnader | 24 |
| 4.2.2 Administrativa merkostnader för den skattskyldige | 25 |
| 4.2.3 Administrativa merkostnader för den som tar ut skatt/avgift | 27 |
| 5 INCITAMENT TILL KOSTNADSMINIMERING | 30 |
| 5.1 VARFÖR UPPSTÅR SVAGA INCITAMENT? | 30 |
| 5.1.1 Avgifter - Hur sätts nivån? | 30 |
| 5.1.2 Kontrollmöjligheter | 30 |
| 5.1.3 Svaga incitament till kostnadsminimering | 31 |
| 5.2 TRANSPORTSTYRELSENS AVGIFTER | 32 |
| 5.2.1 Räkneexempel | 33 |
| 6 SKATTEFINANSIERINGSKOSTNAD | 34 |
| 7 UNDANTRÄNGNINGSKOSTNADER | 35 |
| 8 SLUTSATSER | 36 |
| 9 LITTERATURLISTA | 39 |

SAMMANFATTNING

Trafikanalys har gett WSP i uppdrag att genomföra en analys av och diskussion kring merkostnader av skatter och avgifter inom transportsektorn. Avrapporteringen av uppdraget utgör ett underlag för Trafikanalys regeringsuppdrag om hur skatter och avgifter inom transportområdet bidrar till att uppnå de transportpolitiska målen. Regeringsuppdraget omfattar de skatter som gällde 2017. Trafikanalys ska redovisa "intäkter för staten, nationell och internationell reglering och administrativ effektivitet". "Administrativ effektivitet" i regeringsuppdraget är omformulerat till merkostnader.

Syftet med WSPs uppdrag är att närmare definiera vad som bör ingå i begreppet merkostnader. I uppdraget ingår att ta fram underlag om hur olika parter berörs av merkostnader och storleksordningen av merkostnaderna från skatter och avgifter samt genomföra översiktliga beräkningar.

Skatter och avgifter leder till kostnader för aktiviteter som är relaterade till administration. Förutom den offentliga sektorn, berörs även skattebetalare, det vill säga företag och privatpersoner av administration i samband med fullgörande av betalning. En annan typ av merkostnader handlar om att skatter kan leda till effektivitetsförluster när konsumenter och producenter möter olika priser. Skatter och avgifter kan också ge effekter på marknadsförutsättningar och konkurrens. Mot bakgrund av att lagstiftning ger skydd mot marknads- och konkurrens effekter är dessa merkostnader sannolikt av mindre betydelse och ingår inte i genomgången.

Genomgången visar att det inte finns någon vedertagen definition av merkostnader av skatter och avgifter. Därför har följande definition tagits fram:

Merkostnader är alla samhällsekonomiska kostnader för en skatt eller avgift utom "beloppet". I begreppet merkostnader av skatter och avgifter ingår även samhällsekonomiska kostnader på grund av svaga incitament till kostnadsminimering.

Utifrån definitionen har olika typer av merkostnader identifierats. I genomgången berörs följande merkostnader:

- Administrativa merkostnader
- Merkostnader till följd av låga incitament till kostnadsminimering
- Skattefinansieringskostnader
- Undanträngningskostnader

Det har dock visat sig vara problematiskt att dra generella slutsatser kring merkostnadernas storlek. Detta beror på att det saknas tillräcklig data för att göra kvantitativa analyser av storleksordningen av merkostnaderna. Arbetet har därför huvudsakligen baserats på litteratur och intervjuer med myndigheter samt branschföreträdare. I rapporten redovisas översiktliga räkneexempel, men för att göra mer generella kvantifieringar krävs insamling av ny data. Ett ramverk har därför tagits fram för att vara en utgångspunkt för en mer övergripande diskussion.

Ramverket visar att administrativa merkostnader förekommer för alla typer av skatte- eller avgiftsupptag. Skattefinansieringskostnader (eller

dödviktskostnader) berör fiskala skatter. Skatter som är styrande genom att de syftar till internalisering ger i regel inga skattefinansieringskostnader. För avgifter uppkommer förutom administrativa merkostnader, undanträngningskostnader och kostnader som har att göra med svaga incitament till kostnadsminimering. Utifrån 2017 års preliminära intäkter har en grov indelning gjorts efter skattens och avgiftens syfte. Indelningen visar att huvuddelen av skatteintäkterna inom transportområdet härrör från styrande skatter och avgifter. Fiskala skatter står också för en betydande andel av intäkterna, medan brukaravgifter representerar en relativt liten andel av intäkterna.

Exempel från litteraturen och de räkneexempel som har tagits fram visar på ett stort spann när det gäller omfattningen av administrativa merkostnader. Beräkningar av de administrativa merkostnaderna för det svenska moms-systemet antyder att den administrativa merkostnaden är cirka 2,8 procent av momsintäkterna, varav företagens administrativa merkostnader uppgår till 2,2 och den offentliga sektorns till 0,6 procent av intäkterna. Eftersom moms är inbakad i priserna uppkommer inga administrativa merkostnader för privatpersoner. Trängselskatt och parkeringsavgifter har betydligt högre administrativa merkostnader. Den offentliga sektorns merkostnad för trängselskatt är cirka 14 procent av intäkterna. Räkneexempel illustrerar att förutsättningarna för hur företagen påförs betalning har stor betydelse för storleken på företagens administrativa merkostnader. Baserat på intäkter och kostnader för Stockholms stads nya parkeringsstrategi antyder att de administrativa merkostnaderna för den offentliga sektorn är 17,5 procent när driftskostnaderna för de nya parkeringsavgifterna relateras till intäkterna. Koldioxid- och energiskatt innebär relativt mycket administration för företag, men mot bakgrund av att intäkterna från dessa skatter är betydande, är bedömningen att den administrativa merkostnaden är måttlig och ligger storleksmässigt närmare moms-systemets än trängselskatternas administrativa merkostnader. Även banavgifter och vägavgifter för lastbilar i det svenska Eurovinjettsystemet bedöms ha relativt små administrativa merkostnader.

Storleksordningen av administrativa merkostnader i förhållande till skatteintäkterna är bara en aspekt som är av intresse i en diskussion om skatters och avgifters merkostnader. De administrativa merkostnaderna behöver ställas i relation till nyttan av den valda modellen för avgiftsuttag. Skattens och avgiftens syfte är således relevant i diskussion om merkostnadernas storlek. Höga merkostnader kan vara befogade ur ett säkerhetsperspektiv. Exempelvis kan höga felparkeringsavgifter vara befogade av trafiksäkerhetsskäl.

En annan aspekt är avvägningen mellan den offentliga sektorns administrativa merkostnader och regelefterlevnad. När det gäller banavgifterna har Trafikverket valt en modell för uttag av banavgifter som innebär relativt sett låga kostnader för myndighetens administration. Inrapportering av avgiftsuttag sköts av järnvägsoperatörerna och kontroller utförs stickprovsmässigt. En större automatisering av avgiftsuttaget skulle kunna förbättra precisionen av avgifterna, men de vågar som används vid stickprovskontrollerna har inte ansetts som tillräckligt tillförlitliga. Detta antyder att en större automatisering skulle kräva ett mer tillförlitligt system för

vägning och samtidigt öka den offentliga sektorns administrativa merkostnader. För järnvägsoperatörerna skulle sannolikt de administrativa merkostnaderna minska vid automatiserat avgiftsuttag.

Ytterligare en avgift som åskådliggör den avvägning som ofta måste göras mellan god regelefterlevnad och låga systemkostnader, är vägavgifter för lastbilar. De administrativa merkostnaderna för den tyska vägavgiften för lastbilar uppgår till 24 procent av intäkterna. Den tyska vägavgiften betalas per kilometer och kontrollernas genom en ombordenhet samt fasta kontrollstationer. I Eurovinjettsystemet så som det tillämpas i Sverige betalar svenska lastbilar en årsavgift och utländska lastbilar betalar i samband med gränspassage. Kontrollen av att fordon har betalt korrekt Eurovinjett är betydligt mindre än i det tyska vägavgiftssystemet och sker genom att polisen vid stickprovskontroller eller vid misstanke gör en sökning för det aktuella fordonet mot en databas.

Merkostnader på grund av svaga incitament till kostnadsminimering kan uppstå för brukaravgifter enligt självkostnadsprincipen, men inte för andra typer av skatter och avgifter. Svaga incitament till kostnadsminimering uppstår hos myndigheten som sätter kostnadstäckande avgifter. Det är när de svaga incitamenten leder till låg effektivitet som det uppstår en merkostnad. För att säkerställa att det inte läggs för mycket resurser på att hantera den avgiftsfinansierande verksamheten behövs oberoende kontroll. Idag sker kontroll av avgiftsnivåerna genom rådgivande samråd, vilket kan anses vara en relativt svag form av kontroll. Samtidigt är det svårt för en utomstående att göra en rimlighetsbedömning av exempelvis en fastställd tidsåtgång. De merkostnader som uppstår på grund av svaga incitament är diffusa vilket gör dem svårare att mäta än administrativa merkostnader. Merkostnaden är därför svår att bedöma, men kan potentiellt vara stor. Den jämförelse som kan göras är att den timtaxa som Transportstyrelsen tar ut är 22 procent högre än genomsnittlig timkostnad i myndigheter av motsvarande storlek. Skillnaden i timkostnad är endast en grov approximation för hur stor merkostnaden kan vara. Anledningen till att timkostnaden är högre kan även bero av flera verksamhetsspecifika förutsättningar, som exempelvis långa resor inom landet eller större kostnader för IT-stöd.

Skattefinansieringskostnader är merkostnader som uppstår därför att en skatt ger effekter på människors beteende. Effekterna leder till ineffektivitet och storleken varierar mellan olika skatter. Skattefinansieringskostnader behöver vägas mot andra typer av kostnader för avgiftsuttag. Fiskala skatter utformas ofta i syfte att finansiera offentliga nyttigheter och tas ut av ett större kollektiv. Inom transportområdet är moms ett exempel på en fiskal skatt. Skattefinansieringskostnaden (dödviktskostnaden) är lägre för moms än för exempelvis inkomstskatt. De beräkningar som har baserats på svenska data anger att konsumtionskatter (moms och andra punktskatter) har en skattefinansieringskostnad på cirka 16 procent och att skattefinansieringskostnaden är cirka 24 procent för en proportionell inkomstskatt. Många av de skatter och avgifter som ingår i denna genomgång hör till kategorin punktskatter. För att beräkna skattefinansieringskostnader för enskilda skatter inom transportområdet behöver man göra en analys av vilka effektivitetsförluster genom beteendeförändringar som den aktuella skatten kan förväntas ge upphov till.

Infrastruktur finansieras ibland genom avgifter. Vid avgiftsfinansiering uppkommer undanträngningseffekter i de fall då infrastruktur underutnyttjas på grund av att den avgift som satts överstiger den (marginal)kostnad som uppstår vid utnyttjande av infrastrukturen. För effektivt utnyttjande bör inte priset som tas ut överstiga den samhällliga marginalkostnaden. För att kunna bedöma storleken på merkostnader som uppstår på grund av undanträngning behöver man göra en analys i varje enskilt fall av hur efterfrågan kan förväntas förändras vid en prisförändring. Att till exempel avgiftsbelägga enbart en nybyggd väg samtidigt som den gamla vägen finns kvar parallellt riskerar att leda till stora undanträngningseffekter då avgiften kan göra att resenärerna fortsätter att använda den gamla vägen istället för den nya.

1 INLEDNING

Trafikanalys har av regeringen fått i uppdrag att ta fram ett kunskapsunderlag om hur skatter och avgifter inom transportområdet bidrar till att uppnå de transportpolitiska målen. Regeringsuppdraget omfattar samtliga skatter som gällde 2017. Trafikanalys ska redovisa "intäkter för staten, nationell och internationell reglering och administrativ effektivitet". "Administrativ effektivitet" i regeringsuppdraget är omformulerat till merkostnader. Trafikanalys har gett WSP i uppdrag att genomföra analys och diskussion kring merkostnader av skatter och avgifter inom transportsektorn.

Merkostnader av skatter och avgifter kan avse administrativa kostnader och kan relateras till:

1. Värdet av vad skatten eller avgiften syftar till att åstadkomma,
2. Storleken på skatten/avgiften.

Merkostnader utgörs inte enbart av administrativa kostnader för staten (eller den som tar ut skatten/avgiften) utan kan uppstå hos privatpersoner, företag, skattebetalare och samhället som helhet.

Syftet med WSPs uppdrag är att närmare definiera vad som bör ingå i begreppet merkostnader. I uppdraget ingår att ta fram underlag om hur olika parter berörs av merkostnader och storleksordningen av merkostnaderna från skatter och avgifter samt genomföra översiktliga beräkningar.

Underlaget ska användas i framtida diskussioner om skatternas och avgifternas bidrag till måluppfyllelse av det transportpolitiska målet om en samhällsekonomiskt effektiv och långsiktigt hållbar transportförsörjning.

I uppdraget har WSP i samråd med Trafikanalys tagit fram en definition av merkostnader av skatter och avgifter. Utifrån definitionen har sedan olika typer av merkostnader kategoriserats. Rapporten baseras huvudsakligen på litteratur som diskuterar merkostnader samt intervjuer med myndigheter och branschföreträdare. Det saknas dock tillräcklig data för att göra kvantitativa analyser av storleksordningen av merkostnaderna. Ett ramverk har därför tagits fram för att vara en utgångspunkt för en mer övergripande diskussion.

I kapitel 2 föreslås en definition av merkostnader. Kapitlet ger även en teoretisk översikt av vad som kan menas med merkostnader. Kapitel 3 redovisar befintliga skatter och avgifter som gällde i juni 2017 och redovisar skattens respektive avgiftens syfte och preliminära intäkter. Sist i kapitel 3 redovisas ett ramverk för analysen. I kapitel 4 redogörs för administrativa merkostnader. Kapitel 5 fokuserar på merkostnader som beror på svaga incitament till kostnadsminimering. Därefter sammanfattar kapitel 6 och kapitel 7 skattefinansieringskostnader och undanträngningskostnader och redovisar hur dessa merkostnader kan mätas. Kapitel 8 sammanfattar studien.

2 MERKOSTNADER AV SKATTER OCH AVGIFTER

Det finns flera olika motiv till varför skatter och avgifter tas ut. Det kanske främsta motivet är att finansiera nyttigheter som den offentliga sektorn tillhandahåller, men skatter och avgifter kan också motiveras av behov av att styra konsumtion och produktion samt för att omfördela inkomster mellan olika grupper. Oavsett vad skatteintäkterna används till är skatteuppbörd förenat med kringkostnader för olika aktörer. Kostnader finns hos den offentliga sektorn för administration av inbetalningarna och för kontroll av uppgifter. Kostnader uppkommer även hos företag och individer i form av bland annat tidsåtgång för skatteinbetalning och rapportering. Skatter och avgifter kan också ge upphov till effekter på företagets konkurrenssituation och fördelningseffekter mellan olika grupper av hushåll. Ibland är beskattning även förenat med kostnader för inköp av utrustning för mätning och uppföljning.

Avgiftsuttag ger på liknande sätt som skatter upphov till tidskostnader och utgifter för inköp av eventuell utrustning. En viktig skillnad mot skatter är att avgifter många gånger baseras på vad det kostar att tillhandahålla den tjänst som avgiften avser. Det kan exempelvis handla om avgifter för registerhållning eller tillstånd. Det gör att även den princip som används för att fastställa nivån för en avgift behöver beaktas i en diskussion om merkostnader.

2.1 WSP:S DEFINITION AV MERKOSTNADER

Det finns ingen vedertagen definition av merkostnader av skatter och avgifter. Inom ramen för denna analys har WSP tagit fram följande definition av merkostnader.

Merkostnader är alla samhällsekonomiska kostnader för en skatt eller avgift utom "beloppet". I begreppet merkostnader av skatter och avgifter ingår även samhällsekonomiska kostnader på grund av svaga incitament till kostnadsminimering hos den avgiftssättande myndigheten.

Definitionen inkluderar konsekvenser av skatter och avgifter på en effektiv resursfördelning. I den första delen av definitionen är merkostnaden något som uppträder utöver skatten eller avgiften. Den andra delen av definitionen är däremot kopplad till eventuell ineffektivitet som beror på principen om hur avgiften sätts. I det senare fallet är merkostnaden inkluderad i beloppet. Orsaken till ineffektiviteten kan härledas till principal-agentproblemet, det vill säga när huvudmannen, i detta fall staten, anlitar en agent, här den avgiftssättande myndigheten, att agera å dess vägnar. Agenten kan då välja att maximera sina egna och inte huvudmannens mål, genom att exempelvis använda mer personal än nödvändigt för att genomföra arbetsuppgiften. Resultatet är en så kallad X-inefficiency.

2.2 OLIKA TYPER AV MERKOSTNADER

Den offentliga sektorn, privatpersoner, företag, skattebetalare och samhället som helhet berörs alla, på olika sätt, av eventuella merkostnader av skatter och avgifter. Det finns olika typer av merkostnader, dels direkta merkostnader som uppstår i form av till exempel administrativa kostnader för att fakturera och betala skatter och avgifter men också kostnader som uppstår på grund av att skatten eller avgiften snedvrider de priser och incitament som individer eller företag möter.

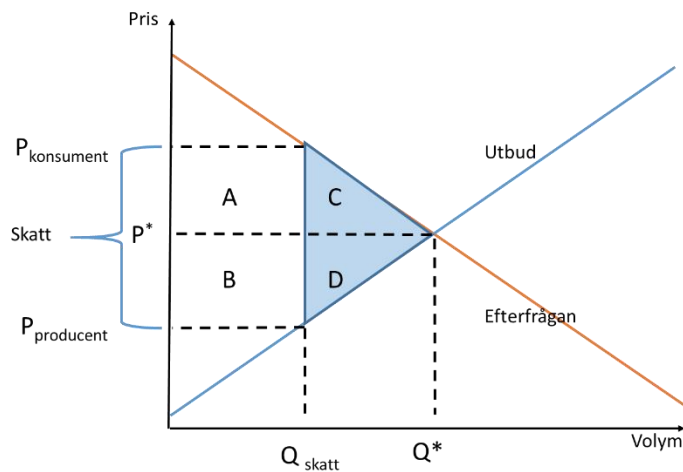
2.2.1 Administrativa merkostnader

Administrativa merkostnader är de kostnader som uppstår för att hantera betalning och kontroll av en skatt eller avgift. För den skattskyldige kan administrativa merkostnader uppstå både för själva betalningen, men även om det krävs någon motprestation från dennes sida. Hur ofta en betalning måste göras påverkar kostnaden, speciellt för företag som har kostnader för att administrera varje enskild faktura. Det kan således vara stor skillnad på merkostnaden av en avgift eller skatt som ska betalas en gång i månaden eller en gång per år eller exempelvis om en vägtrafikavgift ska betalas per fordon eller kan samfaktureras i de fall en ägare har flera fordon. I vissa fall behöver den skattskyldige även uppfylla andra krav förutom själva kostnaden för betalningen. Detta kan exempelvis gälla krav på genomgång av en hälsokontroll.

På samma sätt som för en skattskyldig har även myndigheten som är huvudman för avgiften kostnader för fakturering, som beror av periodicitet och vad skatten eller avgiften gäller (fordon, passager, uppehållstid). Därtill har man kostnader för att kontrollera att skatten eller avgiften betalas. Beroende på skattens eller avgiftens konstruktion kan även systemkostnader, som parkeringsautomater eller betalstationer för trängselskatt, tillkomma.

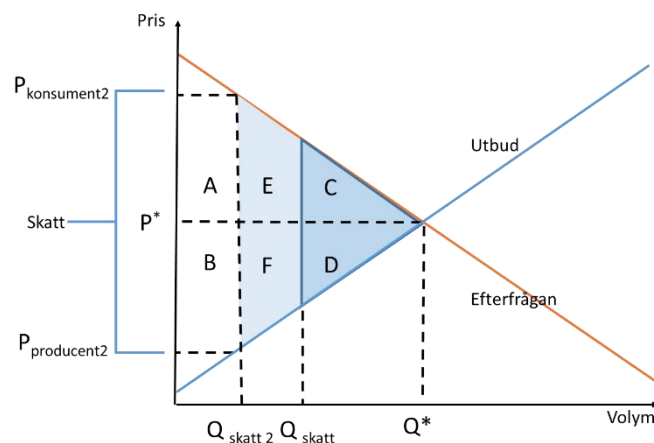
2.2.2 Skattefinansieringskostnader

Skatter leder generellt till att konsumenter och producenter ställs inför olika priser. En skatt innebär att det pris som konsumenten betalar är högre än de intäkter som producenten erhåller vid försäljning. Indirekta skatter, det vill säga skatter som bakas in i priser som exempelvis moms, leder till höjda priser och i de flesta fall till minskad efterfrågan. Det uppstår skatteklar mellan producent och konsument som innebär att produktionsvolymen minskar och det ger en effektivitetsförlust. Detta eftersom den samhällsekonomiskt optimala nivån av varan inte kommer att produceras, se Figur 1 och Figur 2.



Figur 1. Effekter av en indirekt skatt. $P_{\text{konsument}}$ är det pris konsumenten betalar och $P_{\text{producent}}$ är det pris producenten erhåller. Område A+B motsvarar statens intäkter av skatten och effektivitetsförlusten består av område C+D (= "skattekilen").

I Figur 2 redovisas hur en höjning av en indirekt skatt leder till en ökad skattekil. Handledningar för samhällsekonomiska analyser förordar ofta att åtgärder som ska finansieras genom offentliga budgetar räknar in en skattefinansieringskostnad, det vill säga en merkostnad, som definieras som den marginella kostnaden av att ta in en extra skattekrona.



Figur 2. Effekter av en indirekt skatt, med höjning av skatten. $P_{\text{konsument2}}$ är det pris konsumenten betalar och $P_{\text{producent2}}$ är det pris producenten erhåller. Område A+B motsvarar fortfarande statens intäkter av skatten men effektivitetsförlusten har nu växt och består av område C+D+E+F (= "skattekil").

Exemplet ovan gäller främst fiskala skatter vars syfte är att finansiera offentlig verksamhet, men det finns skatter och avgifter som har i syfte att internalisera externaliteter, exempelvis miljö-, trängsel- och ohälsokostnader. Om dessa skatter är utformade på rätt sätt leder de inte till en merkostnad i form av en samhällsekonomisk effektivitetsförlust.

2.2.3 Undanträngningskostnader

Till skillnad från indirekt beskattning som används för finansiering kommer en brukaravgift endast att påverka de individer som nyttjar den aktuella varan eller tjänsten. Det kan dock uppstå liknande samhällsekonomiska konsekvenser som vid beskattning. Om staten exempelvis inför en vägavgift för att täcka ett finansieringsbehov för en investering i en väg och avgiften överstiger den kostnad i form av t ex drifts- och underhållskostnader av vägen som beror av användningen, kommer användarna att ställas inför ett högre pris än den samhällsekonomiska kostnaden av att använda vägen. Resultatet av detta blir att vägen används i mindre utsträckning än vad som är samhällsekonomiskt önskvärt. Skillnaden mellan den samhällsekonomiska kostnaden och avgiften kan liknas vid den skattekil som uppstår vid indirekt beskattning. Om det däremot rör sig om en väg som har trängselproblem, kan man använda trängselavgifter för att korrigera externaliteten från trängsel, givet att insamlingskostnaden inte är för hög.

2.2.4 Merkostnader till följd av låga incitament till kostnadsminimering

Brukaravgifter kan förekomma för att finansiera en tjänst som är tvingande. Det kan exempelvis vara en registerhållningsavgift för fordonsregister. Ägaren till fordonet kan inte välja att avstå från registerhållning och den avgift som påförs. Till skillnad från exemplet med vägen handlar merkostnaden i detta fall inte om underutnyttjande, utan den eventuella merkostnaden beror på vilka förutsättningar som gäller för hur avgiften sätts. Om incitament saknas hos den avgiftssättande myndigheten för att kostnadsminimera finns det risk för ineffektiv resursanvändning. Kostnaden för att tillhandahålla tjänsten som finansieras av avgiften blir för hög i förhållande till vad den behöver vara.

Hos företag utgör marknadskonkurrens en viktig drivkraft till kostnadsminimering. Konkurrensen ger incitament till ständig effektivisering av verksamheten så att kostnaderna för de varor och tjänster som erbjuds kan hållas så låga som möjligt. Motsvarande drivkraft saknas i den offentliga sektorn. Det behöver dock inte betyda att den offentliga sektorn är ineffektiv, utan bristen på kostnadskontroll uppkommer på grund av att andra mål än kostnadsminimering är i fokus. Det kan exempelvis resultera i att mer personal än nödvändigt för att genomföra en viss uppgift. För att identifiera om svaga incitament uppstår är det viktigt att ta reda på hur avgifter sätts och vilken kontroll som görs av avgifterna.

2.2.5 Övriga merkostnader

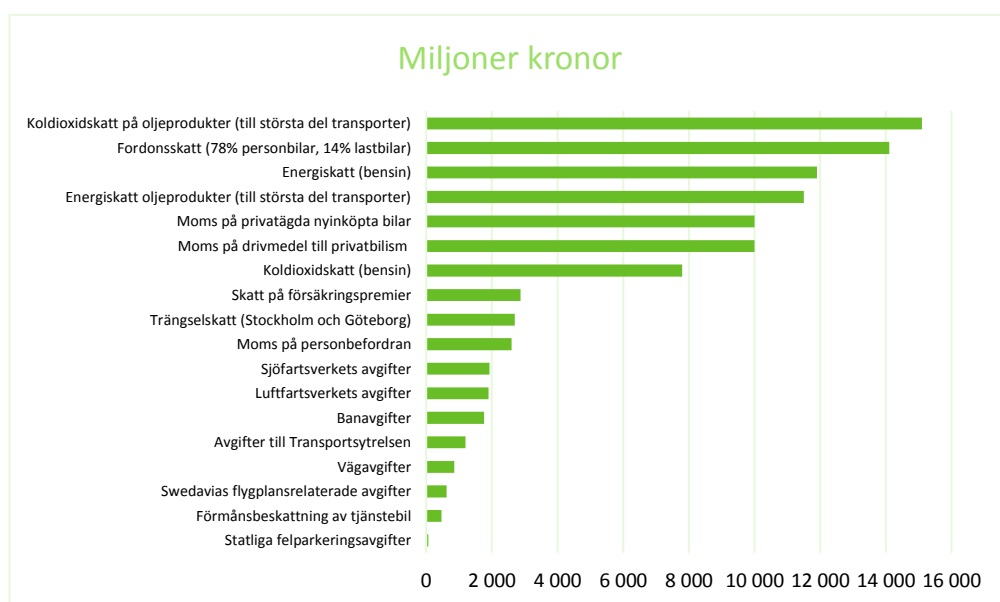
Beroende på hur skatter och avgifter utformas kan i vissa fall även andra negativa konsekvenser uppstå för marknadsdynamik, dvs att den kan försämrats om skatterna och avgifterna inte utformas på ett genomtänkt sätt. Exempelvis kan konkurrensen försämrats om avgifter utformas på ett sådant sätt att nya företag missgynnas framför tidigare aktörer. Mot bakgrund av att lagstiftning ger skydd mot marknads- och konkurrens effekter är dessa merkostnader sannolikt av mindre betydelse och ingår inte i genomgången.

3 SKATTER OCH AVGIFTER INOM TRANSPORTOMRÅDET

I kapitlet redovisas de skatter och avgifter inom transportområdet som gällde i juni 2017 och ingår i översikten. Kapitlet redovisar syftet med skatterna och avgifterna och föreslår ett ramverk för hur olika skatter och avgifter kan relateras till olika typer av merkostnader.

3.1 SKATTER OCH AVGIFTER I ÖVERSIKTEN

Delredovisningen som Trafikanalys lämnade till regeringen i oktober 2017 innehåller information om aktuella skatter och avgifter (Trafikanalys, 2017). I rapporten finns även en preliminär sammanställning av inkomsterna från dessa. Figuren nedan visar storleksordningen av inkomsterna från skatterna och avgifterna enligt sammanställningen.



Figur 3. Inkomster från skatter och avgifter inom transportområdet, preliminära uppgifter, miljoner kronor. Källa: Trafikanalys (2017) och egna beräkningar.

Koldioxidskatt, fordonsskatt och energiskatt är de intäktsmässigt största skatterna. I delredovisningen saknas uppgifter om intäkter från förmånsbeskattning av tjänstebil och fri parkering vid arbetsplatsen samt parkeringsintäkter och kommunala felparkeringsavgifter. Dessa är sannolikt relativt små i sammanhanget. I lagrådsremissen om ändrad förmånsbeskattning framkommer att skatteintäkten per förmånsbil är cirka 1700 kronor i genomsnitt (Andersson & Björnsson, 2017). Multiplicerat med 273 000 förmånsbilar ger det cirka 464 miljoner kronor, vilket antyder att intäkten är relativt liten i förhållande till övriga skatter och avgifter inom transportområdet. Intäkten är mindre än Swedavias flygplansrelaterade avgifter som uppgick till 625 miljoner kronor.

I tabellerna nedan redovisas detaljinformation om skatterna och avgifterna samt syftet enligt vad som framkommer i författningstexter m.m.

Tabell 1 Syfte med skatter och skattenedsättningar (subventioner)

| | Skatt | Syfte |
|---------------------------|--|--|
| Skatter | Energiskatt på drivmedel | Ekonomiskt styrmedel med syftet att minska användningen av fossil energi och fossila utsläpp. Tidigare finansiering av offentlig verksamhet. |
| | Koldioxidskatt på drivmedel | Ekonomiskt styrmedel med syftet att minska användningen av fossil energi och fossila utsläpp. Styra mot mindre miljöbelastande drivmedel. |
| | Moms på (privat)drivmedel | Öka inkomsterna i statsbudgeten. |
| | Moms på nya (privat)bilar | Öka inkomsterna i statsbudgeten. |
| | Moms på personbefordran | Öka inkomsterna i statsbudgeten. |
| | Skatt på trafikförsäkringspremier | Syfte är att få en tydligare koppling mellan skaderisken och kostnaden. Förare som har ett mer riskfyllt beteende får bära en större del av olyckskostnaderna. |
| | Fordonsskatt | Betala för vägunderhåll och den vägförslitning som orsakas av motorfordon. |
| | Trängselskatt | Minska trängseln, förbättra miljön och bidra till att finansiera infrastruktursatsningar. |
| Skatte-nedsättning | Skatt på förmånsbilar | Alla former av ersättning för arbete som man som anställd kan få i annat än kontanter är att betrakta som en förmån och ska beskattas. |
| | Skatt på fri parkering vid arbetsplatsen | Alla former av ersättning för arbete som man som anställd kan få i annat än kontanter är att betrakta som en förmån och ska beskattas. |
| | Nedsättning av energiskatten för biodrivmedel | Styra mot mindre miljöbelastande drivmedel. |
| | Nedsättning av energiskatten för fossil diesel | Nedsättning av hänsyn till den kommersiella buss- och lastbilstrafiken. För lätta fordon kompenseras nedsättningen av en högre fordonsskatt, men för tunga fordon finns ingen motsvarande kompensation. |
| | Befrielse från energi- och koldioxidskatt för el och bränslen som används för bandrift | Samhällsekonomiska och EU-rättsliga motiv. Unionsrätten medger skattebefrielse för bandrift (tåg eller annat spårbundet färdmedel) (Finansdepartementet, 2011). Föra över resande och gods från väg till järnväg. |
| | Befrielse från energi- och koldioxidskatt för bränslen som används inom sjöfart och luftfart | Skattebefrielse för annat ändamål än privat. På grund av att tankning kan komma att ske utomlands har sjöfart och flyg undantagits från energi- och koldioxidskatt. |
| | Nedsatt moms för inrikes personbefordran, samt momsbefrielse för internationella resor | Sänkt moms: 6 %. Främja turistnäringen, i synnerhet turism i fjällvärlden och övrig glesbygd, samt resor med kollektivtrafik. När momsen på inrikes persontransporter sänktes 2001 var motivet att kompensera kollektivtrafiken och annan yrkesmässig trafik för en samtidig höjning av dieselskatten (Prop. 2000/01:1, 2000). |

Tabell 2 Syfte med Avgifter

| Avgifter | Syfte |
|--|--|
| Vägavgifter | Vägavgift kopplat till finansiering av projektet (återbetalning) t.ex. Öresundsbron. För att rationalisera vår användning av begränsat vägutrymme samt minska trängsel. Eurovinjettdirektivet: internalisera externa kostnader för lokala luftföroreningar, buller och trängsel. |
| Statliga och kommunala felparkeringsavgifter | Öka rörligheten på parkeringsplatser, minska felparkering. |
| Kommunala parkeringsavgifter | Öka rörligheten på parkeringsplatser, öka trafiksäkerheten, motivera fler till att välja andra färdmedel än bil, till viss del finansiera underhåll av gator. |
| Körkortsrelaterade avgifter | Täcka Transportstyrelsens direkta och indirekta kostnader för körkortsrelaterade aktiviteter. |
| Vägtrafikregisteravgift | Täcka Transportstyrelsens direkta och indirekta kostnader för registerhållning. |
| Avgifter till Transportstyrelsen för tillstånd och tillsyn | Täcka transportstyrelsens direkta och indirekta kostnader för tillstånd och tillsyn. |
| Farledsavgift | Farledsavgiften finansierar Sjöfartsverkets verksamhet för att upprätthålla farleder. |
| Lotsavgift | Betala för utförda lotstjänster. |
| Banavgifter | Täcka tågtrafikens samhällsekonomiska externa marginalkostnader (luftföroreningar, olyckor, buller och trängsel). |
| Undervägsavgift flyg | Finansiera verksamhet. T.ex. täcka Transportstyrelsens kostnader för tillsyn av flygtrafiktjänst i svenskt luftrum. |
| Avgift för flygtrafiktjänst (TNC) | Finansiera flygtrafiktjänst. |
| Terminalavgift (slot co-ordination charge) | Finansiera flygtrafiktjänster i samband med start från en flygplats med 70 000 eller fler IFR (instrumentflygregler), dvs Arlanda Flygplats (Aristegui Adolphi, Gunnarsson, & Ekeström, 2016). |
| Flygplansrelaterade flygplatsavgifter (startavgift, avgasavgift, bulleravgift) | Kostnadsbaserade avgifter för service i samband med start och landning. Drift och underhåll av flygplatser m.m. |

3.2 OLIKA TYPER AV SKATTER OCH AVGIFTER

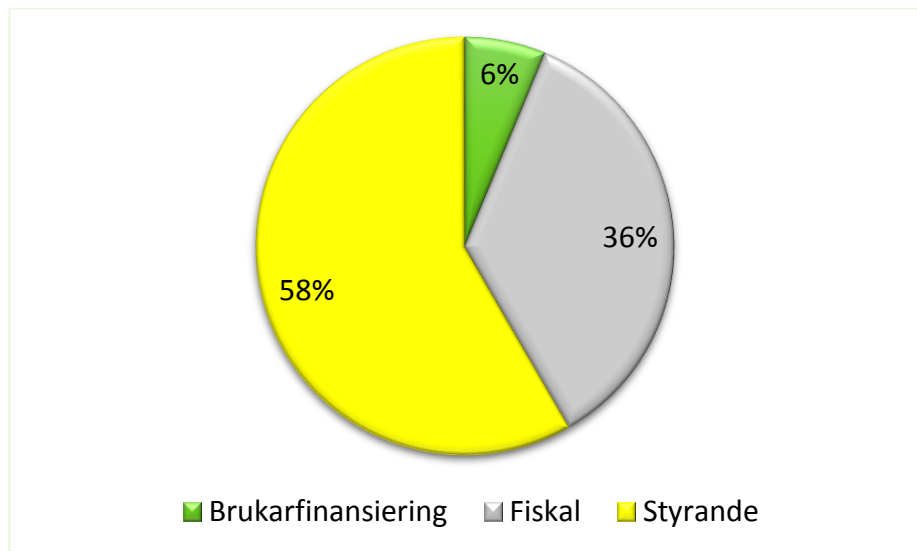
Utifrån skatternas och avgifternas syfte kan de delas in i fiskala, styrande och brukarfinansierande. Fiskala skatter eller avgifter har som huvudsakligt syfte att ge intäkter till statskassan. För en fiskal skatt saknas både direkta kopplingar mellan inbetalningen och den kostnad som den skattskyldige orsakar. Moms på nya bilar är ett exempel på en fiskal skatt.

Styrande skatter är sådana som syftar till att påverka beteenden och val hos individer och företag. I vissa fall sätts den styrande skatten så att den ska motsvara de samhällsekonomiska kostnader som trafik ger upphov till men som annars inte påverkar det pris trafikanten möter. Ett exempel på en sådan så kallad pigouviansk eller internaliserande skatt är trängselskatten. I andra fall saknas sådana direkta kopplingar mellan skattens storlek och de kostnader trafiken ger upphov till även om skatten ofta är differentierad på ett sådant sätt att den ger incitament till val med lägre externa kostnader. Ett sådant exempel är fordonsskatten för personbilar som är differentierad utifrån bilarnas koldioxidutsläpp.

Brukarfinansierande avgifter är sådana där syftet är att åtminstone delvis finansiera en verksamhet eller en infrastruktur. Skillnaden mot en fiskal skatt är att det här finns en direkt koppling mellan den avgift som sätts och det som den avgiftsskyldige får som motprestation. Vägavgifter är ett exempel på en brukarfinansierande avgift då den syftar till att delfinansiera en investering i infrastruktur, exempelvis bron över Sundsvallsfjärden. En annan typ av brukarfinansierande avgifter är sådana där avgiften sätts för att täcka kostnaderna för den tjänst som avgiften avser. Transportstyrelsens avgifter för olika tillstånd är exempel på brukarfinansierande avgifter av denna typ som ibland kallas för självfinansierande avgifter.

Skiljelinjen är dock inte helt entydig mellan de olika kategorierna. Energiskatterna har tidigare betraktas som fiskala, men anses idag vara styrande. Det framkommer också att avgifter kan vara styrande eller sättas utifrån principer om brukarfinansiering. Exempelvis är banavgifterna styrande till skillnad från farledsavgifterna där brukarna finansierar Sjöfartsverkets kostnader för att hålla farlederna och på så sätt inte direkt har till syfte att styra. Vägavgifterna kan vara antingen eller. Avgifterna för Sundvallsbron och Öresundsbron har brukarfinansiering som princip, medan Eurovignettesystemet mer syftar till att styra trafiken.

Med utgångspunkt i Trafikanalys preliminära sammanställning av intäkter går det att grovt dela in intäkterna efter syfte. Eftersom gränsdragningen ibland är svår, har vissa förenklade antaganden gjorts. Hälften av intäkterna från energiskatterna antas vara styrande och hälften finansierande. Även vägavgifterna delas upp. I vägavgifterna ingår både styrande och finansierande avgifter. Exakt indelning är svår att göra. Av den anledningen antas intäkterna från vägavgifterna till hälften vara styrande och till hälften fiskala. Den grova indelningen efter syfte visar att huvuddelen av intäkterna kommer från styrande skatter och avgifter. Finansierande, det vill säga fiskala skatter står också för en betydande andel av intäkterna. Brukarfinansiering representerar en avsevärt mindre andel, se Figur 4.

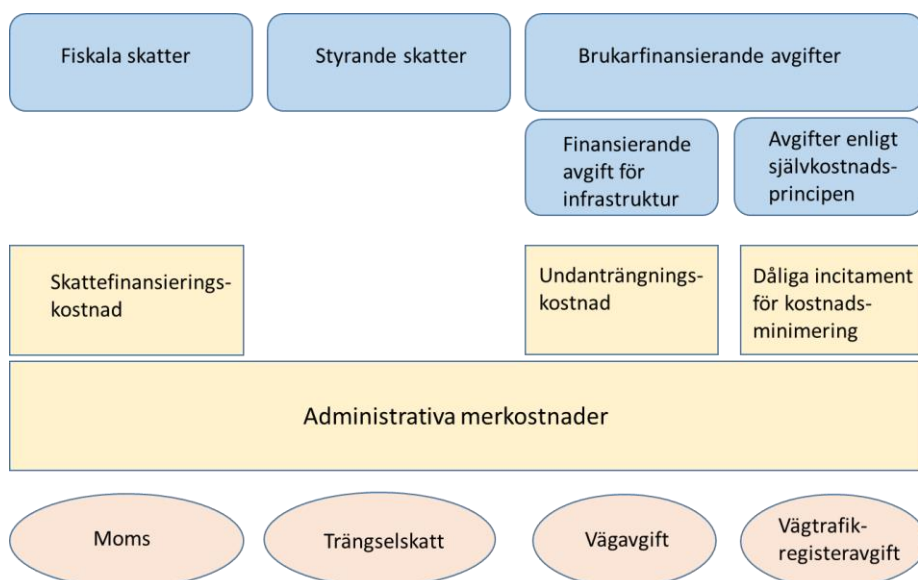


Figur 4. Inkomster från skatter och avgifter inom transportområdet, indelat efter skattens/avgiftens syfte. Baserat på (Trafikanalys, 2017) samt egen uppdelning i brukarfinansierande skatter, fiskala skatter samt styrande skatter.

3.3 RAMVERK

De olika typerna av skatter och avgifter har också olika typer av merkostnader. Baserat på indelningen av skatter och avgifter i avsnitt 3.2 och indelningen av merkostnader i avsnitt 2.2 kan vi ta fram ett ramverk för hur vi kan analysera olika typer av merkostnader för olika skatter och avgifter.

Det är viktigt att inse att för många skatter eller avgifter finns det både fiskala och styrande komponenter. Kopplingen mellan en avgift och den motprestation som ges kan också vara mer eller mindre tydlig vilket gör att uppdelningen mellan fiskala skatter och brukarfinansierade avgifter är tydligare i teorin än i praktiken. Figuren nedan ger viss vägledning för analyser av merkostnader för en given skatt eller avgift.



Figur 5. Merkostnadskomponenter för olika typer av skatter och avgifter

Figuren ovan visar att olika former av skatter och avgifter är förknippade med olika typer av merkostnader förutom de administrativa merkostnaderna av olika sort som uppstår för all typ av skatte- eller avgiftsupptag. Fiskala skatter innebär merkostnader i form av skattefinansieringskostnader, det vill säga effektivitetsförluster som uppstår på grund av skattekilrar. Ett exempel på en effektivitetsförlust är att inkomstskatten genom att reducera ersättningen för arbete kan minska antalet arbetade timmar.

Styrande skatter, exempelvis koldioxidskatten eller trängselskatten syftar till internalisering och är därmed effektivitetshöjande, i princip betyder det att man minskar skattekilren. De merkostnader som kan vara förknippade med internaliserande skatter är administrativa merkostnader för skatteuppbörd hos både myndigheter och skattskyldiga. Det kan röra tidsåtgång för att hantera betalningar och uppkommer hos myndigheter, privatpersoner eller företag. De administrativa merkostnaderna kan även handla om kostnader för kontroll och uppföljning, samt systemkostnader för driften av trängselskattesystemet.

För brukarfinansierade avgifter som innebär att man sätter ett pris på nyttjandet av till exempel infrastruktur som överstiger marginalkostnaden uppstår undanträngningskostnader. När brukarfinansiering har som syfte att vara självfinansierande påverkar principen för hur avgiften bestäms de merkostnader som uppstår i form av låga incitament för att hålla nere kostnaderna. Ju större frihet den avgiftssättande myndigheten har att själv sätta sina avgifter desto större är också risken för att kostnaderna blir högre än vad som krävs för att fullfölja uppgiften. Ett sätt att minska denna risk är att använda sig av jämförelser med andra verksamheter (bench-mark) som en bas för att utforma riktlinjer för avgifternas storlek. För självfinansierade avgifter ingår myndighetens administrationskostnader i själva avgiftens belopp. Utöver beloppet uppstår även administrativa merkostnader hos de avgiftsskyldiga.

4 ADMINISTRATIVA MERKOSTNADER

Administrativa merkostnader uppstår för alla typer av skatter och avgifter. För denna typ av merkostnader finns också beräkningshandledningar. I detta avsnitt tittar vi närmare på hur man praktiskt kan gå till väga för att beräkna administrativa merkostnader utifrån standardkostnadsmetoden för en fiktiv skatt. Baserat på tillgänglig data samt några intervjuer görs sedan en bedömning av de administrativa merkostnaderna för några enskilda skatter och avgifter.

4.1 HUR KAN ADMINISTRATIVA MERKOSTNADER BERÄKNAS

Tillväxtverket har tagit fram en metod som används vid regelgivning för beräkning av direkta regelkostnader för företag. Metoden bygger på den så kallade standardkostnadsmetoden och de krav som finns i förordning (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Kostnaderna delas in i administrativa kostnader (kostnader för att upprätta lagra eller att överföra information till en tredje part) och andra kostnader.

Beräkningarna av effekter från skatter och avgifter för olika aktörer bygger på tre variabler:

- Kostnad för den aktuella aktiviteten (t.ex. administrationstid i exemplet ovan)
- Frekvens (hur ofta kostnaden uppstår per år)
- Population (det totala antalet enheter inom en aktörsgrupp som måste uppfylla kravet, exempelvis antalet beskattade företag)

För att beräkna effekten av ett styrmedel, exempelvis en skatt, behöver man först bryta ner det i olika beståndsdelar (krav) som går att räkna på. Därefter gör man en segmentering i lämpliga grupperingar, till exempel myndighet, privatpersoner, företag och samhället som helhet. Man ska även identifiera hur många i gruppen som berörs. Inom dessa populationer bör man, om det är relevant, sedan urskilja enheter som påverkas på olika sätt av skatten. De krav man har bedömt att skatten ställer kan kopplas till aktiviteter som populationerna måste genomföra. En aktivitet vid skattebetalning är den administrationstid som används för att betala skatten. Sedan kan man bedöma om populationens kostnader påverkas av aktiviteten, samt i vilken utsträckning det är initiala och löpande kostnader. Det sista steget är att beräkna och kategorisera kostnaderna enligt olika kostnadsslag: administration, produktion, investeringar samt skatter, avgifter och subventioner.

För att tillämpa Tillväxtverkets metod behöver uppgifter om tidsåtgång för olika aktiviteter, personalkostnader och inköp av material samlas in för varje enskild skatt eller avgift. Det underlag som Tillväxtverket samlat in gäller kostnader hos företag för att uppfylla olika regler. Det gjordes en basmätning år 2006 och data finns i databasen MALIN. Uppgifterna samlades in för att följa upp regeringens satsning 2006-2012 på att minska regelbördan. Tillväxtverket fick i regeringsuppdrag att ansvara för mätningar av företagens

administrativa kostnader. Eftersom de insamlade uppgifterna är till stor del inaktuella, och bara gäller företag, har det inte varit aktuellt att använda databasen. För att beräkna de administrativa merkostnaderna skulle uppdaterade schablonkostnader och tidsåtgång för olika aktörer behöva samlas in. En sådan insamling skulle även behöva förhålla sig definitionen av administrativa kostnader som används vid regelgivning då standardkostnadsmetoden inte inkluderar alla direkta kostnader som kan hänföras till fullgörande av regler. I definitionen saknas till exempel kostnader för inköp av tjänster utifrån och investeringar samt andra tillfälliga utgifter för regelefterlevnad (Pädam & Wigren, 2012).

Metoden kan tillämpas för privatpersoner, men Tillväxtverket föreslår att endast effekterna på hushållsekonomin tas med, vilket betyder att bara skattebeloppet ingår för privatpersoner (Tillväxtverket 2017). För den offentliga sektorn rekommenderar Tillväxtverket samma tillvägagångssätt som för företag.

För personalkostnader i statliga myndigheter finns underlag från Statskontoret (Statskontoret, 2017). Data om de statliga myndigheternas kostnader härrör från databasen Hermes och gäller år 2016. I tabellen nedan redovisas totala verksamhetskostnader per årsarbetskraft för myndigheter av olika storlek och en beräkning av timkostnaden.

Tabell 3 Kostnader per årsarbetskraft efter myndighetens storlek och beräkning av kostnad per timme. Källor: Statskontoret 2017, Kemikalieinspektionen 2013 och egna beräkningar

| Årsarbetskrafter i myndighet | Kostnader per årsarbetskraft 2016 (kr) | | | Kostnad per timme (kr) | |
|---------------------------------|---|---------------|----------------------------------|-------------------------------------|-------------|
| | Totala verksamhets- kostnader | Lönekostnader | Tillgängliga timmar per år | Totala verksamhets- kostnader | Lönekostnad |
| Alla | 1 736 000 | 807 000 | 1600 | 1085 | 504 |
| 1-30 | 1 749 000 | 998 000 | 1600 | 1093 | 624 |
| 31-100 | 1 386 000 | 842 000 | 1600 | 866 | 526 |
| 101-500 | 1 909 000 | 767 000 | 1600 | 1193 | 479 |
| >500 | 1 754 000 | 746 000 | 1600 | 1096 | 466 |

Antalet tillgängliga timmar per år baseras på Kemikalieinspektionens uppskattningar. I Kemikalieinspektionens tillsynsrapport 2013 räknar myndigheten med att när semester och annan frånvaro dragits bort är 200 dagar per heltidsanställd tillgänglig för arbete med tillsyn (Kemikalieinspektionen, 2013). Till skillnad från Tillväxtverkets beräkning som endast tar med lönekostnaden¹, lägger Kemikalieinspektionen på en schablonmässig OH-faktor på 1,5 vid beräkning av resursbehovet för tillsyn. Faktorn läggs på för att räkna med kostnader för administration, möten, kompetensutveckling, men även lokaler, chefstjänster och enheter för IT, info och administration. Om OH hade baserats på de totala verksamhetskostnaderna som redovisas i Statskontorets rapport, skulle OH-faktorn vara cirka 2.

¹ I Tillväxtverkets tidigare mätningar av administrativa kostnader 2006-2012 lade man på 25 procent i OH

4.1.1 Räkneexempel

Här redovisas en beräkning av administrativa merkostnader för en fiktiv skatt med utgångspunkt i Tillväxtverkets metod. Den fiktiva skatten är en årlig mopedskatt. En sådan mopedskatt kommer att ge ekonomiska konsekvenser för företag och privatpersoner, som använder mopeder (Tillväxtverket, 2017)². Förutom att de skatteskyldiga får krav på sig att betala skatten i fråga, behöver de även allokera tid för att utföra själva inbetalningen. Tiden innebär en alternativkostnad, då aktörerna i annat fall hade lagt denna tid på någon annan aktivitet. För den skatteskyldige kostar det därmed mer än själva skattebeloppet att betala mopedskatten. Dessutom tillkommer administrativa merkostnader hos den myndighet som ansvarar för skatten.

I exemplet med mopedskatten redovisar Tillväxtverket en beräkning av kostnaderna för mopedtaxiföretag och budföretag. I det berörda segmentet finns det 39 budföretag som har mopedbud och sju företag som har mopedtaxiverksamhet. I det fiktiva exemplet finns 105 mopeder i de berörda företagen. En skatt på 800 kr per moped multipliceras med antalet mopeder vilket ger 84 000 kr i skatteintäkt för staten, se tabell 4. Under antagande om att det totalt finns 80 000 mopeder registrerade blir skatteintäkten cirka 64 miljoner kronor.

Tabell 4. Skatteintäkt från mopedskatt

| Aktör | Aktivitet | Kostnad (kr/moped) | Population (mopeder) | Totalt (kr) |
|----------------|-----------|--------------------|----------------------|-------------|
| Företag | Skatt | 800 | 105 | 84 000 |
| Privatpersoner | Skatt | 800 | 79 895 | 63 916 000 |
| Summa | | | 80 000 | 64 000 000 |

Den administrativa merkostnaden baseras i exemplet på tidsåtgången för betalning. I beräkningen för företag multipliceras tidsåtgång med lönekostnad för den personalkategori som genomför betalningen. För ett företag blir den administrativa kostnaden per moped 70 kronor, se tabell nedan. I Tillväxtverkets exempel ingår inte privatpersoner. Tidsåtgången för resterande mopeder kan tänkas vara i samma storleksordning som för företag. Det finns dock ingen given tidskostnad att använda för att räkna ut kostnaden för privatpersoner som äger mopeder. Här tillämpas genomsnittlig timlön som schablon. Antagandet är att individerna annars skulle ha kunnat använda tiden till arbete och att värdet av tiden motsvarar den genomsnittliga timlönen. I den privata sektorn var genomsnittslönen exklusive övertidstillägg cirka 168 kronor i mars 2018 enligt Statistiska centralbyrån.³ Ett antagande om 50 procents marginalskatt innebär att hälften tillfaller individen. Denna schablon ger en kostnad på 14 kronor per moped. Den sammanlagda tidskostnaden för företag och privatpersoner blir cirka 1,13 miljoner kronor, som framgår i tabell 5.

² Exemplet i texten är fiktivt och hämtat från Tillväxtverket (2017)

³ <http://www.scb.se/hitta-statistik/statistik-efter-amne/arbetsmarknad/loner-och-arbetskostnader/konjunkturstatistik-loner-for-privat-sektor-klp/pong/tabell-och-diagram/arbetare/genomsnittlig-timlon-for-arbetare-inom-privat-sektor/>

Tabell 5. Skattebetalarnas administrativa merkostnader för mopedskatt

| | Företag | Privatperson | Summa |
|-------------------------------------|--|---|-----------|
| Aktivitet | Dokumentera och rapportera till skattemyndigheten | Dokumentera och rapportera till skattemyndigheten | |
| Skattebetalarkategori | Chef för mindre företag Lönekostnad kr/timme: 420 | Privatperson, lön 168 kr/tim och 50% marginalsatt | |
| Tid (minuter) | 10 | 10 | |
| Tidskostnad per aktör per år | 70 | 14 | |
| Population (mopeder) | 105 | 79 895 | 80 000 |
| Totalt kronor | 7350 | 1 118 530 | 1 125 800 |

Per moped är den administrativa merkostnaden högre för företag än för privatpersoner, men totalt sett är merkostnaden större för privatpersoner eftersom de äger mopeder i större utsträckning än företag.

Administrativa merkostnader uppkommer även för den offentliga sektorn. Inte heller denna kategori redovisas i Tillväxtverkets exempel. En fiktiv beräkning för den offentliga sektorn har därför tagits fram, se Tabell 6 nedan.

Tabell 6. Den offentliga sektorns administrativa merkostnader för mopedskatt

| | Fakturering | Påminnelse | Systemkostnad | Summa |
|---------------------------------------|-------------|------------|---------------|-----------|
| Lönekostnad, kr/tim | 504 | 504 | | |
| Tid (minuter) | 1,5 | 5 | | |
| Tidskostnad per aktör per år | 12,6 | 42 | | |
| Population (mopeder) | 80 000 | 8 000 | | |
| Drift och licens för IT system | | | 200 000 | |
| Totalt kronor | 1 008 000 | 336 000 | 200 000 | 1 544 000 |

Lönekostnaden i den offentliga sektorn antas motsvara genomsnittet för alla myndigheter enligt tabell 3. Den fiktiva tidsåtgången per faktura är satt till 1,5 minut och utskick av påminnelser till mopedägare vars betalning är försenad antas vara 5 minuter. För enkelhets skull antas andelen försenade betalningar vara 1 procent. Utöver myndighetens arbetskraftskostnad finns det kostnader förknippade med drift och licens av IT-systemet som antas vara 200 000 kronor per år. Baserat på dessa antaganden blir den offentliga sektorns administrativa merkostnad cirka 1,54 miljoner kronor. I förhållande till skatteintäkter som beräknats till 64 miljoner utgör de administrativa merkostnaderna för skattebetalarna och den offentliga sektorn cirka 4,2 procent.

4.1.2 Praktiska möjligheter att beräkna administrativa merkostnader

För att kunna tillämpa beräkningsmetoden för administrativa merkostnader i företag och myndigheter behövs förutom schabloner för lönekostnader även schabloner för tidsåtgång. Den tidsåtgång som redovisas i föregående avsnitt är fiktiva. De schabloner som finns om tidsåtgång är inaktuella och insamlad data berör endast ett fåtal skatter och inkluderar inte aktörer utöver företag. Hushållens administrativa merkostnader för skatter och avgifter antas i Tillväxtverkets metod vara lika med noll. Oavsett om det beror på ett antagande om att hushållens alternativ användningsvärde för tid är noll eller för att man bortser från hushåll, gör att metoden är skev för bestämning av administrativa merkostnader av skatter och avgifter inom transportområdet.

4.2 EXEMPEL PÅ ADMINISTRATIVA KOSTNADER

I detta avsnitt gör vi några nedslag i skatter och avgifter för att bedöma deras administrativa merkostnader. För att försöka identifiera olika skatter och avgifter med mer omfattande administrativa merkostnader har ett antal intervjuer genomförts med både skattskyldiga och ansvariga myndigheter.

4.2.1 Momsens administrativa merkostnader

Det finns studier som antyder att de administrativa merkostnaderna av moms är relativt låga. I en översikt av internationell litteratur om momssystem finner (Pope, 1999) att de administrativa merkostnaderna, som i studien kallas "bruttokostnaden för driften av ett momssystem" ligger på mellan 3,7 och 7,3 procent av momsintäkterna. När momssatserna är differentierade ökar emellertid momssystemens administrativa merkostnader. I Mervärdesskatteutredningens delbetänkande (SOU 2005:57, 2005) görs en översyn och analys av enhetliga momssatser och deras införande i Sverige.

De beräkningar som utredningen redovisar av momsens administrativa merkostnader antyder att myndigheternas kostnader för momsadministration uppgick till cirka 1,25 miljarder kronor år 2003. Skattemyndighetens kostnader är cirka 85 procent av den offentliga sektorns administrativa merkostnader. Vidare finner utredningen att företagens administrativa merkostnader är cirka fyra gånger så stora som myndigheternas merkostnader, vilket tyder på att de uppgår till cirka 5 miljarder kronor. När summan av de administrativa merkostnaderna jämförs med momsintäkterna som år 2003 var 227 miljarder kronor, framkommer att de administrativa merkostnaderna för moms utgör cirka 2,8 procent i förhållande till intäkterna. De administrativa merkostnaderna är 2,2 procent för företag och 0,6 procent för den offentliga sektorn. För privatpersoner uppkommer inga administrativa merkostnader eftersom momsen är inkluderad i priset.

Utredningen finner att de administrativa merkostnaderna skulle kunna vara lägre. När momssatsen är differentierad, är det hos företag inom vissa branscher svårt att avgöra vilken momssats som ska tillämpas. Ett exempel som nämns är rederinäringen där tjänster som har samband med personbefordran har en momssats på 6 procent, hytten 12 procent och servering 25 procent. Utredningen finner att en enhetlig moms skulle reducera kostnaderna för den offentliga sektorn med cirka 13 procent, men att betydligt större besparingar skulle uppkomma i företagen.

4.2.2 Administrativa merkostnader för den skattskyldige

Skatt på drivmedel

Energi- och koldioxidskatt på drivmedel betalas när bränslet tillverkas, bearbetas eller förs in till Sverige (Skatteverket, 2018). En skattespecialist på ett av Sveriges drivmedelsföretag berättar att för dem innebär det att det är försäljningen av drivmedel som utlöser beskattningen. Försäljningen rapporteras automatiskt in till deras centrala system och i regel betalas sedan skatten in månaden efter att försäljningen har ägt rum.

Vid betalningen upprättar drivmedelsföretagen en särskild skattedeklaration och med den som grund räknas ett belopp fram som betalas in. Skattespecialisten uppskattar att upprätta deklarationen, göra kontroller samt utföra inbetalningen tar cirka 2-3 arbetsdagar (16-24 timmar). Varje månad måste skattedeklarationen redovisas och sedermera arkiveras, tillsammans med viss underliggande dokumentation som stöder det som redovisas till Skatteverket, som med jämna mellanrum gör revisioner.

Skattespecialisten anger att det inte finns några särskilda synpunkter eller förslag till ändrade rutiner i branschen om hur administrationen av skatteinbetalningarna sker (Sonnerby, 2018).

Räkneexempel

Utifrån de uppgifter som har samlats in om tidsåtgång för den löpande administrationen i företag går det att sluta sig till att 16-24 timmar per månad innebär 192-288 timmar om året. Om timkostnaden är 1 000 kronor i timmen (lönekostnad och OH) motsvarar det 192 000-288 000 kronor under ett år. För ett företag är kostnaden stor genom att arbetsinsatsen motsvarar mer än en månads heltidsarbete. I förhållande till intäkterna från energi- och koldioxidskatterna är emellertid den administrativa merkostnaden liten.

Sveriges bussföretag

I intervju med Sveriges Bussföretag anger branschföreningen att faktureringen i samband med avgiftsuttag är förknippat med höga kostnader för administration. Exempelvis pekar man på att det är hög periodicitet: inbetalning sker per månad istället för en gång per år. Ett företags kostnad för att hantera en e-faktura uppgår till cirka 200 kronor. För pappersfakturor är kostnaden högre, då det krävs en betydligt större administrativ hantering. Sveriges bussföretag har i flera års tid efterfrågat en förenkling av systemet, bland annat genom exempelvis samlingsfakturerings av trängselskatten för längre perioder. Idag får företag en faktura per kalendermånad, vilket i sig är en förbättring jämfört med tidigare då det inte skedde en samfakturerings utan en faktura per fordon (Hallén, 2018).

Räkneexempel

För att redovisa vad administrationen av trängselskatten kan betyda under olika förhållanden redovisas ett förenklat räkneexempel för ett bussföretag som äger 10 bussar. Under antagande om att det är 22 vardagar per månad och att betalning av trängselskatt sker 11 månader per år⁴ visar beräkningarna att med samfakturering per företag och år, kan ett företag undvika en betydande administrativ merkostnad, se Tabell 7.

Tabell 7 Räkneexempel administrativ merkostnad för trängselskatt Stockholm och Göteborg

| Administrativ merkostnad för ett fiktivt bussföretag | Beräkning | Totalsumma |
|---|--|-------------------|
| En faktura per buss och månad: | $10 \cdot 11 \cdot 200$ kronor | 22 000 |
| En faktura per företag och månad: | $11 \cdot 200$ kronor | 2 200 |
| En faktura per företag och år: | $1 \cdot 200$ | 200 |
| Skattebelopp Stockholm (samma oavsett hur många fakturor): | 10 bussar*22 vardagar*11 månader*105 kr maximal trängselskatt ⁵ | 254 000 |
| Skattebelopp Göteborg (samma oavsett hur många fakturor): | 10 bussar*22 vardagar*11 månader*60 kr maximal trängselskatt | 145 200 |

Om inbetalning sker en gång per månad och företaget får en faktura per buss uppgår bussföretagets administrativa merkostnad till mellan 9 och 15 procent av den skatt som betalas in. Den lägre andelen gäller Stockholm och den högre Göteborg. Andelen är beräknad under antagande om att företaget för varje buss betalar maximal trängselskatt. Genom övergång till samfakturering minskar den administrativa merkostnaden betydligt och utgör 1-2 procent av det skattebelopp som motsvarar maximal trängselskatt.

Trängselskatterna ger även upphov till administrativa merkostnader för andra aktörer. För den offentliga sektorn har Näringsdepartementet i sitt regleringsbrev till Trafikverket för anslagen 1:11 och 1:14 inom utgiftsområde

⁴ Trängselskatt tas inte ut under juli månad.

⁵ Bussar med en totalvikt av minst 14 ton är undantagna trängselskatt.

22 redovisat hur mycket medel som avdelas för administration och systemkostnader samt till utgifter för finansiering av investeringar i infrastruktur. De myndigheter som tilldelas medel för administration och systemkostnader för trängselskatterna är Trafikverket, Transportstyrelsen, Skattemyndigheten, Domstolsverket och Kronofogdemyndigheten. Regleringsbrevet 2017-12-07 anger fördelningen under budgetåret 2017. Vid en sammanställning av uppgifterna framkommer att cirka 368 miljoner kronor fördelas till administrations- och systemkostnader. När denna summa jämförs med de preliminära intäkterna från trängselskatter på 2,7 miljarder kronor (Trafikanalys, 2017) framkommer att den offentliga sektorns administrativa merkostnader uppgår till cirka 14 procent av intäkterna.

4.2.3 Administrativa merkostnader för den som tar ut skatt/avgift

Som beskrivits ovan innebär skatter och avgifter administrativa merkostnader, inte bara för den skattskyldige, utan även för myndigheter. Nedan beskrivs några exempel på administrativa merkostnader för den som tar ut skatten eller avgiften.

Parkering i Stockholm

I samband med att Stockholms stad tog fram en ny parkeringsstrategi och införde parkeringsavgifter i ytterstaden, gjordes bedömningar av kostnaderna. Inköp och montering av parkeringsautomater och vägskyltar, bedömdes kosta cirka 80 miljoner kronor (WSP, 2018). Ökad driftkostnad beräknades till cirka 70 miljoner kronor per år. Driftkostnaderna avser främst utgifter för ökad parkeringsövervakning (Stockholms stad, 2016). Ökade parkeringsintäkter beräknades till 400 miljoner kronor per år (Stockholms stad, 2016). Om endast driftkostnaderna beaktas, innebär den nya parkeringsstrategin administrativa merkostnader på 17,5 procent. Om även investeringen tas med, skulle de administrativa merkostnaderna vara högre.

Stockholm stad har också tagit beslut om att höja felparkeringsavgifterna. Före höjningen uppgick intäkterna från felparkeringsavgifterna till drygt 300 miljoner kronor årligen. Inbegripet en viss minskning av felparkerade fordon till följd av de höjda avgifterna uppskattades intäktsökningen till 60-75 miljoner kronor per år (Trafiknämnden, 2017).

Parkeringsavgifterna åskådliggör att administrativa merkostnader inte enbart ska sättas i relation till de intäkter som avgifterna ger. Driftkostnaderna för den nya parkeringsstrategin utgör 17,5 procent av intäkterna, vilket är högt jämfört med den offentliga sektorns administrativa merkostnader för moms. Dessutom är förmodligen nyttan av att minska trafikfarliga felparkeringar mer relevant än intäkterna vid en jämförelse av nyttan och kostnaderna för parkeringsövervakning.

Banavgifter

Trafikverket har vid utformningen av banavgifterna valt att använda en modell som innebär en relativt sett låga kostnader för administration. I praktiken innebär dock denna modell en avvägning mellan för myndigheten låga administrativa merkostnader och möjlighet till kontroll. Banavgifterna,

som är tänkta att beräknas enligt marginalkostnadsprincipen, faktureras en gång per månad och baseras på uppgifter i tågplanen i kombination med inrapporterade uppgifter om vikt och axellast. Vissa av dessa uppgifter, så som den förbrukade mängden diesel, bygger på självdeklaration från tågoperatörens sida.

En annan av de självrapporterade uppgifterna är tågets bruttovikt före avgång. Här skiljer det sig mycket mellan en vanlig motorvagn, som till exempel används i regionaltrafiken och väger några hundra ton, och ett godståg. Ett fullastat malmtåg kan väga upp till 8000 ton. Avgiften är i stor utsträckning satt per bruttotonkilometer, vilket innebär att tågoperatörerna ska multiplicera bruttovikten med avgiften och antalet kilometer. Det finns således incitament för tågoperatörerna att för egen vinning falsifiera uppgifter om vikt. Trafikverket gör stickprovskontroller för att kontrollera att uppgifterna som lämnas är sanningsenliga, och har funnit att så inte alltid är fallet. Det finns starka skäl att tro att detta inte bara är oavsiktliga felangivelser då det råder en öppen marknad med flera aktörer i konkurrens, som vet att risken att åka fast är mycket liten och att det inte händer något om man blir påkommen. Detta är inte ett stort problem som det talas om, men då avgifterna i sig är i storleksordningen hundratals miljoner kronor⁶, kan de avgiftsintäkter som Trafikverket går miste om, handla om en ansevärd summa. Förutom den minskade avgiftsinkomsten kan det dessutom ha negativa konsekvenser för konkurrensneutraliteten om det blir en nackdel att vara ärlig då det lönar sig att fuska.

Trafikverket menar att det skulle vara ett mindre problem om det låg i järnvägsoperatörernas eget intresse att ange korrekta uppgifter. Men eftersom detta inte är fallet kan det behövas en större automatisering av avgifterna, där man i detta fall skulle kunna ha system som kan läsa av vad som framförs på spåret. Det finns idag vågar ute i systemet, som används vid stickprovskontrollerna, men som inte ansetts tillräckligt tillförlitliga för att använda vid avgiftsberäkningarna.

Det som vanligtvis är uppe till diskussion när det gäller administration och merkostnader är kvalitetsavgifterna. Alla störningar orsakskodas och de som orsakar en störning ska betala en avgift, vilket gäller både för järnvägsoperatörer så väl som för Trafikverket. Dessa avgifter är tänkt som ett incitamentsystem för att sköta anläggning respektive fordon, men tar resurser i anspråk för att administrera. Avgifterna, som sätts godtyckligt i och med att de inte baseras på någon verklig kostnad, är dock inte tänkta att vara en belastning, utan snarare en morot då ett företag som sköter sig och håller hög kvalitet kan vara nettomottagare.

Vidare har det nu också tillkommit en regressrätt. Den innebär att om en störning orsakas av Trafikverket och ett järnvägsföretag lider ekonomisk skada, till exempel genom att de måste ordna ersättningstrafik, ska Trafikverket ersätta företaget för dessa kostnader. Detta kan liknas vid ett försäkringsärende där man kan tvista om nivå etc. och kommer förmodligen innebära mycket administration, både för järnvägsföretagen och för Trafikverket, som beräknas att anställa ett tiotal personer för att sköta systemet.

⁶ Trafikanalys (2017) anger i preliminära beräkningar att intäkterna uppgick till 1760 miljoner kronor.

Eurovinjett

Ytterligare en avgift som åskådliggör den avvägning som ofta måste göras mellan god regelefterlevnad och låga systemkostnader är vägavgifter för lastbilar. I Sverige betalar lastbilar en årlig vägavgift (eurovinjett). När det svenska eurovinjettsystemet jämförs med det tyska vägavgiftssystemet framkommer betydande skillnader i administrativa merkostnader för den som tar ut avgiften.

Det tyska avgiftssystemet för lastbilar (LKW-Maut) omfattar lastbilar och lastbils kombinationer med en tillåten totalvikt på 7,5 ton eller mer och tas ut på ett vägnät på ca 15 000 kilometer av motorvägar och riksvägar. Avgiften tas ut per kilometer och bestäms utifrån fordonets utsläppsklass och antal axlar. För att kontrollera att avgiften erläggs finns både fasta kontrollstationer som kontrollerar att passerande tunga fordon är utrustade med en ombordenhet som fungerar samt att fordonet tidigare betalat vägs katt. Dessa fasta kontrollstationer kompletteras med portabla kontrollstationer som kan placeras runt om i vägnätet för stickprov samt mobila enheter som kan stanna och inspektera fordon. Avgiftssystemet har årliga driftskostnader om 1,1 miljarder euro (10,5 miljarder kronor). I förhållande till de årliga intäkterna från avgiften som var 4,6 miljarder euro (44 miljarder kronor) år 2016 är den administrativa merkostnaden 24 procent.

De administrativa merkostnaderna för den tyska vägavgiften är således omfattande. Eurovinjettsystemet så som det tillämpas i Sverige är ett tidsbaserat vägavgiftssystem och har avsevärt lägre systemkostnader. Svenska lastbilar betalar en årsavgift och utländska lastbilar betalar i samband med gränspassage. Men samtidigt är kontrollen av att fordon har betalt korrekt Eurovinjett betydligt mindre än kontrollen i det tyska vägavgiftssystemet. Eurovinjetten kontrolleras enbart genom att polisen vid stickprovskontroller eller vid misstanke gör en sökning för det aktuella fordonet mot en databas.

5 INCITAMENT TILL KOSTNADSMINIMERING

Merkostnader på grund av svaga incitament till kostnadsminimering kan uppstå för brukaravgifter. För andra typer av skatter och avgifter förekommer ingen sådan merkostnad. De merkostnader som uppstår på grund av svaga incitament är diffusa vilket gör dem svårare att mäta än administrativa merkostnader. Kapitlet ger en översikt över varför svaga incitament kan uppstå. Baserat på intervjuer och dokumentstudier undersöks incitamenten för kostnadsminimering för Transportstyrelsens avgifter.

5.1 VARFÖR UPPSTÅR SVAGA INCITAMENT?

För att identifiera om svaga incitament uppstår är det viktigt att identifiera hur avgifter sätts och vilken kontroll som görs av avgifterna.

5.1.1 Avgifter - Hur sätts nivån?

Samtliga myndigheter måste följa avgiftsförordningen (1992:191) som reglerar avgiftsbelagd verksamhet. För affärsverken, så som Luftfarts- och Sjöfartsverken, gäller endast vissa paragrafer. Enligt 4 § avgiftsförordningen kan myndigheter välja att ta ut avgifter⁷ för vissa varor och tjänster samt bestämma nivån på dessa. Andra får bara avgiftsbeläggas om det följer av lag eller förordning eller av ett särskilt beslut av regeringen. De sista gäller även för disponerandet av inkomsterna. I annat fall tillfaller avgiftsinkomsterna statskassan och myndigheten får därefter tillbaka bidrag för att täcka sina verksamhetskostnader. I Transportstyrelsens fall finns sådana beslut, som alltså är överordnade avgiftsförordningen. Dessutom ska myndigheten varje år samråda med Ekonomistyrningsverket om de avgifter som myndigheten tar ut eller avser att ta ut.

Det vanligaste ekonomiska målet är full kostnadstäckning. Det innebär att den långsiktiga självkostnaden för myndighetens verksamhet täcks och att det finns en tydlig koppling mellan avgiften som tas ut och prestationen. Det innebär däremot inte att självkostnaden för varje vara eller tjänst måste täckas, utan tvärtom kan myndigheten välja att ta överuttag för en vara om man kompenserar det med ett underuttag på en annan vara, inom samma verksamhet. På grund av detta och av praktiska skäl är det därför vanligt att använda genomsnittliga kostnader som underlag för en avgift. Man kan exempelvis täcka både direkta och indirekta kostnader genom att använda sig av en timkostnad, som beräknas på direkt lön med pålägg, för att täcka en andel av de gemensamma kostnaderna (Ekonomistyrningsverket, 2014).

5.1.2 Kontrollmöjligheter

När det gäller myndigheters avgifter så ska myndigheterna varje år samråda om de avgifter som myndigheten tar ut eller avser att ta ut. I underlaget som

⁷ Brukaravgifter/brukarfinansiering är inte ett begrepp som används i avgiftsförordningen, men utgör ett vedertaget begrepp för avgifter som finansierar bruket av en vara eller tjänst, eller t.ex. för att effektivisera nyttjandet av vägkapacitet.

myndigheten lämnar till ESV ingår bland annat utfall av intäkter och kostnader för senast avslutad resultatperiod, föreslagen eller tillämpad kalkylmodell och föreslagen genomsnittlig, procentuell avgiftsförändring.

Ekonomistyrningsverket⁸

Enligt 7 § avgiftsförordningen (1992:191) ska myndigheterna varje år samråda med Ekonomistyrningsverket om de avgifter som de tar ut eller avser ta ut. Syftet med samrådet är framför allt att kontrollera att avgifterna är beräknade utifrån det ekonomiska mål som gäller för den avgiftsbelagda verksamheten, det vill säga om full kostnadstäckning uppnås. Vidare är syftet att se till att regler och riktlinjer på avgiftsområdet följs och att enhetliga och vedertagna principer för prissättning tillämpas (Ekonomistyrningsverket, 2000). Fyra veckor innan beslut fattas om avgiftens storlek ska myndigheten inkomma med underlag till ESV. Detta oberoende av om avgifterna är oförändrade eller inte. Samrådet resulterar i ett yttrande som skickas till myndigheten. I vissa fall skickas även en kopia till Finansdepartementet och till det fackdepartement myndigheten sorterar under. ESV kan i samrådsyttrandet tillstyrka eller avstyrka hela eller delar av myndighetens förslag till avgiftsuttag samt framföra eventuella synpunkter och kommentarer till avgiftsuttaget (Ekonomistyrningsverket, 2000). Yttrandet är inte tvingande för myndigheten att följa, men ESV uppfattar det som att myndigheterna normalt följer ESV:s rekommendationer. Samrådet är ESV:s främsta dialog med myndigheterna när det gäller myndigheternas hantering av avgifter. Såväl i samband med samrådet som löpande under året fungerar ESV som stöd när myndigheterna behöver rådgivning gällande prissättningen av avgiftsbelagd verksamhet. ESV uppskattar att cirka 10-20 myndigheter bokar in särskilda möten med ESV för att få rådgivning gällande sina avgifter (Rab & Nüth, 2018).

ESV fastställer varje år ekonomiadministrativa värden för myndigheter under regeringen i den så kallade ekonomiadministrativa värderingen, eller EA-värderingen, i syfte att mäta hur väl myndigheter lever upp till bestämmelserna. Resultatet, som bygger på en extern bedömning samt en självdeklaration, rapporteras till regeringen (Ekonomistyrningsverket, 2018). Om en myndighet exempelvis inkommer sent eller inte alls inkommer med underlag till det årliga samrådet ger ESV en anmärkning som påverkar negativt vid poängsättning för EA-värderingen (Rab & Nüth, 2018).

5.1.3 Svaga incitament till kostnadsminimering

Det förfarande som tillämpas vid samrådet mellan myndigheten och ESV ger svaga incitament till effektivisering. ESV ger råd om hur man ska sätta avgifter och kan ge synpunkter på olika avgifter, men de gör ingen skarp kontroll eller benchmarking. Samrådet är rådgivande. Det betyder att myndigheterna kan bortse från samrådsyttrandet, även om detta inte är praxis. Förfarings sättet innebär att det inte sker någon kontroll av hur mycket personal- eller andra resurser som används för att erbjuda de tjänster som är avgiftsfinansierade. Det sätt på vilket myndigheternas avgifter kontrolleras skiljer sig mot kontroll av avgifter i verksamheter med prisreglering, exempelvis elnätstariffer. För elnätstariffer är det strikt reglerat vilket kostnadsunderlag som elnätsföretagen får använda för bestämning av

⁸ Uppgifterna i stycket nedan bygger till stor del på en intervju med utredare på avd. Statlig redovisning och finansiering på Ekonomistyrningsverket (Nüth, 2018).

avgiften. Elnätsföretagen sänder underlaget till Energimarknadsinspektionen som granskar skäligheten i elnätsföretagens förslag till avgifter och därefter beslutar vilken intäktsram som ska gälla under kommande fyraårsperiod. Intäktsramen ska täcka skäliga kostnader för att bedriva elnätsverksamhet.

5.2 TRANSPORTSTYRELSENS AVGIFTER

Som beskrivits i avsnitt 5.1.1 tillfaller avgiftsinkomsterna från Transportstyrelsen statskassan och myndigheten får därefter tillbaka bidrag för att täcka sina verksamhetskostnader. Det här upplägget av styrning kan leda till låga incitament till kostnadsminimering, eftersom lägre kostnader torde innebära att bidraget sänks för myndigheten året därpå. Svaga incitament att effektivisera det arbete som ligger till grund för självfinansierande avgifter kan inte heller uteslutas. För att undersöka om det finns risk för eller föreligger stora merkostnader kan man titta på hur pass transparent en myndighet är med avseende på sin avgiftssättning. Därtill borde graden av kontroll påverka benägenheten att söka kostnadseffektiviseringar.

Transportstyrelsens verksamheter är uppdelade i skattefinansierade och avgiftsfinansierade, där den senare till viss del är styrd av internationella avtal. På luftfartssidan är det stränga krav kring konkurrensneutralitet vilket exempelvis påverkar vilka räntor Transportstyrelsen får ta. Precis som andra myndigheter får Transportstyrelsen lov att ha över- eller underskott över åren, men man måste vara kostnadsneutral över tid. Myndigheten har en medveten vilja att få rimliga kostnader för små aktörer, men samtidigt vara neutral.

För att beräkna nivån på en avgift utgår Transportstyrelsen framför allt ifrån en ekonomistyrningsmodell som bygger på tidredovisning, vilket är obligatoriskt för alla anställda. Det innebär att all tid; arbetstid, restid och andra lönepåverkande händelser ska tidrapporteras för att få kunskap om hur de anställda disponerar sin tid och vilka kostnader som är förenade med olika arbetsinsatser. Rapporteringen ligger till grund för beräkningen av direkta kostnader, men även fördelningen av personalkostnader och andra indirekta kostnader (Wickenberg, 2018).

När Transportstyrelsen bygger upp sina avgifter görs en bedömning av vilken typ av avgift som fungerar bäst för tjänsten ifråga. Ofta väljs en fast årsavgift när det är känt hur mycket tid som krävs för att utföra tjänsten och hur många avgiftsbetalare som finns. Det tas oftast ut en årlig, fast avgift för att hålla olika register och för att utföra tillsyn. Om det införs en ny verksamhet där det är svårt att beräkna hur mycket tid som går åt, eller om tidsåtgången varierar mycket mellan olika ärenden, väljer Transportstyrelsen ofta en löpande timtaxa eller att ha en del som fast avgift och en del med löpande timtaxa. Timtaxan är enligt TSFS 2016:105 satt till 1 400 kr, om inget annat anges. Idag har museiorganisationer ett undantag där de betalar en timtaxa på 500 kronor (Transportstyrelsen, 2016).

Innan en avgiftshöjning ska ske har Transportstyrelsen skyldighet att avisera den för brukare, samt ange vilket underlag man har och möjliggöra viss påverkan. Detta sker genom en så kallad konsultation, där den som är föremål för prissättningen ska förstå hur avgiften är uppbyggd. De underlag

till ändrade avgifter som tas fram kan dock ha relativt summarisk information. Exempelvis att avgiften är beräknad för att täcka direkta kostnader för personal och IT-system samt uppräknad av vilka indirekta kostnader som ingår. Motiv som kan anges för kostnadshöjningar är att verksamheten uppvisat underskott under ett flertal år (Transportstyrelsen, 2016 b). Även i de fall en fastställd tidsåtgång specificeras är det svårt för en utomstående att göra en rimlighetsbedömning.

Generellt sett får inte Transportstyrelsen klagomål mot avgifter, även om enskilda avgifter kan upplevas som höga. Vid den årliga översynen av avgifterna skickas förslaget alltid ut på remiss till myndigheter, branschorganisationer, företag och övriga berörda. Det är oftast bara cirka 10 procent som lämnar synpunkter, vilka kan skilja sig beroende på förslaget. Finansieringsmodellen som regeringen har bestämt, det vill säga att verksamheten inte är helt skattefinansierad, får Transportstyrelsen dock alltid in som synpunkt.

Kritiken mot administrativa kostnader för brukarna, som exempelvis Bussbranschen framfört, är för Transportstyrelsen en avvägning mellan å ena sidan påverkansmöjlighet och översikt, och å andra sidan så få fakturor som möjligt. Myndigheten har arbetat med detta problem och anser sig nu ha funnit en bättre balans. Transportstyrelsen hade exempelvis tidigare högre kostnader för indrivning av vägtrafikregisteravgiften, där intäktsbortfallet av själva avgiften 2014 uppgick till 25 miljoner kronor. Huvudanledningen till det höga intäktsbortfallet var att man tidigare inte kunde överlämna obetalda vägtrafikregisteravgifter till Kronofogden, och därmed hade kostnader för avier och påminnelser som aldrig blev betalda. Sedan 1 januari 2016 är detta möjligt (Transportstyrelsen, 2015).

Att trafikslag slagits ihop i en myndighet har enligt samtal med Transportstyrelsen inneburit en effektivitetsvinst och Transportstyrelsen arbetar vidare med att dra nytta av de fördelar en samlad verksamhet ger (Wickenberg 2018). För att minimera de problem med låga incitament till kostnadseffektivisering i sin verksamhet och bland anställda, arbetar Transportstyrelsen med nyckeltal. Detta är en ständigt pågående process som man har arbetat med sedan myndigheten bildades. De besparingar som åstadkommit har lett till att Transportstyrelsen nu inte har samma besparingskrav som andra myndigheter (Wickenberg, 2018).

5.2.1 Räkneexempel

Timpriset på 1 400 kronor är relativt sett högt, om man jämför med andra myndigheter i Transportstyrelsens storlek, se Tabell 3 i avsnitt 4.1. Tabellen visar att den genomsnittliga timkostnaden för en stor myndighet är 1 096 kronor om man ser till totala kostnader och 466 kronor om man endast ser till lönekostnader. Om Transportstyrelsen debiterar för en timmes arbete, kommer kostnaden att vara cirka 22 procent högre än om den genomsnittliga timkostnaden hos en stor myndighet hade legat till grund för debiteringen. Skillnaden i timkostnaden är dock endast en grov approximation för hur stor merkostnaden kan vara. Det är svårt att avgöra om 1 400 är ett uppseendeväckande högt pris då det kan även bero av flera verksamhetsspecifika förutsättningar, som exempelvis långa resor inom landet eller större kostnader för IT-stöd.

6 SKATTEFINANSIERINGSKOSTNAD

Skatteuppbörd är förknippad med merkostnader som uppstår därför att skatten får effekter på människors beteende. Till exempel kan en skatt på arbetsinkomst påverka hur många timmar vi arbetar, hur hårt vi arbetar, huruvida vi arbetar överhuvudtaget, vilken utbildning vi väljer, hur vi väljer att bli kompenserade (i form av lön eller på annat sätt) samt i vilken grad vi aktivt skatteplanerar och skattefuskar.

Denna skattefinansieringskostnad⁹ varierar mellan olika typer av skatter och hur de är utformade. Inom transportområdet har ASEK med grund i tidigare studier kommit fram till att det kostar approximativt 1,30 kr att ta in en krona i skatt och rekommenderar därför denna skattefaktor vid uppräknig av kostnader, som finansieras genom statlig eller kommunal skatt (SIKA, 1999). Skattefaktorn är baserad på de vanligaste skatterna i Sverige, så som skatt på arbetsinkomst, moms och punktskatter såsom energiskatt.

Birch och Sörensen (2010) har beräknat att en proportionell ökning av inkomstskatten, vilket motsvarar en kommunalskattehöjning ger en skattefinansieringskostnad på 24,2 procent. Med andra ord får man endast in 75,8 kronor till statskassan för varje 100 kronors höjning av inkomstskatten. Skattefaktorn kan beräknas genom att dividera den marginella skattefinansieringskostnaden med skatteinkomsten. För en proportionell inkomstskattehöjning är den $24,2/75,8=0,32$, vilket är motiv till att ASEK även fortsättningsvis rekommenderar skattefaktorn 1,3 (Trafikverket, 2018).

För enskilda skatter på transportområdet kan dock merkostnaden skilja sig från den genomsnittliga skattefaktorn på 1,3 där inkomstskatten är av avgörande vikt i beräkningen. Konsumtionsskatter som moms och andra punktskatter har en lägre skattefinansieringskostnad än inkomstskatt, cirka 16 procent istället för cirka 24 procent (Birch Sörensen, 2010). Det ger att skattefaktorn för konsumtionsskatter är cirka 1,2. Andra studier har funnit att så kallade gröna skatter har avsevärt lägre skattefinansieringskostnader än inkomstskatter (Barrios, Pycroft, & Saveyn, 2013).

Beräkning av skattefinansieringskostnader för skatter kräver antingen tillgång till beräkningsmodeller över ekonomin, eller kunskap om elasticiteter på enskilda marknader. För att beräkna skattefinansieringskostnader för enskilda skatter inom transportområdet behöver man därför göra en analys av vilka effektivitetsförluster genom beteendeförändringar som den aktuella skatten kan förväntas ge upphov till.

⁹ Skattekilrar och dödviktsskostnader är andra vanliga benämningar på skattefinansieringskostnader.

7 UNDRÄNGNINGSKOSTNADER

Undanträngningskostnader uppstår i de fall då infrastruktur underutnyttjas på grund av att den avgift som satts för att utnyttja infrastrukturen överstiger den (marginal)kostnad som uppstår vid användningen av infrastrukturen. En del potentiella resenärer som är beredda att betala mer än marginalkostnaden kommer att välja att inte resa då priset blir för högt. Detta minskar investeringens samhällsekonomiska värde. För effektivt utnyttjande bör inte priset som tas ut överstiga den samhälleliga marginalkostnaden.

Avgifter kan ge undanträngningseffekter oavsett om avgifterna riktar sig direkt till resenärerna eller exempelvis till operatörer. Vem som faktiskt bär bördan av avgifterna (operatörerna eller resenärerna) beror inte på vem som är juridiskt betalningsskyldig utan på utbudets och efterfrågans relativa elasticiteter.

Hur stor undanträngning som uppstår beror på efterfrågans priselasticitet, dvs hur efterfrågan på resande förändras när priset ändras. För att kunna bedöma storleken på merkostnader som uppstår på grund av undanträngning behöver man därmed göra en analys av hur efterfrågan kan förväntas förändras vid en prisförändring. Hur stor förändringen i efterfrågan blir beror bland annat på vilka alternativ som resenärerna har. Tas avgiften ut endast för en viss reserelation, en viss infrastruktur eller för ett visst trafikslag (bil, buss, tåg, sjö- eller luftfart)? Att till exempel avgiftsbelägga enbart en nybyggd infrastruktur samtidigt som den tidigare infrastrukturen finns kvar parallellt riskerar att leda till stora undanträngningseffekter då avgiften kan göra att resenärerna fortsätter att använda den gamla infrastrukturen istället för den nya.

8 SLUTSATSER

Skatter och avgifter leder till kostnader för aktiviteter som är relaterade till den offentliga sektorns administration av skatter och avgifter. Förutom den offentliga sektorn berörs även skattebetalare, det vill säga företag och privatpersoner av administration i samband med betalning av skatter och avgifter. En annan typ av merkostnader handlar om att skatter och avgifter kan leda till effektivitetsförluster. Det finns dock ingen vedertagen definition av merkostnader av skatter och avgifter. Därför har följande definition tagits fram:

Merkostnader är alla samhällsekonomiska kostnader för en skatt eller avgift utom "beloppet". I begreppet merkostnader av skatter och avgifter ingår även samhällsekonomiska kostnader på grund av svaga incitament till kostnadsminimering.

Utifrån definitionen har olika typer av merkostnader identifierats. I genomgången berörs följande merkostnader:

- Administrativa merkostnader
- Merkostnader till följd av låga incitament till kostnadsminimering
- Skattefinansieringskostnader
- Undanträngningskostnader

Genomgången visar dock att det är problematiskt att dra generella slutsatser kring merkostnadernas storlek. Inom uppdraget har räkneexempel tagits fram, men för att göra mer generella kvantifieringar krävs insamling av betydande mängder ny data. Ett ramverk har tagits fram som utgångspunkt för en mer övergripande diskussion om merkostnader. Ramverket utgår från sambandet mellan olika typer av merkostnader och olika typer av skatter och avgifter.

Administrativa merkostnader kan finnas för alla typer av skatter och avgifter. Det finns etablerade metoder för att mäta administrativa merkostnader. Tillväxtverket tillämpar den så kallade standardkostnadsmetoden som är en standardiserad metod att beräkna företagets administrativa kostnader till följd av regler. Baserat på metoden beräknade Tillväxtverket företagets administrativa kostnader för mätperioden 2006-2012. De uppgifter som samlades in i mätningarna är till stor del inaktuella och berör endast ett fåtal skatter. Uppgifterna gäller företagets kostnader för regeluppfyllnad och beaktar varken privatpersoners eller den offentliga sektorns tidsåtgång och annan administration som kan uppkomma vid betalning. Därav bedömer WSP underlaget som inaktuellt för detta uppdrag.

Exempel från litteraturen och de räkneexempel som har tagits fram visar på ett stort spann när det gäller omfattningen av administrativa merkostnader. Beräkningar av de administrativa merkostnaderna för det svenska moms-systemet antyder att den administrativa merkostnaden är cirka 2,8 procent av momsintäkterna, varav företagets administrativa merkostnader uppgår till 2,2 och den offentliga sektorns till 0,6 procent av intäkterna. Eftersom moms är inbakad i priserna uppkommer inga administrativa merkostnader för privatpersoner. Trängselskatt och parkeringsavgifter har betydligt högre administrativa merkostnader. Den offentliga sektorns

merkostnad för trängselskatt är cirka 14 procent av intäkterna. Räkneexempel baserat på intäkter och kostnader för Stockholms stads nya parkeringsstrategi antyder att de administrativa merkostnaderna för den offentliga sektorn är 17,5 procent när driftskostnaderna för de nya parkeringsavgifterna relateras till intäkterna.

Storleksordningen av administrativa merkostnader i förhållande till skatteintäkterna är bara en aspekt som är av intresse i en diskussion om skatters och avgifters merkostnader. De administrativa merkostnaderna behöver ställas i relation till nyttan av den valda modellen för avgiftsuttag. Skattens och avgiftens syfte är också relevant i diskussion om merkostnadernas storlek. Höga merkostnader kan vara befogade ur ett säkerhetsperspektiv. Exempelvis kan höga felparkeringsavgifter vara befogade av trafiksäkerhetsskäl.

Merkostnader på grund av svaga incitament till kostnadsminimering kan uppstå för brukaravgifter enligt självkostnadsprincipen, men inte för andra typer av skatter och avgifter. Svaga incitament till kostnadsminimering uppstår hos myndigheten som sätter kostnadstäckande avgifter. Det är när de svaga incitamenten leder till låg effektivitet som det uppstår en merkostnad. Det finns generella krav för effektivisering av myndigheters verksamheter, men det är oklart hur kraven påverkar den del av verksamheten som är avgiftsfinansierad. För att säkerställa att det inte läggs för mycket resurser på att hantera den avgiftsfinansierande verksamheten behövs oberoende kontroll. Idag sker kontroll av avgiftsnivåerna genom rådgivande samråd, vilket kan anses vara en relativt svag form av kontroll. Samtidigt är det svårt för en utomstående att göra en rimlighetsbedömning av exempelvis en fastställd tidsåtgång. De merkostnader som uppstår på grund av svaga incitament är diffusa vilket gör dem svårare att mäta än administrativa merkostnader. Merkostnaden är därför svår att bedöma, men kan potentiellt vara stor. Den jämförelse som kan göras är att den timtaxa som Transportstyrelsen tar ut är 22 procent högre än den genomsnittliga timkostnaden i myndigheter av motsvarande storlek. Skillnaden i timkostnad är endast en grov approximation för merkostnaden kan vara. Anledningen till att timkostnaden är högre kan även bero av flera verksamhetsspecifika förutsättningar, som exempelvis långa resor inom landet eller större kostnader för IT-stöd.

Skattefinansieringskostnader är den merkostnad som uppstår därför att en skatt ger effekter på människors beteende. Effekterna leder till ineffektivitet och storleken varierar mellan olika skatter. De studier som har baserats på svenska data anger att konsumtionsskatter (moms och andra punktskatter) har en skattefinansieringskostnad på cirka 16 procent och att skattefinansieringskostnaden är cirka 24 procent för en proportionell inkomstskatt. Många av de skatter och avgifter som ingår i denna genomgång hör till kategorin punktskatter. För att beräkna skattefinansieringskostnader för enskilda skatter inom transportområdet behöver man göra en analys av vilka effektivitetsförluster genom beteendeförändringar som den aktuella skatten kan förväntas ge upphov till.

Infrastruktur finansieras ibland genom avgifter. Vid avgiftsfinansiering uppkommer undanträngningseffekter i de fall då infrastruktur underutnyttjas på grund av att den avgift som satts överstiger den (marginal)kostnad som uppstår vid utnyttjande av infrastrukturen. För effektivt utnyttjande bör inte

priset som tas ut överstiga den samhälleliga marginalkostnaden. För att kunna bedöma storleken på merkostnader som uppstår på grund av undanträngning behöver man göra en analys i varje enskilt fall av hur efterfrågan kan förväntas förändras vid en prisförändring. Att till exempel avgiftsbelägga enbart en nybyggd väg samtidigt som den gamla vägen finns kvar parallellt riskerar att leda till stora undanträngningseffekter då avgiften kan göra att resenärerna fortsätter att använda den gamla vägen istället för den nya.

9 LITTERATURLISTA

- Andersson, M., & Björnsson, I. (2017). Lagrådsremiss. Ändrad beräkning av bilförmån. Harpsund.
- Aristegui Adolphi, S., Gunnarsson, P., & Ekeström, M. (2016). *Luftfartens avgifter. Kartläggning över de avgifter som flygföretag betalar till statliga aktörer. TSG 2015-2093*. Transportstyrelsen, Sjö- och Luftfartsavdelningen.
- Barrios, S., Pycroft, J., & Saveyn, B. (2013). *The marginal cost of public funds in the EU: the case of labour versus green taxes*. European Commission, Taxation Papers, Working Paper n. 35 - 2013.
- Birch Sörensen, P. (2010). *Swedish Tax Policy: Recent Trends and Future Challenges*. Stockholm: Finansdepartementet.
- Ekonomistyrningsverket. (2000). *Att styra avgiftsbelagd verksamhet (ESV 2000:21)*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.
- Ekonomistyrningsverket. (2014). *Handledning. Sätt rätt pris! Prissättning och kalkylering för statliga myndigheter. ESV 2014:52*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.
- Ekonomistyrningsverket. (2018). *EA 2018. Ekonomiadministrativa bestämmelser för statlig verksamhet (ESV 2018:21)*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.
- Ekonomistyrningsverket. (2018). *Ekonomiadministrativ värdering 2017 (2018:37)*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.
- Finansdepartementet. (2011). *Redovisning av skatteutgifter 2011, Skr. 2010/11:108*. Stockholm: Sveriges Riksdag.
- Hallén, G. (den 09 04 2018). Intervju Bussbranschen. (E. Wadström, Intervjuare)
- Kemikalieinspektionen. (2013). *Kemikalieinspektionens tillsynsrapport 2013, 4/13*. Stockholm: Kemikalieinspektionen.
- Nüth, N. R. (den 18 04 2018). Ekonomistyrningsverket. (E. Wadström, Intervjuare)
- Pope, J. (1999). Research methodology for estimating the compliance costs of the goods and services tax in Australia. i A. Lymer, & D. Slater, *Contemporary issues in taxation research*. Aldershot: Ashgate.
- Prop. 2000/01:1. (2000). *Regeringens proposition 2000/01:1*. Stockholm: Finansdepartementet.
- Pädam, S., & Wigren, A. (2012). *Kunskapsöversikt restaurangmoms*. WSP på uppdrag av Tillväxtanalys.
- Rab, N., & Nüth, V. (den 18 04 2018). Ekonomistyrningsverket. (E. Wadström, Intervjuare)

- SIKA. (1999). *Översyn av samhällsekonomiska kalkylprinciper och kalkylvärden på transportområdet ASEK*. Stockholm : SIKA.
- Skatteverket. (den 28 06 2018). *Energi- och koldioxidskatt för bränsle*. Hämtat från Skatteverket.se: <https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/energiskatter/energiskatterpabranslen.4.15532c7b1442f256bae5e56.html>
- Skatteverket. (den 15 05 2018). *Vägavgift för svenska tunga fordon*. Hämtat från Skatteverket: <https://www.skatteverket.se/skatter/vagavgifter/vagavgifter.4.18e1b10334ebe8bc8000899.html>
- Sonnerby, M. (den 26 06 2018). Skattespecialist, OKQ8. (E. Wadström, Intervjuare)
- SOU 2005:57. (2005). *Enhetlig eller differentierad mervärdesskatt. Mervärdesskatteutredningens delbetänkande*. Stockholm.
- Statskontoret. (2017). *Kostnader för små myndigheter. Dnr 2017/229-5*. Stockholm: Statskontoret.
- Stockholms stad. (2016). *Parkeringsstrategi och plan för gatuparkering. Antagande – Investeringar för genomförande av ny plan för gatuparkering. Genomförandebeslut. Tjänsteutlåtande Dnr T2012--310-02254*. Stockholm: Stockholms stad.
- Tillväxtverket. (2017). *Ekonomiska effekter av nya regler - Så beräknar du företagens kostnader, Info 0696*. Stockholm: Tillväxtverket.
- Trafikanalys. (2017). *Kunskapsunderlag om skatter i transportområdet 2017:19*. Stockholm: Trafikanalys.
- Trafiknämnden. (2017). *Höjning av felparkeringsavgifter. Förslag från trafiknämnden. Utlåtande 2017:116 RVII (Dnr 124-303/2017)*. Stockholm.
- Trafikverket. (2018). *Analysmetod och samhällsekonomiska kalkylvärden för transportsektorn: ASEK 6.1*. Stockholm: Trafikverket.
- Trafikverket. (den 22 05 2018). *Utfall för kvalitetsavgifter*. Hämtat från Trafikverket.se: <https://www.trafikverket.se/for-dig-i-branschen/jarnvag/jarnvagnsatsbeskrivningen-jnb/Fakturering-av-avgifter-enligt-jarnvagnsatsbeskrivningen/Kvalitetsavgifter/utfall-for-kvalitetsavgifter-2017/>
- Transportstyrelsen. (den 09 12 2015). *Stora intäktsbortfall kräver ändrade regler*. Hämtat från Transportstyrelsen.se: <https://www.transportstyrelsen.se/sv/Nyhetsarkiv/stora-intaktsbortfall-kraver-andrade-regler/>
- Transportstyrelsen. (2016 b). *Förändringar i Transportstyrelsens avgiftsföreskrifter, PM 2016-06-28, .* https://mhrf.se/Beskrivning_TS_avgiftsforandringar_2017.
- Transportstyrelsen. (2016). *Transportstyrelsens föreskrifter om avgifter*. Transportstyrelsen.

Westin, P.-E. (den 19 04 2018). Trafikverket. (E. Wadström, Intervjuare)

Wickenberg, P. (den 09 04 2018). Transportstyrelsen. (E. Wadström, Intervjuare)

WSP. (2018). *Åtgärder för minskad klimatpåverkan – Kostnadseffektivitet och synergieffekter*. Stockholm: WSP.

VI ÄR WSP

WSP är ett av världens ledande analys- och teknikkonsultföretag. Vi verkar på våra lokala marknader med stöd av global expertis. Som tekniska experter och strategiska rådgivare har vi tillgång till ingenjörer, tekniker, naturvetare, planerare, utredare och miljöspecialister liksom professionella projektörer, konstruktörer och projektledare. Vi erbjuder hållbara lösningar inom Hus & Industri, Transport & Infrastruktur och Miljö & Energi. Med drygt 39 000 medarbetare på 500 kontor i 40 länder medverkar vi till en hållbar samhällsutveckling. I Sverige har vi omkring 4 000 medarbetare. wsp.com

WSP Sverige AB

121 88 Stockholm-Globen
Besök: Arenavägen 7

T: +46 10 7225000
Org nr: 556057-4880
Styrelsens säte: Stockholm
wsp.com

