

*StandardKostnadsModellen –  
Metodutveckling och pilotmät-  
ning av mervärdesskattelagen*

Underlagsrapport

*StandardKostnadsModellen –  
Metodutveckling och  
pilotmätning av  
mervärdesskattelagen*

# Innehåll

Sida

Sammanfattning.....	1
Pilotstudien och dess resultat.....	2
Administrativa bördorna i kronor och timmar.....	3
Kvalitativa värderingar av momslagen .....	5
Slutsatser och erfarenheter från pilotmätningen .....	6
1. Inledning.....	8
2. Uppdraget och metodbeskrivning.....	10
2.1 Uppdraget .....	10
2.2 Utgångspunkter för StandardKostnadsModellen .....	11
2.3 Modellens olika steg .....	12
2.4 Användningsområde.....	13
3. SKM på mervärdesskattelagen .....	16
3.1 Block 1 - Kartläggning av mervärdesskattelagen .....	16
3.2 Block 2 - Avgränsning.....	19
3.3 Block 3 - Verifiering och identifiering företagssegment.....	23
3.4 Block 4 - Datainsamling .....	24
3.5 Block 5 - Standardisering av tidsförbrukning .....	27
3.6 Steg 6 Upprättande av databas .....	28
3.7 Block 7 Beräkningar, analys och återrapportering.....	29
4. Resultat av nollbasmätningen .....	33
4.1 Studiens population .....	33
4.2 Standardisering av de administrativa aktiviteterna .....	34
4.3 Tidsåtgång och kostnader per krav .....	36
4.4 Uppräkning till samhällsnivå .....	54
4.5 Kostnader relaterat till enskilda krav.....	55
4.6 Kvalitativa värderingar av momslagen.....	57
5. Slutsatser och erfarenheter från pilotmätningen .....	61
5.1 Fokus på regelverket .....	61
5.2 Verktyg för förändring .....	62
5.3 En jämförelse med motsvarande studie i Nederländerna.....	62
5.4 Brist på existerande data påverkar undersökningens precision63	

Bilaga 1. Definitioner samt kostnadsparametrar .....	65
Begrepp och definitioner .....	65
Kostnadsparametrar .....	67
Bilaga 2 Kostnader relaterat till de enskilda informationskraven .....	70
Bilaga 3. Skattdeklarationen .....	75

## *Sammanfattning*

Ramböll Management och Set Revisionsbyrå fick i uppdrag av NUTEK att färdigställa en metod för att mäta företagens administrativa börda samt genomföra en pilotmätning. Pilotmätningen skulle genomföras på mervärdesskatteområdet.

Metoden som har använts i pilotmätningen baseras på StandardKostnadsModellen vilken bygger på de principer som ITPS förordar i sin rapport "Förslag till metod att mäta företagens administrativa börda till följd av regelverken". Med administrativ börda avses företagets kostnader för att upprätta, lagra eller överföra information eller uppgifter som föranletts av krav i lagar, förordningar och myndigheters föreskrifter eller anvisningar i allmänna råd.

Metoden bygger på att en lag kan innehålla olika informationskrav som innebär att företaget skall leverera ett antal uppgifter (meddelanden) till offentliga myndigheter. Uppgifterna (meddelanden) tas fram genom en rad administrativa aktiviteter vilka är förbundna med en kostnad för företaget. Denna kostnad är en administrativ börda. Den administrativa bördan är oberoende om företaget skulle ha genomfört aktiviteten om lagkravet fanns eller inte.

Den första delen i metoden är därmed att göra en detaljerad kartläggning av berörda lagstiftningen för att identifiera de informationskrav som finns i lagen och som innebär en administrativ börda för företagen.

Därefter görs intervjuer med företag och experter i syfte att kartlägga tidsförbrukningen av de administrativa aktiviteterna som är associerade med att uppfylla kraven i lagen. Tidsförbrukningen standardiseras för att gälla ett normaleffektivt företag som följer lagen som den är avsedd att följas. Det normaleffektiva företagets kostnader för att uppfylla kraven i de enskilda meddelandena beräknas sedan utifrån timkostnaderna för internt tidsförbrukning samt utgifter för eventuell outsourcing av administrativa aktiviteter. Dessa kostnader fastställs i möjligaste mån utifrån existerande statistiska källor och utifrån intervjuer med företag och experter.

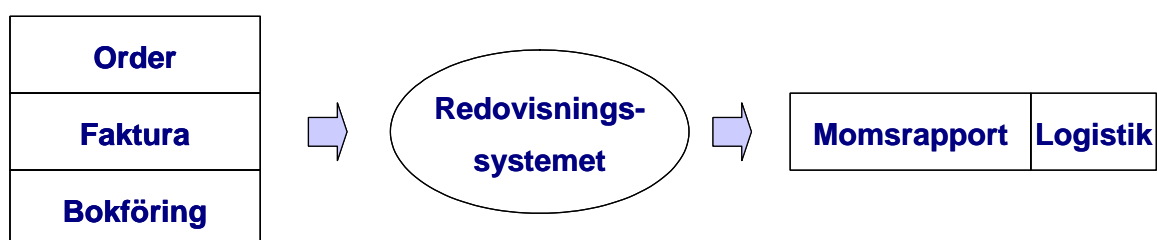
När det har genomförts mätningar på alla regleringsområden, kan de samlade bördorna för de svenska verksamheterna beräknas genom uppräknig av samtliga lagstiftningsområden.

### **Pilotstudien och dess resultat**

Pilotstudien av momslagen baseras på uppgifter från Skatteverket och avser uppgifter från inkomstår 2002. Totalt ingår de 842 923 företag som år 2002 redovisade moms. Av dessa redovisade 364 208 företag momsen månadsvis och 478 715 årsvis. Merparten (72 procent) av studiens population företag utan anställda och färre jämfört med färre än 0,5 procent som har fler än 250 anställda.

Momslagen, första kapitlet första paragrafen säger att "mervärdesskatt skall betalas till staten enligt denna lag". För att momspliktiga företag skall kunna uppfylla kravet att betala moms krävs en uppsättning rutiner för att bokföra hur mycket moms som företaget skall betala. Rutinerna för detta finns i olika faser av företagets administrativa processer. Dels finns det bördor som är associerade med fakturering, försäljning och bokföringen. Det kan t.ex. handla om att kassapersonalen skall se till att rätt momssats läggs på varan som kunden köper, eller att IT-systemet per automatik påför korrekt momssats. Denna information förs sedan in i företagets redovisnings- eller affärssystem. I normaleffektiva företag integreras dessa båda moment mer eller mindre automatiskt. Det kan t.ex. innebära att fakturerings- och försäljningssystemet är integrerat med företagets redovisningssystem. När väl den registrerade momsen är i redovisningssystemet hämtar företagen uppgifterna i systemet (så kallad momsrapport) och kontrollerar att dessa är korrekta innan skattedeklarationen fylls i, skrivs under och betalas (logistik). Detta förlopp kan illustreras i följande figur:

**Illustration av företagets hantering av moms**



Resultaten visar att företagen avsätter mest tid (ca 45 procent av den totala tiden) för utredning och bedömning, vilket till stor del kan förklaras av att detta är en aktivitet som företagen utför i samband med bedömningar av avdragsrätten och i samband med hanteringen av flera momsseter vid faktureringen. Knappt 15 procent av den totala tiden används för beräkningar, kontroll respektive inmatning av uppgifter.

### Administrativa bördorna i kronor och timmar

Företagens administrativa börda för att uppfylla kraven i lagstiftningen beräknas uppgå till totalt cirka 2,8 miljarder kronor. Som framgår av tabellen blir kostnaden högre ju större företagen är. Slår man ut kostnaden per anställd blir resultatet det motsatta, dvs. kostnaden per anställd är betydligt större för små företag än för stora.

**Tabell 1 Kostnaden av momslagen, fördelat på företagsstorlek**

TOTALT MOMSLAGEN FÖRDELAT PÅ FÖRETAGSSTORLEK				
Antal anställda	Antal företag	Kostnad/storlek (tkr)	Kostnad/företag, kr	Kostnad/anställd, kr*
0	603 750	1 519 000	2 500	2 500
1-9	178 889	869 750	4 900	1 575
10-49	48 482	312 750	6 500	325
50-249	9 832	75 800	7 700	79
>250	1 970	17 750	9 000	9
<b>Summa</b>	<b>842 923</b>	<b>2 795 000</b>	<b>3 300</b>	<b>555</b>

Beräkningen per anställd baseras på det genomsnittligt antal anställda inom respektive intervall (0, 1-9, 10-49, 50-249 och >250).

En jämförelse med pilotstudiens resultat och motsvarande mätning i Nederländerna visar att resultaten är i närmaste identiska när kostnaden för momslagen fördelas per anställd. Den genomsnittliga kostnaden per anställd i Nederländerna uppgår till 558 kronor, jämfört med 555 kr i Sverige. Det betyder dock inte att det inte finns skillnader mellan de administrativa bördorna i de båda länderna. Det krävs dock en mer detaljerad analys för att kunna göra mer precisa jämförelser.

Hur stor del av de administrativa bördorna kan tillskrivas EG-rätten? Resultaten visar att den största delen av de administrativa bördorna är relaterade till EG-rätten (56 procent), emedan endast 11 procent är direkt

hänförbart till ren nationell lagstiftning. Resterande delar är relaterad till sådan lagstiftning som vilar på EG-rätten, men som justerats utifrån nationella behov och förutsättningar. Resultaten redovisas i nedanstående tabell:

#### Administrativa bördan fördelat på typ av lagkrav

Typ av informationskrav	Kostnad i kronor (tkr)	Andel
Direkt implementering av EG-rätten	1 552 000	56%
Bygger på EG-rätten, men som inte är en direkt implementering	924 250	33%
Rent nationellt beslutade informationskrav	315 750	11%
<b>Totalt</b>	<b>2 792 000</b>	

Var i lagen finns de administrativa bördorna för det enskilda företaget och för svenskt näringsliv i stort? Resultaten visar att kravet att hantera flera momsätser i samband med fakturering är det krav som tar mest tid för det enskilda företaget. Totalt är det 95 500 företag i Sverige som har en försäljning där de måste hantera 2 eller 3 momsätser. Även kravet att avdragsrätten för så kallade blandade verksamheter är begränsade till vad som är relaterat till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som är momspliktig och kravet att avdragsrätten skall styrkas genom faktura hamnar i toppen på listan på de mest bördefulla momsreglerna.

#### De fem mest bördefulla kraven i momslagen, per företag

	tidsåtgång i timmar per år och företag	Antal företag	Administrativ börda, totalt (tkr)
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momsätser). <b>Företag med 3 momsätser</b>	48,0	20 417	195 500
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momsätser). <b>Företag med 2 momsätser</b>	24,0	75 151	353 000
Företagen skall redovisa uppgifter om momspliktig omsättning inom Sverige ( <b>endast fastighetsförvaltande bolag</b> )	12,0	4 696	13 500
Avdragsrätten för ingående moms för så kallade "blandad verksamhet" är begränsad till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som medför skattskyldighet	6,0	155 561	342 000
Avdragsrätten skall styrkas genom faktura (17 §)	6,0	776 732	896 500

De informationskrav som innebär störst administrativ börda för svenskt näringsliv i stort är delvis de samma som i tabellen ovan. Vid en analys för svenskt näringsliv påverkas dock den samlade bördan till stor del av antalet företag som omfattas av kravet. Till exempel framgår det att kravet om att avdragsrätten skall styrkas genom faktura är det mest bördefulla kravet för svenskt näringsliv. Dels är det en regel som den absoluta merparten företag behöver ta hänsyn till (ca 92 procent av populationen), dels tar den relativt sett mycket tid att uppfylla.

Andra krav tar relativt kort tid för företagen att uppfylla, t.ex. att få skattedeklarationen underskriven av behörig firmatecknare (oftast andra personer än firmatecknaren som hanterar deklarationen och denna tid avser tiden att "jaga" rätt på firmatecknaren), men omfattas av ett stort antal företag. Den totala kostnaden för svenskt näringsliv blir därmed relativt omfattande.

#### De fem mest bördefulla paragraferna i momslagen, totalt för svenskt näringsliv

	tidsåtgång i timmar	Antal företag	Administrativ börda (TKR)
Avdragsrätten skall styrkas genom faktura	6	776732	896 500
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momssatser). <b>Företag med 2 momssatser</b>	24	75151	353 000
Avdragsrätten för ingående moms för så kallade "blandad verksamhet" är begränsad till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som medför skattskyldighet	6	155561	342 000
Skattedeklaration skall lämnas in och betalas	3	364208	261 00
Skattedeklarationen skall skrivas under av behörig firmatecknare etc	1,4	364208	245 000

#### Kvalitativa värderingar av momslagen

Utöver de kostnader som inkluderas i mätningen av företagens administrativa bördor finns det andra kostnader som är starkt kopplade till momslagen, men är inte direkt påverkade av specifika krav i lagen. Exempel på sådana kostnader är utbildningar för personal i ekonomifunktioner och för personer ute i "linjen" som kommer i kontakt

med momshanteringen. Andra effekter av momslagen är att den upplevs som komplex av vissa företag och ju komplexare lagstiftning – ju lättare är det att göra fel. Tiden för att söka efter fel är dock exkluderad i undersökningen då detta till stor del kan förklaras av företagens egen hantering, snarare än ett ansvar som lagstiftaren kan ställas till svars för.

Undersökningen pekar även på kostnader i samband med kontroller från Skatteverket. Då det saknas statistik över antalet kontroller som genomförs har det inte varit möjligt att räkna upp kostnaden för detta. Det har även framförts viss kritik mot Skatteverket vad gäller samordning (företagen kan få olika svar från olika personer på en och samma fråga respektive SKV kan ställa samma fråga men det är olika personer på SKV som ställer frågan). Det förs även fram viss kritik om att det ibland är långa handläggningstider för att få svar på ställda frågor.

### **Slutsatser och erfarenheter från pilotmätningen**

Den använda metoden bygger på att mäta kostnaderna för varje enskilt informationskrav i en viss lagstiftning och som innebär en administrativ börda för företagen. I SKM baseras resultaten på en värdering av hur mycket tid det tar för en normaleffektiv verksamhet att efterleva kraven i lagen och tar därmed inte hänsyn till om några företag är särskilt ineffektivt och får därmed en större administrativ börda och vice versa.

En annan effekt av att utgångspunkten är från kraven i lagen att intervjuerna med företagen fokuseras uteslutande på de administrativa bördorna som uppkommer på grund av informationskraven i den undersökta lagen. Intervjuarens frågor måste därför bli väldigt precisa. På så vis blir det möjligt att tydligare avgränsa företagets börda till endast det som är relaterat till den specifika lagen. Möjligheten till denna avgränsning påverkas även positivt av att intervjuerna görs på plats och tillsammans med experter på det specifika lagområdet. Därmed reduceras osäkerheten huruvida svaren från respondenten endast avser den undersökta lagen, eller om den även inkluderar annat administrativt arbete.

Hur kan resultaten användas i arbetet med regelförenkling? Metoden är utvecklad av den holländska regeringen i syfte att få ett kraftfullt verktyg för regelförenkling. Genom att undersökningen mäter varje enskilt

informationskrav och meddelande är det möjligt att identifiera var i lagen de administrativa bördorna finns, hur många som omfattas av kravet och kostnaden för detta. På så vis blir det även möjligt att värdera konsekvenserna av en ändring i existerande regelverk.

Med anledning av det ovan sagda bör SKM-metoden i stor utsträckning ses som ett verktyg i arbete med regelförenkling och möjlighet att följa utvecklingen över tid. Resultaten av mätningarna bör därför kopplas samman med någon form av handlingsplan för regelförenkling. Genom att genomföra mätningar på flera områden blir det även möjligt att analysera vilka regelförenklingar som kan göras genom en förbättrad koordinering mellan olika lagstiftningsområden.

# 1. Inledning

Riksdagen riktade hösten 2002 ett tillkännagivande till regeringen som innebär att regeringen anmodas att inom innevarande mandatperiod sätta upp ett kvantitativt mål för regelförenklingsarbetet riktat mot företag. Som ett led i detta arbete skall en mätmetod tas fram vilken gör det möjligt att dels mäta företagens administrativa börda av existerande lagstiftning, dels att kunna följa utvecklingen över tid.

Den 6 november 2003 beslutade regeringen att ge NUTEK i uppdrag att färdigställa en metod för att mäta den administrativa bördan som regelverken medför för företagen och genomföra en provmätning. Provmätningen skulle genomföras på mervärdesskattelagen (nedan kallad moms-lagen).

Metodutvecklingen skulle ta sin utgångspunkt ifrån den rapport som ITPS presenterade våren 2003<sup>1</sup>. Metoden baseras på det erfarenheter med StandardKostnadsModellen i Holland och Danmark. Syftet med metoden är att bryta ner lagkraven till en rad meddelanden som företagen är ålagda att uppfylla. För att uppfylla budskapen genomför företagen olika administrativa aktiviteter som i sin tur är förbundna med vissa kostnader.

Nerbrytningen av lagkraven baseras på en noggrann genomgång av lagen, regler och föreskrifter. Data om företagets aktiviteter samlas in genom djupgående intervjuer med företag. Därefter normeras (standardiseras) kostnaderna som är förknippade med de enskilda meddelanden av experter som har praktiska erfarenheter av dessa aktiviteter, t.ex. revisorer och experter på lagstiftningen. Genom uppräknig kan sedan en uppskattning av de samlade kostnaderna på ett regelområdet göras.

Färdigställandet av metoden och provmätningen på moms-lagen är genomförd av Ramböll Management och SET Revisionsbyrå under perioden januari – april 2004. Uppdraget har genomförts i samarbete med NUTEK (uppdragsgivare) och projektets styr- och referensgrupp.

---

<sup>1</sup> Förslag till metod att mäta företagets administrativa börda till följd av regelverken – slutrapport 2003-03-31. ITPS 2003.

Viktiga vägval och övervägningar har diskuterats och beslutats i samråd med såväl uppdragsgivaren som projektets styr- och referensgrupp.

Förutom detta inledande kapitel innehåller rapporten fyra kapitel. Kapitel 2 redovisar metoden metoden, som internationellt kallas StandardKostnadsModellen (SKM-metoden). Kapitlet innehåller en översikt över metoden och hur den kan användas.

Kapitel 3 beskriver mer detaljerat utförandet av pilotmätningen, inklusive kartläggningsarbetet av momslagen och vilka avgränsningar som gjorts. Här beskrivs även de aktiviteter och kostnadsparametrar som använts i beräkningen.

I kapitel 4 presenteras standardiseringen av tidsanvändningen på de olika aktiviteterna och kraven. Därefter redovisas resultaten för de samlade administrativa bördorna för samtliga momsregistrerade företag. Avslutningsvis analyseras vilka lagkrav som är mer bördefulla än andra.

I det 5:e och avslutande kapitlet redovisas slutsatser och erfarenheter av mätmetoden utifrån mätningen av administrativa bördor på momslagen i Sverige.

Bilaga 1 innehåller en beskrivning av begrepp och definitioner som använts i mätningen. Bilaga 2 innehåller en detaljerade redovisning av tidsanvändning per lagkrav i momslagen, och bilaga 3 innehåller en skatteklausurblankett.

## 2. Uppdraget och metodbeskrivning

### 2.1 Uppdraget

Ramböll Management fick i uppdrag att färdigställa en metod för att mäta företagens administrativa börda samt genomföra en pilotmätning. Pilotmätningen skulle genomföras på mervärdesskatteområdet. De delar av uppdraget som redovisas i denna rapport är följande:

1. färdigställa en konkret metod att mäta företagens administrativa börda
2. testa denna metod genom en provmätning där metoden tillämpas i full skala på ett väl avgränsat regelområde (mervärdesskatten)
3. lämna en rapport om metoden, mätresultaten, tidsåtgång och kostnader för olika moment, samt redovisa viktiga erfarenheter som gjorts under arbetet

Metoden som utvecklats och använts i pilotmätningen baseras på det faktum att den skall kunna användas oavsett lagstiftningsområde

Resterande delen av kapitlet redovisar generella utgångspunkter för den metod som använts, så kallade StandardKostnadsModellen, vilken motsvarar den metod som ITPS förordar i sin rapport "Förslag till metod att mäta företagens administrativa börda till följd av regelverken". Kapitel tre beskriver mer i detalj tillvägagångssättet i pilotstudien.

I rapporten definieras administrativ börda enligt följande:

*Med administrativ börda avses företagens kostnader för att upprätta, lagra eller överföra information eller uppgifter som föranletts av krav i lagar, förordningar och myndigheters föreskrifter eller anvisningar i allmänna råd. Med företag menas i detta sammanhang en juridisk eller fysisk person som bedriver näringsverksamhet.*

Motsvarande definition används i internationellt och innebär att mätningen inte skiljer på om företaget utför aktiviteten på grund av lagkraven eller ej. Definitionen inkluderar även krav som är riktade till förhållandet till tredje man.

## 2.2 Utgångspunkter för StandardKostnadsModellen

Metoden som har använts i studien är den så kallade StandardKostnadsModellen. Metoden bygger på att en lag kan innehålla olika former av informationsförpliktelser som innebär att företag skall leverera ett antal meddelanden till offentliga myndigheter. Meddelandena tas fram genom en rad administrativa aktiviteter vilka medför en kostnad för företaget. Med hjälp av expertis och intervjuer med ett mindre urval företag utvärderas tidsåtgången för att administrera lagstiftningen.

Den grundläggande idén i metoden är att kartlägga tidsförbrukningen av de administrativa aktiviteterna som är associerade med att uppfylla kraven i lagen. Tidsförbrukningen standardiseras för att gälla ett normaleffektivt företag som följer lagen som den är avsedd att följas. Standardiseringen av aktiviteterna genomförs mot bakgrund av djupgående intervjuer med företag och experter på det undersökta regelområdet.

Det normaleffektiva företagets kostnader för att uppfylla kraven i de enskilda meddelandena beräknas sedan utifrån timkostnaderna för internt tidsförbrukning (timlön plus overhead) samt utgifter för eventuell outsourcing av administrativa aktiviteter. Dessa kostnader fastställs i möjligaste mån utifrån existerande statistiska källor och utifrån intervjuer med företag och experter.

När det har genomförts mätningar på alla regleringsområden, kan de samlade bördorna för de svenska verksamheterna beräknas genom uppräkning av samtliga lagstiftningsområden.

### Enhetsnivå

SKM-metoden utgår ifrån det specifika lagstiftningsområdet som mäts, jämfört med flertalet andra metoder som tar sin utgångspunkt i företagets hantering av en lagstiftning. Skillnaden innebär att mätningen tar sin utgångspunkt hur lagen är avsedd att tillämpas, vilket är politikernas ansvar, och inte om och hur enskilda företag följer och hanterar de administrativa uppgifter som är förbundna med en viss lagstiftning. De administrativa bördorna i SKM-metoden beräknas således för en "normalt effektiv" verksamhet i förhållande till lagstiftningen. Metoden tar inte hänsyn till att företag tillrättaläger sitt administrativa arbete på ett icke-

rationellt sätt och därmed har höga administrativa kostnader, eller till om företaget inte följer existerande lagkrav. Omvänt tas det heller ingen hänsyn till att andra företag är mer effektiva än den normalt effektiva verksamheten.

Den normalt effektiva verksamheten definieras inom olika segment, där utgångspunkten är fastslagen i förhållande till lagstiftningens krav. Lagstiftningen kan till exempel ställa olika krav på detaljerna i den information, som ska levereras eller på frekvensen för när informationen skall rapporteras.

Förutsättningen för att tidsförbrukningen på administrativa aktiviteter kan standardiseras för en normalt effektiv verksamhet kan förefalla svårt att hantera i praktiken, då det finns stor skillnad på hur olika företag hanterar det administrativa arbetet. Erfarenheterna med mätningar med StandardKostnadsModellen visar att skillnaderna mellan företagen minskar när mätningarna avgränsas till ett regelområde och mäts på varje enskilt krav. Skillnaderna i företagets samlade tidsförbrukning vid hanteringen av momslagen kan därmed förklaras av vilket typ av segment företaget tillhör, dvs. vilka lagkrav de har att följa.

## **2.3 Modellens olika steg**

Mätningarna av regelverken kan delas in i två kategorier. Den ena kategorin är så kallade nollbas-mätningar som innebär en fullskalig mätning på ett område inklusive intervjuer med företag och experter. Den andra typen av mätning är då man reviderar redan existerande nollbas-mätningar utifrån förändringar i en specifik lag, så kallade återkommande mätningar.

Pilotmätningen i föreliggande studie är en så kallad nollbas-mätning. En nollbas-mätning består av två centrala delar; kartläggning av lagstiftningsområden och fördjupad undersökning av specifika regler. Nedanstående översikt sammanfattar några av de viktigaste momenten i respektive del.

### **1. Kartläggning av lagstiftningsområden**

- a. Identifikation och nedbrytning av lagstiftning
- b. Avgränsning till annan lagstiftning
- c. Identifikation och fastställande av administrativa aktiviteter

- d. Identifikation av kostnadsparametrarna

## 2. Fördjupad undersökning av specifika regler

- a. Identifikation av berörda företagssegment
- b. Identifikation av normalt effektiva företag
- c. Intervju med experter
- d. Intervju med företag
- e. Standardisering av aktiviteter
- f. Sammanställning av data i databas
- g. Beräkningar

En nollbasmätning börjar alltid med en djupgående kartläggning av det specifika lagstiftningsområdet i syfte att identifiera de krav i lagen som medför en administrativ börda för företagen. Samtidigt som lagkraven kartläggs, identifieras om de enskilda kraven riktar sig mot samtliga företag, eller endast mot en specifik typ av företag eller en specifik typ av transaktion. Denna så kallade segmentering görs för att få kontroll på hur många företag som omfattas av de olika kraven som ställs i en specifik lagstiftning.

### 2.4 Användningsområde

Med SKM beräknas de administrativa bördorna på en detaljerad nivå genom en kartläggning av de administrativa aktiviteterna som verksamheter skall utföra för att efterleva kraven i regleringen. Resultaten kan därmed användas till en rad ändamål:

- Löpande följa utvecklingen av de administrativa bördorna
- Ex-ante utvärderingar av regeländringar
- Identifiera krav i lagstiftningen, vilket är särskilt kostnadstunga för företag att efterleva och därmed peka på förslag till regelförenkling
- Komma fram till förslag till en mer ändamålsenlig administration av lagstiftningen hos offentliga myndigheter, t.ex. genom digitalisering.

I det följande behandlas dessa möjligheter mer utförligt mot bakgrund av erfarenheterna från pilotmätningen.

**Bördornas utveckling** följs med den erbjudna metoden genom uppdatering av nollbasmätningar på de enskilda regelområdena. Övervakning av utvecklingen inom de administrativa bördorna är nödvändig för att säkra politikernas och tjänstemännens uppmärksamhet på lagstiftningens administrativa konsekvenser. Detta är en grundläggande förutsättning för att genomföra konkreta handlingar inriktade mot att sänka bördorna. Den danska regeringen har exempelvis som mål att sänka bördorna upp till 25 procent fram till år 2010. Den svenska regeringen har likaså lovat att markant sänka bördorna. En förutsättning för att följa upp målsättningen är att man kan påvisa en förändring av administrativa bördor bland företag.

Ändringar i bördorna kommer först och främst att uppstå till följd av ändringar i reglernas uppsättning, dvs. som ett direkt resultat av politikernas insats. Det bör därför övervägas om nollbasmätningarna skall uppdateras med ny populationsstatistik allt eftersom statistiken publiceras. En sådan uppdatering av mätningen påverkar den totala kostnaden för svenskt näringsliv, utan att det skett någon förändring i lagstiftningen. Skulle till exempel antal momsregistrerade företag minska, skulle den totala administrativa bördan för svenskt näringsliv minska utan att det skett några ändringar i regelverket, och tvärtom om antalet momsregistrerade företag ökar. Däremot bör uppdateringar av populationen förändras på grund av en förändring i lagen, t.ex. om tröskeln för att redovisa moms en gång per år förändras.

Graden av detalj och precision i StandardKostnadsModellen innebär att det är möjligt att övervaka utvecklingen av bördorna på myndighetsnivå. Det är sålunda möjligt att identifiera vilka departement och myndigheter som ökat respektive lättat verksamheternas administrativa bördor över tid. Detta ger möjlighet att ställa upp resultatmål på departements- och myndighetsnivå för att uppnå regelförenkling.

**Ex-ante utvärderingar** av de administrativa konsekvenserna av ny lagstiftning har likaså visat sig vara ett effektivt instrument i arbetet för bättre och enklare lagstiftning för företag. Ju tidigare det är möjligt att genomföra ex-ante uppskattningar, desto lättare är det att säkra att regleringen inte skapar olämpliga bördor på landets företag.

Idealt kan man föreställa sig, att data från nollbasmätningarna samlas i en databas. Till databasen utvecklas ett enkelt användargränssnitt. Tjänstemän och andra som arbetar med näringslivsregleringar i Sverige, kan därigenom få tillgång till ett solitt instrument för konsekvensanalyser.

Alternativet är att samla in data från en representativ del av företagen som förväntas bli berörd av lagändringen för att uppskatta konsekvenserna av lagkravet. Detta kräver dock att lagändringen är relativt precist formulerad för verksamheterna som ska värdera konsekvenserna. Denna metod kan därför först användas relativt sent i det lagförberedande arbetet, och är generellt sett mer resurskrävande.

Som ovan beskrivet ger nollbasmätningarna en detaljerad inblick i vilka administrativa aktiviteter verksamheterna genomför på de enskilda regleringsområdena och där tillhörande omkostnader. Mätningarna **identifierar vilka krav i lagstiftningen** som medför de största administrativa bördorna för svenskt näringsliv. Nollbasmätningarna kan därför vara ett effektivt redskap för regelförenkling och för politiska prioriteringar.

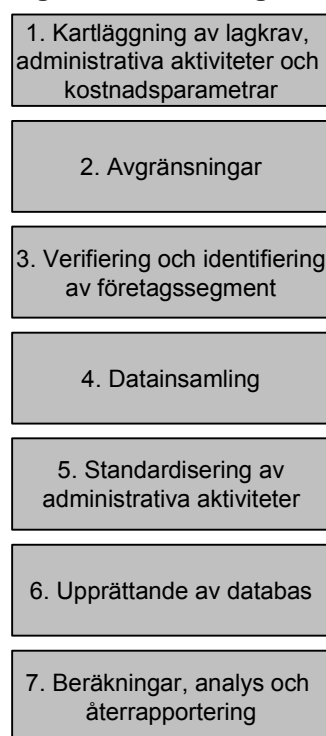
I nollbasmätningen av momslagen har man identifierat ett antal olika administrativa aktiviteter som verksamheterna utför i samband med hanteringen av moms lagstiftningen. Resultaten från mätningen visar vilka lagkrav som medför de största bördorna för företagen och vilka ändringar i lagstiftningen som skulle få en begränsad effekt. Mot bakgrund av nollbasmätningen värderas SKM-metoden som ett lämpligt verktyg för att ta fram förslag till regelförenkling.

Det bör dock understrykas att StandardKostnadsModellen endast belyser kostnader för företagens administrativa bördor och inte de samlade konsekvenserna som uppkommer mot bakgrund av lagstiftningen.

### 3. SKM på mervärdesskattelagen

Föreliggande studie baseras på en mätning på mervärdesskattelagen genom standardkostnadsmodellen. Den specifika mätningen på mervärdesskattelagen har genomförts i följande block:

**Figur 1 Pilotmätningens olika block**



Nedan beskrivs respektive block mer i detalj och vad de har inneburit metodmässigt och konkret i pilotmätningen.

#### 3.1 Block 1 - Kartläggning av mervärdesskattelagen

Kartläggningen av mervärdesskattelagen utgjorde den första delen av mätningen. Fokus i denna del var att

- Identifiera informationskraven i mervärdeslagstiftningen och tillhörande förordningar
- Identifiera och fastställa administrativa aktiviteter
- Identifiera kostnadsparametrar

### **3.1.1 Identifikation av lagens informationskrav**

Kartläggningen av lagens informationskrav avsåg de krav som är relaterade till informationskrav mellan myndigheter och olika företag samt mellan företag och tredje part. Utgångspunkten för arbetet har varit mervärdesskattelagen samt mervärdesskattförordningen, inklusive de förändringar som började gälla från och med 1 januari 2004. Vid kartläggningen av momslagen har en gradering gjorts huruvida informationskravet är en direkt implementering av EG-rätten (typ A-krav), informationskravet bygger på EG-rätten, men som inte är en direkt implementering (typ B-krav) och om informationskravet är till fullo nationellt beslutat informationskrav.

Kartläggningen har genomförts av en skatteexpert, med särskild kompetens på mervärdesskattelagen. Skatteverket har även bistått med synpunkter i samband med kartläggningen.

Den fortsatta undersökningen är baserad på de krav som identifierades i kartläggningsfasen.

#### ***3.1.1.1 Administrativa aktiviteter***

Med utgångspunkt från erfarenheter i Holland och Danmark, samt med stöd av experterna fastställdes vilka administrativa aktiviteter företagen genomför för att uppfylla kraven i momslagen. Det administrativa arbetet delades upp i följande aktiviteter;

- Informationsinsamling
- Inmatning av uppgifter
- Utredning/bedömning
- Beräkning
- Upprättande av handling
- Kontroll av data/information
- Inbetalning
- Inrapportering
- Övrigt, exempelvis kopiering och arkivering

Intervjuerna har strukturerats utifrån dessa aktiviteter.

### *3.1.1.2 Identifikation av kostnadsparametrar*

Förutom att beräkna den tid som företagen lägger på administrativa bördor, möjliggör metoden en beräkning av kostnaderna för verksamheternas administrativa bördor. Internt i företagen är det primärt den tid som medarbetarna lägger på det administrativa arbetet som skall omsättas till en kostnad. I de fall flera personalkategorier är involverad (t.ex. företagsledning, ekonomichef, handläggare, assistent etc) i arbetet som är relaterat till mervärdesskatten, har tiden för de olika aktiviteterna att fördelats på dessa personalkategorier. Information om de genomsnittliga timlönerna för olika personalkategorier i olika typer av företag har hämtats från SCBs lönestatistiska årsbok (uppdaterad 2004).

Vid beräkningen av företagets interna kostnader inkluderas en overheadkostnad. Med overhead avses kostnader för personalens kompetensutveckling, IT-system, kontorshyra och andra direkta och indirekta kontorskostnader. Med utgångspunkt från att svenska och danska företag bedöms likna varandra, avseende overheadkostnader, har bedömningen gjorts att det är relevant använda motsvarande overheadpåslag som använts i Danmark. Overheadpåslaget är beräknat på ett 25-procentigt påslag på lönekostnaden (inkl. arbetsgivaravgifter) för personal i ekonomifunktioner. En mer detaljerad redovisning av procentsatsen bygger på finns i bilaga 1.

Utöver den interna tiden finns det företag som lägger delar av den momsrelaterade administrationen på externa parter, som t.ex. bokföringsbyråer. Det finns ingen tillgänglig statistik på hur många företag som anlitar denna typ av tjänst. Med utgångspunkt från intervjuer med bokföringsbyråer och experter har det dock bedömts att flertalet småföretag anlitar bokföringsbyråer eller motsvarande konsulttjänster för att få hjälp med momshanteringen. För att inkludera detta faktum i mätningen har det normaleffektiva företaget som lämnar in sin momsdeklaration i inkomstdeklarationen hanterats som om de tar hjälp av bokföringsbyråer. Arvodet för denna typ av bokföringstjänst har uppskattats till 500 kr per timme. Denna bedömning har gjorts efter diskussion med experter och kännedom om bokföringsbyråers arvoden.

## 3.2 Block 2 - Avgränsning

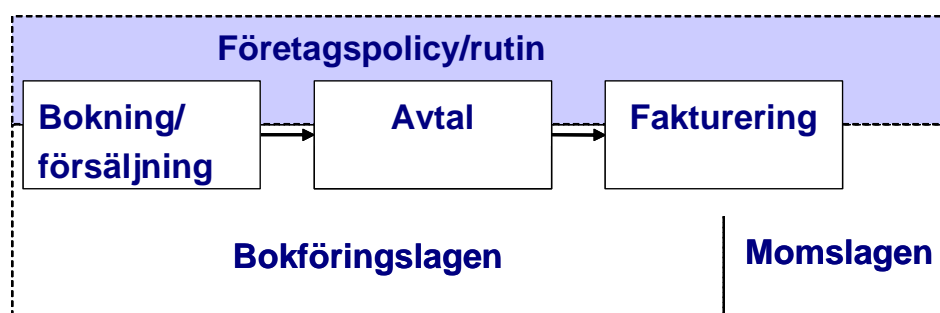
De avgränsningar som är gjorda delas upp under följande rubriker:

- Avgränsning till bokföringslagen och annan lagstiftning
- Avgränsning inom momslagen
- Tid för utredning
- Övrigt

### 3.2.1 Avgränsning till bokföringslagen och annan lagstiftning

I såväl bokföringslagen som momslagen finns det krav på hur en faktura skall utformas och vilka uppgifter den skall innehålla. I denna mätning beslutades det att endast inkludera den del i faktureringen som är specifikt relaterad till momsredovisningen (motsvarande gäller för hanteringen av inkommande fakturor). Omfattande diskussioner har förts kring hur stor del av faktureringen som ska tillskrivas momslagen relativt bokföringslagen. Utgångspunkten i studien var inledningsvis en 50/50-fördelning. Efter de inledande intervjuerna bedömdes det dock att denna fördelning inte var rimlig. Detta då merparten av fakturans innehåll rapporteras in i företagets IT-system i samband med företagets första kontakt med kunden, samt att fakturans innehåll är i stor utsträckning relaterad till lagkraven i bokföringslagen. Förloppet kan beskrivas av nedanstående figur:

Figur 2 Insamlande av information som även ingår i fakturan



Det beslutades därför att endast inkludera de krav och den tid som specifikt avser momsuppgifter (momsbelopp i fakturan och angivelse av utländsk köparens momsregistreringsnummer). Resterande delar av fakturahanteringen tillförs bokföringslagen. Anledningen är att bokföringslagen bedöms utgöra grunden för upprättandet av fakturor. På

detta vis minskar man även risken för eventuell dubbelräkning vid framtida mätningar av bokföringslagen.

För företag som endast hanterar en momsats i samband med faktureringen bedöms hanteringen skötas per automatik i ett normaleffektivt företag genom den fakturamall, eller fakturaprogram som används för att upprätta fakturan. Däremot bedöms det ta särskild tid för företag som skriver fakturor som omfattar två eller tre momssatser. Detta förhållande är inkluderat i undersökningen.

Mot bakgrund av resonemanget ovan har även företagens hantering av kreditnoter exkluderats då dessa hanteras på motsvarande vis som en faktura.

Företag som lämnar in sin momsredovisning i inkomstdeklarationen gör detta i samband med inlämnandet av verksamhetens övriga ekonomiska redovisningar. I inkomstdeklarationen är momsdelens en mycket begränsad del av all annan information som skall lämnas in. Tiden för att lämna in och få inkomstdeklarationen underskriven är därför helt exkluderad i undersökningen.

På samma blankett som den månatliga momsdeklarationen skall redovisas, skall företag redovisa arbetsgivaravgifter och källskatt. De uppgifter på blanketten som är gemensamma mellan dessa båda delar är firmatecknarens underskrift, namnförtydligande och telefonnummer till företaget. Tiden för dessa delar är därför fördelad med hälften till momsdelens och andra hälften till lagen om socialavgifter.

### **3.2.2 Avgränsning inom momsdelens**

Inom momsdelens finns ett antal krav som antingen bedömts vara mycket marginella att utföra, eller som omfattar endast ett fåtal företag. Avgränsningen bedöms därför inte nämnvärt påverka det slutliga resultatet. Nedan redovisas vilka krav som exkluderats i undersökningen på grund av dessa skäl.

- Ett annat generellt krav som fanns med vid intervjuerna, men som sedan exkluderats i undersökningen är de krav som är relaterade

till *elektronisk fakturering* (fakturamottagaren måste godkänna om fakturan förs över elektroniskt). Orsaken till att kravet exkluderats är att det dels är ovanligt att företag använder elektroniska fakturor, dels att kravet inte är särskilt tidskrävande.

- Momslagen ställer krav på att den svenska förvärvaren måste *åberopa sitt svenska registreringsnummer för att ett gemenskapsinternt förvärv skall anses föreligga* (2 a kap 4§). Utredarnas bedömning är att detta tar mycket marginell tid och bör i normalfallet inkluderas som en del i kontraktet mellan köparen och säljaren. Med utgångspunkt från detta har kravet exkluderats i mätningen.
- *Vid hämtningsköp* av vara till plats utanför EG skall säljaren kunna visa att köparen direkt har fört ut varan ur Sverige till en plats utanför EG (5 kap 9 § 1 st p3). Dokumentationen kan t.ex. vara expeditionsintyg/införselhandlingar. Detta krav är inte täckt av intervjuerna. Det bedöms kunna orsaka visst merarbete för säljaren, men bedömning är att det inte är särskilt frekvent med hämtningsköp. Slutsatsen är därför att detta endast påverkar näringslivets totala börda i minimal utsträckning.
- I momslagen ställs även krav på att redovisa *momspliktigt uttag av fastighetsförvaltningstjänster*. Kravet innebär att fastighetsägare skall uttagsbeskattas om de i egen regi utför vissa tjänster som avser fastigheten eller skötseln därav. Detta krav gäller dock inte om lönekostnaden för beskattningsåret understiger 150 000 kr. Totalt sett är det endast ca 1 300 företag (5 procent av samtliga fastighetsförvaltande bolag) som har uppgett denna uppgift i skattedeklarationen. Förutom att det är ett relativt begränsat antal företag som omfattas av kravet, bedöms kravet vara relativt begränsat avseende den administrativa bördan. Med utgångspunkt från detta har kravet exkluderats i samband med uppräkningsen.
- För att hyresgästen ska ha rätt till återbetalning av ingående moms, krävs att upplåtaren kan visa ett intyg att hyresgästen har rätt till återbetalning av ingående moms (1 § 3 st). Detta görs genom att hyresgästen uppvisar F-skattesedel i samband med

tecknande av hyresavtal. Vår slutsats är att denna aktivitet är en minimal börda och har därför uteslutits ur mätningen.

- Momslagen ställer även särskilda krav i samband med *jämkning av avdrag* för ingående skatt på investeringsvaror om användningen av varan ändras eller om varan säljs. Detta krav gäller primärt fastighetsförvaltande bolag som är frivilligt skattskyldiga. Bedömningen är dock att det är relativt få företag som under ett år berörs av kravet, varför det exkluderas i undersökningen.

### 3.2.3 Tid för utredning

Mervärdesskattelagens första kapitel ställer kravet att "mervärdesskatt skall betalas till staten enligt denna lag". För att tillämpa lagen behövs kunskaper och bedömning för att kunna uppfylla de skyldigheter lagen stadgar. En stor del av lagen uppehåller sig kring definitioner av vilka regler som skall gälla för vilken typ av verksamhet. Definitionerna ställer i sig inte något informationskrav utan relateras till första kapitlet om att "mervärdesskatt skall betalas till staten enligt denna lag".

Ett företag med mer statiskt och mer återkommande transaktioner av motsvarande typ kommer att ha mindre kostnader för att utreda vilka krav som gäller än ett företag med vissa typer av transaktioner som endast görs vid enstaka tillfällen. De senare kan behöva lägga mer tid på att utreda vilka momsregler som gäller för den specifika händelsen. Denna typ av kostnad kan till stor del ses som en transaktionskostnad som uppkommer då ett företag skall ta reda på vilka krav som gäller för en specifik transaktion eller för en ny typ av verksamhet (t.ex. exportverksamhet).

### 3.2.4 Övrigt

Undersökningen inkluderar krav som gäller förhållandet mellan företaget och staten, samt de krav som är relaterade till tredje part (t.ex. upprättande av handling i fall att rättigheter och skyldigheter att jämka övergår från säljare till köpare av investeringsvara).

### 3.3 Block 3 - Verifiering och identifiering företagssegment

Med utgångspunkt från kartläggningen av kraven i lagstiftningen fastställdes vilka krav som riktar sig till samtliga momspliktiga verksamheter och vilka krav som riktar sig mot specifika företagssegment. Syftet med den s.k. segmenteringen var att identifiera vilka verksamheter eller typer av transaktioner som omfattas av ett specifikt krav. Segmenteringen görs dels för att identifiera företag så att alla krav täcks genom intervjuerna, dels som utgångspunkt inför uppräkningsen. Då segmenteringen används i samband med uppräkningsen begränsas den till tillgänglig statistik.

Mot bakgrund av identifieringen av kraven i lagen har följande företagssegment slutligen identifierats:

- Utrikeshandel
- Blandverksamheter, dvs företag som har momspliktig och momsfri omsättning
- Företag med olika momssatser
- Fastighetsförvaltande bolag
- Företag som omfattas av vinstmarginalbeskattning – begagnade varor
- Resetjänstföretag, inklusive reseföretag som omfattas av vinstmarginalbeskattning
- Näringsidkare som redovisar moms en gång om året i inkomstdeklarationen
- Övriga verksamheter

Med utgångspunkt från identifikationen av lagkraven och segmenteringen av företagen har vi genomfört intervjuer för att täcka in samtliga krav i lagen. Vissa företag ingår i flera segment, dvs. berörs av flera lagkrav. Detta innebär att informationen från en och samma intervju kan användas för flera segment.

Företagsstorlek har inte varit en urvalsgrund för att välja företag, däremot har intervjuerna omfattat företag av olika storlekar, se vidare avsnittet om urvalet.

### **3.4 Block 4 - Datainsamling**

Datainsamlingen har bestått av expertintervjuer med bokföringsbyråer respektive företagsintervjuer. Intervjuerna har genomförts utifrån ett standardiserat formulär samt utifrån ett antal mer allmänt hållna frågeställningar.

Utgångspunkten med intervjuerna har varit att täcka samtliga krav genom att genomföra 5 intervjuer per segment. Vissa intervjuer har omfattat fler än ett segment. Totalt genomfördes 34 intervjuer, samt ytterligare tre kompletterande intervjuer med redan intervjuade företag.

#### **3.4.1 Expertintervjuer**

Flertalet småföretag bedöms använda externa parter för att hantera momsadministrationen. Därför har totalt sex intervjuer genomförts med bokföringsbyråer.

Intervjuade bokföringsbyråerna har tagit sin utgångspunkt ifrån en av deras klienter som de till fullo sköter momshanteringen. Denna del av intervjun har genomförts på motsvarande sätt som intervjun med företagen i olika segment. Dessutom har intervjuerna kunnat föras på ett mer generellt plan avseende kraven i momslagen och deras erfarenheter med de olika kraven.

Vid urvalet av vilket företag som den intervjuade skall utgå ifrån har det eftersträvat en så bred representation av olika typer av företag för att på så vis täcka så många av kraven i momslagen som möjligt.

#### **3.4.2 Urval av företag**

Totalt intervjuades 28 företag. Urvalen av företag har dragits från två registerkällor; SCB:s företagsregister och UC Select. Från SCB:s företagsregister har företag inom segmenten Export respektive Inkomstdeklarationen dragits. Övriga segment har erhållits från UC Select.

Urvalet begränsades till företag i Stockholmsområdet. Det finns ingen anledning att tro att företag i Stockholmsområdet har det mer eller mindre jobbigt med momslagen än företag i andra delar av landet. Praktiskt sett

underlättades även intervjuarbetet av att företagen var koncentrerade till Stockholmsområdet.

Urvalet har gjorts som ett OSU (obundet slumpmässigt urval) inom de olika segmenten. Dessutom fördelades segmenten på tre storleksklasser enligt nedanstående lista. På så vis erhöles täckning av så väl stora som små företag.

- 0-4 anställda
- 5-49 anställda
- Mer än 50 anställda

Vissa lagkrav omfattar endast ett fåtal företag och det har därför varit svårt att finna företag som omfattas av det specifika kravet. I de fall ett specifikt lagkrav ej har täckts med företagsintervjuer, har en bedömning av kravets administrativa börda för företagen gjorts med hjälp av experter och data från övriga intervjuer.

### 3.4.3 Företagsintervjuer

Som nämnts har det genomförts totalt 34 intervjuer samt ytterligare tre kompletterande intervjuer med redan intervjuade företag. Vissa intervjuer har täckt flera segment.

I tabell 1 framgår fördelningen på de olika segmenten samt om intervjun har hållits med ett företag eller en bokföringsbyrå.

**Tabell 2 Antal genomförda intervjuer per segment**

Segment	intervjuer företag
1. Utrikeshandel	5 företag 1 bokföringsbyrå
3. Blandverksamhet (momspliktig och momsfri)	8 företag 1 bokföringsbyrå
4. Företag med olika momssatser	4 företag 1 bokföringsbyrå
5. Fastighetsförvaltande bolag (frivillig skattskyldighet)	5 företag
6. Företag som omfattas av vinstmarginalbeskattning (begagnade varor)	4 företag
7. Reseföretag (inklusive de som omfattas av vinstmarginalbeskattning)	4 företag

---

8. Företag som redovisar i inkomstdeklarationen	1 företag 2 bokföringsbyråer
9. Övrig verksamhet	2 företag 2 bokföringsbyråer

---

#### 3.4.4 Intervjuns beståndsdelar

Intervjuerna har bestått av två delar:

- allmänna frågor om företagets momshantering
- fokus på tidsåtgången för att administrera kraven i momslagen

Inledningvis ställdes ett antal allmänna frågor om företaget momshantering och problem de stöter på. Syftet var att få en generell överblick över företagets rutiner och administrativa bördor. Detta har givit en god förståelse för hur lagen tillämpas och förstås i praktiken.

För att samla in information om tidsåtgången för att administrera kraven i momslagen i intervjuerna har kraven sorterats utifrån om de är relaterade till fakturahanteringen eller till uppgiftslämnandet i skattedeklarationen/inkomstdeklarationen. Syftet med detta är att presentera lagkraven för intervjupersonen i de sammanhang där de stöter på dem. Enkäten inkluderar varje enskilt lagkrav och för vart och ett av kraven har följande frågor besvarats

- Utförda aktiviteter
- Tidsåtgång
- Personalkategori som utför arbetsuppgifterna
- Intern respektive extern tid

#### 3.4.5 Genomförandet av intervjuerna

Intervjuerna genomfördes som besöksintervjuer. De bokades per telefon några veckor innan det aktuella intervjudatumet och ett bekräftelsebrev med kort information om studien sändes ut per post.

Intervjuerna genomfördes i par om två bestående av en intervjuare från Ramböll Management och en revisor från SET Revisionsbyrå. Intervjuperson har varit den på företaget som har huvudansvaret för det administrativa arbetet relaterat till mervärdesskatteområdet. Det har

typiskt sett varit redovisningsekonomer eller i vissa fall ekonomichefer. I mindre företag har det även förekommit att företagsledningen har intervjuats.

En central del i intervjuerna med såväl experterna som företagen har varit att garantera att endast de aktiviteter som avser mervärdesskatteområdet inkluderas i undersökningen. Detta har dels säkerställts genom att sådana aktiviteter redan i förväg har identifierats, dels genom att medföljande revisor under intervjuerna har intagit en kritisk roll och genomgående ifrågasatt om tiden är relaterad till mervärdesskattelagen eller om den är relaterad till annan lagstiftning eller i förekommande fall till den egna administrationen.

För att kvalitetssäkra datan har respondenten inledningsvis uppgett hur mycket tid de bedömer att de lägger på arbetet med kraven i momslagen. I flertalet intervjuer har det även varit möjligt att ge direkt feedback på insamlad tid vilket respondenten fått reagera på. Dessutom har flertalet intervjuade erhållit formuläret i efterhand för att kontrollera att detta stämmer. Värdet av den senare valideringen bedöms dock som begränsat då enkäten är relativt komplex och svår att analysera utan ingående kunskaper i dess utformning.

### **3.5 Block 5 - Standardisering av tidsförbrukning**

Ett av de centrala momenten i undersökningen är att standardisera tidsanvändningen, dvs. hur mycket tid tar det för ett normaleffektivt företag att uppfylla ett visst krav (fördelat på meddelande i kravet), och vilka aktiviteter genomför företaget.

Mot bakgrund av det insamlade datamaterialet har en standardisering av aktiviteterna per meddelande gjorts. Genom experternas kunskaper om normalt effektiva rutiner och hantering av lagen bedömdes resultaten från varje enskild intervju för att bedöma hur mycket tid det tar för ett normalt effektivt företag för att uppfylla varje krav. På detta sätt fastställdes hur mycket tid det normaleffektiva företaget lade ned för att hantera varje enskilt krav (fördelat på meddelanden), vilka administrativa aktiviteter som utfördes samt hur ofta aktiviteterna utfördes (frekvensen).

Standardiseringen inleddes med en heldagsworkshop där samtliga intervjuare inklusive de revisorer som medverkat i intervjuerna, en expert på mervärdesskattelagen samt metodexperter från Danmark medverkade.

### **3.5.1 Aspekter vid standardiseringen**

De administrativa bördorna av momslagen påverkas till stor del av hur väl fungerande rutiner och redovisnings- alternativt affärssystem ett företag har. Med goda rutiner och IT-system upplevs den administrativa bördan för flertalet företag av momslagen som relativt begränsad. Detta gäller allt från momsbeloppet i fakturan till den månatliga redovisningen i skattedeclarationen. Att utarbeta rutiner och komma fram till dem kan dock ta tid. Inte sällan behöver här experter kopplas in. "Vi har bra rutiner och därför tar det inte så mycket tid", säger exempelvis en av de intervjuade.

Vissa företag behöver kontinuerligt förändra sina rutiner, t.ex. för att hitta en ny schablon för omräkning eller genom att uppdatera exempelvis ett kassasystem. Varje sådan förändring är tidskrävande.

### **3.6 Steg 6 Upprättande av databas**

De standardiserade aktiviteterna från respektive företagssegment har därefter samlats i en gemensam databas. Förutom de standardiserade aktiviteterna och informationskraven (inkl. meddelande) innehåller databasen upplysningar om:

- Kostnader för outsourcing
- Timlön för olika personalkategorier, inklusive overhead
- Frekvenser av respektive meddelande
- Populationen av verksamheter som omfattas av respektive krav
- Avgränsningar till annan lagstiftning, dvs. aktiviteter som dels avser mervärdeslagstiftningsområdet, dels annat lagområde

Antalet företag som omfattas av de olika kraven har identifierats med hjälp av statistik från Skatteverket. Precisionen i uppräkningsen är beroende av den statistik som har funnits tillgänglig. Statistiken baseras på uppgifter som lämnas in av företag i skattedeclarationen och ger en god bild av hur många företag som omfattas av olika typer av krav. Statistiken är dock inte så precis att det har varit möjligt att se hur många

företag som omfattas av de enskilda kraven, men bedöms ge en tillräckligt god bild av antalet företag i respektive segment.

### 3.7 Block 7 Beräkningar, analys och återrapportering

Med databasen som utgångspunkt har de administrativa bördorna av mervärdesskatteområdet på samhällsnivå och verksamhetsnivå beräknats. För varje enskilt informationskrav gjordes följande beräkning gjorts för att identifiera kostnaderna på årsbasis:

	Tidsförbrukning x frekvens x kostnad	(Internt)
+	Tidsförbrukning x frekvens x kostnad	(Externt)
<hr/>		
	Samlad kostnad i normaleffektiva företag per år	
<hr/>		

Som framgår av figuren multipliceras tidsförbrukningen av de aktiviteter ett företag utför för att uppfylla ett informationskrav med antalet gånger (frekvens) detta görs per år. T.ex. redovisar vissa företag moms en gång per år, emedan andra en gång per månad. Här igenom ges tidsåtgången på årsbasis för att uppfylla kravet. För att beräkna kostnaden för den administrativa bördan multipliceras tiden på årsbasis med timkostnaderna. Beräkningarna är baserade på timlöner enligt de tariffer som beskrivits ovan. Beräkningen baseras även på vilken typ av tjänstekategori som utför aktiviteten (företagsledning, ekonomichef, ekonomiassistent, etc), om företaget använder t.ex. en bokföringsbyrå för delar av momsadministrationen etc.

När kostnaden av den administrativa bördan för respektive informationskrav är fastställd summeras den administrativa bördan för samtliga informationskrav på lagstiftningsområdet.

#### 3.7.1 Statistikuppgifter om hur företagen redovisar moms

De statistikuppgifter som har använts dels för att identifiera lämpliga segment och dels för att räkna upp företagens administrativa börda till totalen, kommer från Skatteverkets uppföljningsdatabas GIN-skatt. Skatteverket har även svarat för framtagandet av all statistik i samband med segmenteringen och uppräknigen till populationsnivå.

### **3.7.1.1 Definition av populationen**

För de som redovisar moms månadsvis har samtliga momsuppgifter ur alla månatliga skattedeklarationer summerats per företag för januari – december 2002.

Uppgifter om underlag till moms och specificering av den utgående momsen per momssats har för dem som redovisar moms i inkomstdeklarationen hämtats från inkomstdeklarationens näringsbilaga, dvs. blanketterna N1, N2 och SD2 (sk. SRU-uppgifter). Uppgifterna har avsett taxeringsår 2003 (dvs. inkomstår 2002). Den ingående momsen för dessa företag har hämtats från inkomstdeklarationens huvudblankett. I de fall företagen har redovisat moms i inkomstdeklarationen men inte fyllt i momsuppgifterna i näringsbilagan (SRU) så har även den utgående momsen hämtats från huvudblanketten. Den har då betraktats som utgående moms 25 procent.

Koderna för de olika fälten i inkomstdeklarationerna har sedan ersatts med de koder som används i skattedeklarationerna och samtliga uppgifter har lagts in i en gemensam tabell. I tabellen har varje kod en egen kolumn och en extra kolumn har lagts till där det framgår varifrån uppgifterna kommer (SKD, N1, N2 eller SD2). Därefter har gruppering skett på organisationsnummer, för att undvika att samma företag förekommer mer än en gång. I de fall ett företag både har redovisat moms i inkomstdeklarationen och i skattedeklarationen så har endast uppgifterna ur skattedeklarationen använts.

Uppgifterna om hur många företag som faktiskt har redovisat moms (dvs. företag som har fyllt i någon ruta avseende moms på skatte- eller inkomstdeklarationen) har jämförts med uppgifter om hur många företag som under 2002 varit registrerade för att redovisa moms. Där har det framkommit att det finns ganska stora differenser. Det var ca 112 000 företag som var registrerade för moms, men som inte redovisade moms, och ca 63 000 företag som redovisade moms utan att vara momsregistrerade. Vi har efter analys av materialet kommit fram till att det framför allt är registerkvaliteten i momsregistreringarna som brister och har därför istället använt oss av uppgifter om de företag som faktiskt har redovisat moms.

Från de företag som vi har med i tabellen har vi räknat bort alla offentliga organisationer (ca 700 st.) och alla företag som i och för sig har fyllt i någon ruta men som bara har fyllt i nollor (ca 34 000 st.). Detta resulterar i en population bestående av 842 923 företag. Populationen beskrivs ytterligare i kapitel 4.

### *3.7.1.2 Definition av segmenten*

Som redovisas ovan baseras statistikuttaget för de olika segmenten på inrapporteringen i skatte- eller inkomstdeklarationerna. I bilaga 4 återfinns en kopia av skattedeklarationen.

- **Företag med utlandshandel:** Alla företag som har fyllt i någon av koderna 21, 22, 23, 24, 25, 26, 35 eller 36 i sin deklaration.
- **Företag med blandad verksamhet:** Alla företag som både har fyllt i koderna 11 och 12 i sin deklaration.
- **Företag med mer än en momssats:** Företag som har fyllt i mer än en av koderna 32, 33 och 34 i sin deklaration.
- **Företag med vinstmarginalbeskattning på begagnade varor:** Företag som har fyllt i någon av koderna 14 och 15, men som inte har fyllt i någon av koderna 30 och 31 i sin deklaration (VMB avser då troligen frivillig skattskyldighet) och som inte har SNI-kod 601-632 eller 633-634 (VMB avser då troligen resetjänster).
- **Fastighetsförvaltande företag med frivillig skattskyldighet:** Företag som har fyllt i någon av koderna 30 och 31 i sin deklaration.
- **Reseföretag med internationella persontransporter:** Först har en begränsning gjort till företag med SNI-koder avseende persontransport<sup>2</sup>. För att fånga in det internationella perspektivet så har dessa företag sedan begränsats till företag som har fyllt i någon av koderna 14 och 15, men ingen av koderna 30 och 31 i sin deklaration.

### *3.7.1.3 Uppgifter för uppräknigen*

För uppräknigen har samtliga företag i populationen samt inom respektive segment fördelats i grupper utifrån följande faktorer:

- Redovisningsperiod (månadsvis eller helårsvis)

---

<sup>2</sup> SNI koderna som använts är: 60100, 60211, 60212, 60220, 60230, 61101, 61102, 61200, 62100, 62200, 63301, 63302, 63303 och 63400

- Företagsstorlek
- Ifyllda koder i deklARATIONEN

Indelningsgrunden i företagsstorlek har gjorts utifrån antal anställda. Som ett antagande om antal anställda har företagets totala antal lönekontrolluppgifter för 2002 använts. Utifrån dessa uppgifter har företagen delats in i följande grupper:

- 0 anställda
- 1 anställd
- 2-4 anställda
- 5-9 anställda
- 10-49 anställda
- 50-249 anställda
- 250-499 anställda
- >499 anställda

När det gäller hela populationen har en gruppering utifrån storlek och redovisningsperiod skett för respektive kod i deklARATIONEN (ex: De företag som har fyllt i kod 26 har grupperats på storlek och redovisningsperiod). Inom respektive segment har gruppering bara skett för de koder som är relevanta för det specifika segmentet.

## 4. Resultat av nollbasmätningen

I följande avsnitt presenteras resultaten av nollbasmätning på moms lagen. Avsnittet inleds med en beskrivning av resultaten från standardisering av tidsanvändningen. Därefter presenteras kostnaderna uppräknade till samhällsnivå. Resultatpresentationen avslutas med en beskrivning av kostnader relaterade till särskilda krav.

### 4.1 Studiens population

Studiens population baseras på uppgifter från Skatteverket och avser år 2002. Detta är den senast uppdaterad statistiken som finns att tillgå. Statistiken visar att det fanns totalt 842 923 företag som år 2002 redovisade moms i antingen skattdeklarationen eller inkomstdeklarationen. Dessa företag fördelar sig enligt följande:

**Tabell 3 Studiens population - antal företag som redovisar moms**

<b>Antal företag som redovisar moms</b>	<b>842 923</b>
Redovisar moms en gång per månad	364 208
- Varav månadsvis (oms < 40 mnkr)	353 695
- Varav månadsvis (oms > 40 mnkr)	10 513
Redovisar moms en gång per år	478 715
- Varav årsvis i SKD	21 882
- Varav registrerad för att redovisa i inkomstdeklarationen	7 339
- Varav inte momsregistrerad (men borde så vara)	1 124
- Varav inkomstdeklarationen, blankett N 1	183 102
- Varav inkomstdeklarationen, blankett N 2	97 910
- Varav inkomstdeklarationen, blankett SD 2	30 790
- Varav saknar momsuppgifter i näringsbilagan	136 568

Merparten (72 procent) av de momsregistrerade företagen är företag utan anställda och färre än 1 procent har fler än 250 anställda.

**Tabell 4 Studiens population - fördela på företagsstorlek**

<b>Antal anställda</b>	<b>Antal företag</b>	<b>Andel</b>
0	603 750	71,6 %
1-9	178 889	21,2 %
10-49	48 482	5,8 %
50-249	9 832	1,2 %
>250	1 970	0,2 %
<b>Summa</b>	<b>842 923</b>	<b>100 %</b>

Utgångspunkten för studien är att antalet företag som omfattas av de olika lagkraven och mäta hur stora de administrativa bördorna är för dessa. I statistiken från Skatteverket framgår det att företagen inte lämnar in kompletta uppgifter till Skatteverket. Det innebär att det i statistiken inte ser ut som de omfattas av kravet, trots att de gör det. I de fall denna diskrepans har spårats har statistiken justerats för att motsvara verkligheten i så stor utsträckning som möjligt.

## **4.2 Standardisering av de administrativa aktiviteterna**

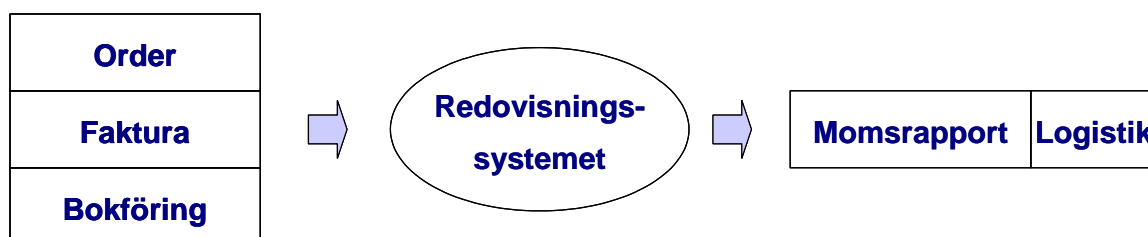
I följande avsnitt beskrivs standardiseringen av de aktiviteterna som företagen genomför för att hantera kraven i lagen. För vart och ett av lagkraven i momslagen har tidsanvändningen preciserats och standardiserats utifrån ett normaleffektivt företag, vilket redovisas i avsnitt 4.3.

Momslagen, första kapitlet första paragrafen säger att "mervärdesskatt skall betalas till staten enligt denna lag". För att momspliktiga företag skall kunna uppfylla kravet att betala moms krävs en uppsättning rutiner för att bokföra hur mycket moms som företaget skall betala. Rutinerna för detta finns i olika faser av företagets administrativa processer. Dels finns det bördor som är associerade med fakturering, försäljning och bokföringen. Det kan t.ex. handla om att kassapersonalen skall se till att rätt momssats läggs på varan som kunden köper, eller att IT-systemet per automatik påför korrekt momssats. Denna information förs sedan in i företagets redovisnings- eller affärssystem. I normaleffektiva företag integreras dessa båda moment mer eller mindre automatiskt. Det kan t.ex. innebära att fakturerings- och försäljningssystemet är integrerat med företagets redovisningssystem.

Gemensamt för den absoluta merparten av momspliktiga företag är att de i samband med momsredovisningen samlar in informationen från redovisningssystemet. Redovisningssystemet är typiskt sett IT-baserat och uppgifterna om momsen skrivs ut i en så kallad momsrapport som kontrolleras så att uppgifterna stämmer. Denna avstämning påverkas inte av företagets storlek, förutom att större verksamheter många gånger har investerat i mer avancerade redovisningssystem, vilket betyder att de kan lösa de administrativa uppgifterna i samband med momsredovisningen mer effektivt. När deklarationen är ifylld skall denna fyllas i och

undertecknas. Företagens hantering av momslagens informationskrav kan illustreras i följande figur:

**Figur 3 Illustration av företagets hantering av moms**



Momsregistrerade företag redovisar antingen momsen en gång per månad eller en gång per år. Detta styrs i huvudsak av företagets momspliktiga omsättning. Företag med mer än en miljon kronor i momspliktig omsättning per år skall redovisa momsen månadsvis. För merparten av övriga företag kan momsen redovisas en gång per år.

Av tabellen nedan framgår hur stor andel av den totala tiden för momslagen som företagen lägger på olika aktiviteter samt hur fördelningen ser ut för ett antal grupper av lagkrav. Grupperingen är gjord utifrån företagets inrapportering till Skatteverket i skattedeklarationen och inkomstdeklarationen.

Av tabellen nedan framgår hur stor andel av den totala tiden för momslagen som företagen lägger på olika aktiviteter samt hur fördelningen ser ut för ett antal grupper av lagkrav. Grupperingen är gjord utifrån företagets inrapportering till Skatteverket i skattedeklarationen och inkomstdeklarationen.

Det finns en stor variation i vilka aktiviteter som utförs för de olika lagkraven. När det gäller basuppgifter och logistik i Skattedeklarationen läggs den största delen av tiden på att samla in uppgifter. Detta gäller även för exportföretagens kvartalsrapportering. Tiden för att hantera olika momssatser i faktureringen läggs till ungefär hälften vardera på inmatning av uppgifter respektive utredning/bedömning, även tiden för att hantera avdragsrätten är till stor del knuten till utrednings och bedömningsarbete. När det gäller att utföra kontroller är detta särskilt framträdande för

företagen med exportomsättning samt för företag som berörs av kraven kring uthyrning av verksamhetslokaler.

Som framgår av tabellen nedan lägger företagen mest tid på utredning och bedömning, vilket till stor del kan förklaras av att detta är en aktivitet som företagen utför i samband med bedömningar av avdragsrätten samt i samband med hanteringen av flera momsseter vid faktureringen. Knappt 15 procent av den totala tiden används för beräkningar, kontroll respektive inmatning av uppgifter.

**Tabell 5 Andelen tid fördelat på administrativa aktiviteter**

INFORMATIONSKRAV	Tidsanvändning - administrativa aktiviteter i minuter per gång/månad									
	Informationsinsamling	Inmatning av uppgifter	Utredning/bedömning	Beräkning	Upprättande av handling	Kontroll av data/information	Inbetalning	Inrapportering	Övrigt. Kopiering, arkivering	Totalt
Fakturans innehåll, fördela i % per meddelande	0%	44%	50%	5%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Skattedeclaration skall lämnas in och betalas	30%	4%	0%	0%	0%	0%	13%	0%	53%	100%
Omsättning inom Sverige	0%	9%	1%	2%	0%	83%	0%	4%	0%	100%
Exportomsättning och EG-handel	10%	10%	0%	10%	0%	70%	0%	0%	0%	100%
Kvartalsrapport	75%	25%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Verksamhetslokaler - skattskyldighet för uthyrning	0%	5%	0%	0%	0%	95%	0%	0%	0%	100%
Moms att betala, inkl avdragsrätt	0%	2%	69%	15%	0%	14%	0%	0%	0%	100%
Moms att få tillbaka	0%	10%	0%	79%	0%	11%	0%	0%	0%	100%
Totalt	5%	13%	43%	16%	0%	14%	2%	0%	8%	100%

### 4.3 Tidsåtgång och kostnader per krav

I detta avsnitt redovisas tidsåtgången och kostnader per lagkrav. Mot bakgrund av att ett och samma företag kan ingå i flera segment är beräkningen gjord utifrån antalet registrerade uppgifter hos Skatteverket i

respektive segment (baserat på uppgifter som lämnat in i skatte- och inkomstdeklarationen). Resultaten för t.ex. segment "utland" kan därför inte läsas som den totala tidsåtgång och kostnad för företag som t.ex. arbetar med utlandshandel, utan hur mycket tid och kostnader som är associerade med de krav som är specifika för företag som arbetar med utlandshandel.

#### **4.3.1 Gemensamma krav**

En rad krav i momslagen kräver motsvarande hantering, oavsett vilket segment företaget till hör. Det handlar exempelvis om krav som gäller inlämnandet av skattedeklarationen, krav på att skatteavdrag skall styrkas med faktura och redovisning av olika momssatser. Tillsammans utgör detta krav som vi benämner "gemensamma krav". Kraven som ingår i denna kategori är följande:

- inlämnande av deklaration
- angivelse av momspliktig omsättning i Sverige
- angivelse av utgående moms, 25 %, 12 % och 6 %
- avdragsgill ingående moms, inklusive kravet att avdragsrätten skall styrkas med faktura
- Summering av uppgifterna i deklarationen

Med utgångspunkt från intervjuerna och experterna är vår bedömning att tidsåtgången för att uppge den momspliktiga omsättningen är motsvarande för samtliga segment förutom för gruppen fastighetsförvaltande bolag. För denna grupp krävs det för ett normalteffektivt företag en mer omfattande hantering än för övriga segment. Denna grupp har därför exkluderats bland de gemensamma kraven och behandlas särskilt under det avsnitt som redovisar de krav som riktar sig åt fastighetsförvaltande bolag.

Tidsåtgången och kostnaderna för de gemensamma kraven fördelar sig enligt följande tabeller. Den första tabellen avser företag som lämnar in uppgifter en gång per år, och den andra tabellen de företag som redovisar moms en gång per år.

**Tabell 6 Tidsåtgång och kostnader för momspliktiga företag och som rapporterar moms en gång per månad**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor
Inlämnande av deklaration	364 208	523 600
Angivelse av momspliktig omsättning i Sverige (exklusive fastighetsförvaltande bolag)	332 581	95 400
Angivelse av utgående moms, 25 %	335 601	96 300
Angivelse av utgående moms 12 %	56 249	16 100
Angivelse av utgående moms 6 %	37 170	10 700
Avdragsgill ingående moms	356 781	34 100
Avdragsrätten skall styrkas med faktura	356 781	430 300
Summering av uppgifterna i deklarationen	364 208	17 400
<b>TOTALT</b>		<b>1 223 900</b>

**Tabell 7 Tidsåtgång och kostnader för momspliktiga företag och som rapporterar momsen en gång per år**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Angivelse av momspliktig omsättning i Sverige	284 433	14 200
Angivelse av utgående moms, 25 %	405 606	20 300
Angivelse av utgående moms 12 %	22 551	1 100
Angivelse av utgående moms 6 %	13 748	700
Avdragsgill ingående moms	419 915	7 000
Avdragsrätten skall styrkas med faktura	419 915	466 100
Summering av uppgifterna i deklarationen	471 933	3 900
<b>TOTALT</b>		<b>513 300</b>

Som framgår av tabellerna ovan avsätter ett normaleffektivt företag ca 6 timmar per år för att bestyrka avdragsrätten. Denna uppskattning är baserad på att ett normal effektivt företag avsätter ca 30 minuter per månad för verksamheter att hantera den avdragsgilla momsen. Detta inkluderar momshantering av tjänstebilar, hem-pc, och representation och andra typer av tillfällen då särskild hänsyn måste tas för den avdragsgilla momsen. Detta är en schablon för samtliga företag oavsett företagsstorlek (för blandade verksamheter tillkommer ytterligare hantering mot bakgrund av de krav som ställs på dom).

Företagen avsätter även en hel del tid för att hantera logistiken kopplat till själva inlämnandet av den månatliga skattedeklarationen. Detta påverkas bland annat av att den/de personer som upprättar skattedeklarationen i flertalet fall saknar rätt att skriva under deklarationen. Med hänvisning från skattebetalningslagen måste skattedeklarationen skrivas under av företagets firmatecknare, vilket innebär en del "jagande" för att få deklarationen undertecknad. Denna hantering, inklusive andra uppgifter kopplat till underskriften, tar för normalföretaget 15 minuter per månad. Denna tid fördelar sig dock 50/50 mellan momslagen och lagen om socialavgifter (lag 2000:980).

Utöver kraven i lagen tillkommer inspektioner från Skatteverket där företagens redovisade moms utreds. Detta tar sig många gånger i uttryck att verket önskar kopia på de största fakturorna för en specifik period. Krävs ingen mer djupgående kontroll avsätter det normaleffektiva företaget 2 timmar per kontroll. Det finns dock inga tillförlitliga uppgifter avseende antalet skattekontroller som gjorts och där företagen involverats.

#### 4.3.2 Krav relaterat till utrikeshandel

Inom detta segment ingår de krav som är särskilt riktade mot företag som arbetar med utrikeshandel (inköp och/eller försäljning).

Totalt finns det 91 386 företag som omfattas av ett eller flera av dessa krav. Företagen fördelar sig enligt följande storleksklasser:

<b>Antal anställda*</b>	<b>Antal företag</b>
0	24 813
1-9	39 887
10-49	19 804
50-249	5 488
>250	1 394
<b>Summa</b>	<b>91 386</b>

\*Antal anställda uppskattas utifrån antal löne-KU.

Kraven som identifierats i lagstiftningen och som ingår i uppräkningsen för de samlade kostnaderna är grupperade utifrån följande:

- omsättning av varor utanför EG
- omsättning av tjänster till utlandet
- omsättning av varor till annat EG-land
- överföring av varor till annat EG-land
- förvärv av varor från annat EG-land
- trepartsförvärv av varor från annat EG-land
- utgående moms på varuförvärv från annat EG-land
- utgående moms på tjänsteförvärv från utlandet
- inlämnande av kvartalsrapport

Därutöver återfinns det krav i momslagen som innebär att en kundfaktura skall innehålla den utländska kundens momsregistreringsnummer. Intervjuerna och erfarenheterna från experter pekar på att det finnas problem för svenska företag att få fram momsregistreringsnumret från den utländska köparen. I fall då det svenska företaget har återkommande köpare är inte detta ett problem mer än vid första tillfället, men om företaget saknar uppgiften kan detta ta en viss tid relaterad till informationsinsamling samt att kontrollera registreringsnumret. På grund av avsaknad av statistik på hur ofta företag behöver leta upp utländska köparens momsregistreringsnummer har det inte varit möjligt att räkna upp tidsåtgången av detta krav.

Momslagen innehåller även andra krav där det svenska företaget behöver samla in information om den utländska handelspartens momsregistreringsnummer. Detta gäller kraven relaterad till trepartshandel (2 kap 6§ och 3 kap 30a§), transporttjänst (5 kap 5a§) och lastnings- och lossningstjänst (5 kap 6a§). På samma sätt som ovan kan det konstateras att dessa krav innebär att företagen behöver samla in informationen om den utländska partens momsregistreringsnummer samt kontrollera att det stämmer. Antalet företag med trepartshandel är dock relativt begränsat (ca 1 700 företag) och antalet företag som arbetar med lastnings- och lossningstjänster är mest troligt än mer begränsat. Exkluderandet av dessa lagkrav bedöms därför inte har någon direkt betydelse för de samlade kostnaderna för detta segment.

Som framgår av tabellerna nedan är det framförallt uppgiftslämnandet i samband med kvartalsrapporten som tar tid. Kostnaden för denna

inrapportering beräknas till totalt cirka 26,5 miljoner kronor per år. Nedan redovisas bördan av samtliga redovisade krav.

**Tabell 8 Tidsåtgång och kostnader för företag med utrikeshandel och som rapporterar momsen månadsvis**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Omsättning av varor utanför EG	32 581	9 300
Omsättning av tjänster till utlandet	21 744	6 200
Omsättning av varor till annat EG-land	23 489	6 700
Överföring av varor till annat EG-land	3 305	900
Förvärv av varor från annat EG-land	46 238	13 300
Trepartsförvärv av varor från annat EG-land	1 708	500
Utgående moms på varuförvärv från annat EG-land	46 792	13 400
Utgående moms på tjänsteförvärv från utlandet	9392	2 700
<b>TOTALT</b>		<b>53 000</b>

**Tabell 9 Tidsåtgång och kostnader för företag med utrikeshandel och som rapporterar momsen en gång per år**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Omsättning av varor utanför EG	2 986	150
Omsättning av tjänster till utlandet	4 674	250
Omsättning av varor till annat EG-land	1 811	100
Överföring av varor till annat EG-land	121	-
Förvärv av varor från annat EG-land	4 104	200
Trepartsförvärv av varor från annat EG-land	74	-
Utgående moms på varuförvärv från annat EG-land	4 613	200
Utgående moms på tjänsteförvärv från utlandet	216	-
<b>TOTALT</b>		<b>900</b>

**Tabell 10 Tidsåtgång och kostnader för företag med utrikeshandel och som skall lämna in periodisk sammanställning (kvartalsrapporten)**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
---------	-----------------------------	--------------------------------------

Köparens VAT-nummer	26 759	12 800
Värde av varuleverans	26 759	12 800
Värde av trepartshandel	1 782	900
<b>TOTALT</b>		<b>26 500</b>

Som framgår av tabellerna ovan är det relativt få företag som redovisar momsens i inkomstdeklarationen som också omfattas av kraven relaterade till utrikeshandel i momslagen.

#### **4.3.3 Krav relaterade till blandverksamheter, dvs företag som har momspliktig och momsfri omsättning**

Företag med så kallad blandad verksamhet är verksamheter som har dels momspliktig omsättning i Sverige, dels momsfri omsättning inom Sverige. Specifikt för denna typ av företag är att de skall skilja mellan omsättningen och inköpen till de delar som avser den momspliktiga respektive momsfria omsättningen. I statistiken för de blandade verksamheterna finns det även företag som endast har genomfört enstaka momsfria transaktioner, t.ex. försäljning av personbil. Dessa företag har inte samma problematik som företag vars "affärsmässiga" verksamhet är delvis momsfri och delvis momspliktig. Optiker är ett exempel på den senare typen av verksamhet, där synundersökning klassas som momsfri men glasögon- och linsförsäljningen som momspliktig. Tillgången till information som kan särskilja mellan dessa två typer av blandade verksamheter skulle bidra till att ytterligare höja undersökningens precision.

För att hantera blandade verksamheter gör lagen det möjligt att använda någon form av momsnyckel för att hantera avdraget av den ingående momsens (hur stor del av de gemensamma inköpen får det yrkes avdrag på). Nyckeln kan utformas på två sätt; antingen är den baserad på föregående års omsättning för de olika delarna eller så baseras den på hur stor andel av lokalytan som används för respektive verksamhet.

Den totala populationen i detta segment uppgår till 155 555 företag. Dessa är fördelade enligt följande

**Tabell 11 Segmentet fördelat på företagsstorlek**

Antal anställda*	Antal företag
0	95 468
1-9	40 113
10-49	15 344
50-249	3 734
>250	896
<b>Summa</b>	<b>155 555</b>

\* Antal anställda uppskattas utifrån antal löne-KU.

Av dessa 155 555 registrerar 75 970 företag sina uppgifter månadsvis i skattedeklarationen och 79 585 företag sina uppgifter årsvis i inkomstdeklarationen eller skattedeklarationen.

38 procent av företagen med blandad verksamhet är kodade som bransch jordbruk/skogsbruk/fiske. 60-70 procent av företagen som bedriver jordbruk (t.ex. spannmålsodling, köttproduktion, mjölkproduktion) redovisar momsfril omsättning. En förklaring till detta är troligen EU-bidragen. Dessa ses inte som omsättning och varför moms ska inte utgå. Jordbrukares inköp av varor och tjänster som i förlängningen leder till momspliktig omsättning medför full avdragsrätt för ingående moms även om inköpen delvis finansierats genom EU-bidraget. Är inte inköpet gjort för att generera andra intäkter än EU-bidraget föreligger dock ingen avdragsrätt för ingående moms.

Nedan redovisas resultaten av de specifika krav i momslagen som är särskilt riktade till företag med blandad verksamhet, fördelat på de som redovisar momsen en gång per månad och de som redovisar momsen en gång per år.

**Tabell 12 Tidsåtgång och kostnader för företag med så kallad blandad verksamhet och som rapporterar momsen månadsvis**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Beskattningsunderlaget ska delas upp när en omsättning delvis är skattefri eller delvis ska utgå med annan skattesats.	79 591	45 700
För en s.k. blandad verksamhet är avdragsrätten	79 591	114 100

---

för ingående moms begränsad till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som medför skattskyldighet

**TOTALT** **159 800**

---

**Tabell 13 Tabell 1 Tidsåtgång och kostnader för företag med så kallad blandad verksamhet och som rapporterar momsen en gång per år**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Beskattningsunderlaget ska delas upp när en omsättning delvis är skattefri eller delvis ska utgå med annan skattesats.	75 970	7 600
För en s.k. blandad verksamhet är avdragsrätten för ingående moms begränsad till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som medför skattskyldighet	75 970	227 900
<b>TOTALT</b>		<b>235 500</b>

---

Som framgår av tabellerna ovan innebär kravet relaterat till avdragsrätten för ingående moms relativt sett stora administrativa bördor för blandade verksamheter. Detta gäller oavsett hur ofta företagen redovisar momsen (månatligen eller årsvis).

#### 4.3.4 Krav relaterade till olika momssatser

I Sverige finns idag tre olika momssatser; 25 %, 12% och 6 % moms. I momslagen finns inte några särskilda krav som är relaterade till de specifika momssatserna. Däremot genererar de olika momssatserna en särskild problematik som består i att de måste särredovisas såväl i skattedeklarationen som i faktura- och kassahantering.

Antal företag som är berörda av olika momssatser fördelar sig enligt följande:

**Tabell 14 Segmentet fördelat på företagsstorlek**

Antal anställda*	Antal företag
0	43 186
1-9	33 412
10-49	14 449
50-249	3 647
>250	874
<b>Summa</b>	<b>95 568</b>

\*Antal anställda uppskattas utifrån antal löne-KU.

Av dessa 95 568 företag hanterar ca 20 500 företag alla tre momssatserna (25 procent, 12 procent och 6 procent) och ca 75 000 hanterar två av de tre momssatserna. Företag som hanterar alla tre momssatser har i normalfallet en mer komplex administration än företag med två momssatser. Problematiken är primärt kopplad till försäljningen där det krävs att rätt vara eller tjänst beskattas med rätt momssats. Detta kräver såväl programmering av till exempel kassaapparater, information till personal för att de skall veta vilka varor/tjänster som är belagda med vilka momssatser, utredning och bedömning för att lägga på rätt momssats. Detta arbete påverkas delvis av hur statisk respektive föränderlig verksamhet företaget har, antalet försäljningar som görs etc.

Företag med olika momssatser behöver även lägga ner mer tid på att rapportera in uppgifter till Skatteverket än företag med en momssats. I nedanstående tabeller framgår såväl tidsåtgång som kostnader förbundet med företag med två respektive tre momssatser, samt fördelat mellan företag som redovisar momsen en gång per månad och företag som redovisar momsen en gång per år.

**Tabell 15 Tidsåtgång och kostnader för företag med tre olika momssatser och som redovisar momsen månadsvis**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas.	18 378	163 200
Redovisning av tre momssatser	18 378	15 800
<b>TOTALT</b>		<b>179 000</b>

**Tabell 16 Tidsåtgång och kostnader för företag med två olika momssatser och som redovisar momsen månadsvis**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas.	50 676	244 500
Redovisning av två momssatser	50 676	29 000
<b>TOTALT</b>		<b>273 500</b>

**Tabell 17 Tidsåtgång och kostnader för företag med tre olika momssatser och som redovisar momsen en gång per år**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas.	2 039	18 100
Redovisning av tre momssatser	2 039	300
<b>TOTALT</b>		<b>18 400</b>

**Tabell 18 Tidsåtgång och kostnader för företag med två olika momssatser och som redovisar momsen en gång per år**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas.	24 475	108 700
Redovisning av två momssatser	24 475	2 400
<b>TOTALT</b>		<b>111 100</b>

Som framgår av tabellerna ovan beräknas företagens administrativa börda för att hantera två olika momssatser i samband med fakturering till cirka 385 miljoner kronor, jämfört med 197 miljoner kronor för att hantera tre momssatser vid faktureringen. Orsaken till att kostnaden för svenskt näringsliv är större för att hantera två momssatser är på grund av att det

finns betydligt fler företag som hanterar två momssatser, jämfört med tre momssatser.

#### **4.3.5 Krav relaterade till frivilligt registrerade fastighetsförvaltande bolag**

Upplåtelse av fastighet är i normalfallet undantaget från moms. Efter begäran kan fastighetsägare, förstahandshyresgäst eller bostadsrättsinnehavare bli skattskyldig för stadigvarande uthyrning av verksamhetslokal som används i en momspliktig verksamhet, s.k. frivillig skattskyldighet. Även om skattskyldigheten är frivillig och bör därför inte betraktas som en administrativ börda blir den i det närmaste ett marknadsmässigt krav för fastighetsförvaltande bolag att ansöka om frivillig skattskyldighet så att hyresgästen kan göra avdrag och förvaltaren göra avdrag för inköp relaterade till fastigheten. Kraven relaterade till frivillig registrering inkluderas därför i mätningen.

För sådan frivillig skattskyldighet krävs att ansökan inges till Skatteverket samt att Skatteverket fattar beslut härom.

Totalt finns det ca 27 000 företag som är registrerade för frivillig skattskyldighet för uthyrning av verksamhetslokaler. Dessa fördelar sig, per företagsstorlek, enligt följande:

**Tabell 19 Segmentet fördelat på företagsstorlek**

<b>Antal anställda*</b>	<b>Antal företag</b>
0	16 045
1-9	6 564
10-49	2 933
50-249	1 032
>250	392
<b>Summa</b>	<b>26 966</b>

\*Antal anställda uppskattas utifrån antal löne-KU.

Momslagen ställer dels särskilda krav till företag som är frivilligt registrerade, dels krav på olika typer av ansökningar som företagen måste lämna in till Skatteverket. Kraven som inkluderats i uppräkningsdelen i denna rapport är följande:

- momspliktig omsättning

- utgående moms (verksamhetslokaler),
- ingående moms (verksamhetslokaler)

Kravet att redovisa momspliktig omsättning är inte specifikt för fastighetsförvaltande bolag. Däremot pekar intervjupersonerna och experterna på att hanteringen av denna redovisning är mer komplicerad och därmed mer tidskrävande för fastighetsförvaltande företag. Orsaken till detta är att fastighetsförvaltande bolag kontinuerlig behöver uppdatera sina register över uthyrda lokalytor, förändringar i lokalbeståndet, samt uppdateringar i samband med renoveringar, utbyggnader etc. för att beräkna dess momspliktiga omsättning<sup>3</sup>. Denna problematik återfinns dock primärt hos normaleffektiva företag som uppnår en viss volym av den momspliktiga uthyrningen och som har ett visst in och utflöde av hyresgäster och förändringar av lokalytor. Det finns dock ingen tillgänglig statistik över hur många av denna typ av fastighetsförvaltande bolag som finns. Därför har en gräns satts för att beräkna denna extra tid i samband med beräkning av företagets momspliktiga omsättning. Gränsen har satts vid en momspliktig omsättning motsvarande 2 000 000 kr. Detta bedöms vara en miniminivå som krävs för att företaget skall kunna anses ha ett reellt bidrag till företagets verksamhet och där administrationen börjar bli mer komplex. Som framgår av tabell 20 nedan är det även detta lagkrav som innebär den största kostnaden för fastighetsförvaltande bolag.

**Tabell 20 Tidsåtgång och kostnader för företag som är frivilligt skattskyldiga för uthyrning av verksamhetslokal**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Momspliktig omsättning inom Sverige	4 696	13 500
Utgående moms (verksamhetslokaler)	25 171	7 200
Ingående moms (verksamhetslokaler)	20 730	5 900
<b>TOTALT</b>		<b>26 600</b>

<sup>3</sup> När väl uppgifterna är inlagda och bokförda i företagets redovisningssystem tar det inte längre tid för fastighetsförvaltande bolag att få fram omsättningsuppgifterna.

Härutöver återfinns krav i momslagen som är relaterade till fastighetsförvaltande bolag men som exkluderats i uppräkningslistan. Dessa beskrivs nedan.

Lagen ställer även krav vad gäller olika anmälningar till Skatteverket. Tidsåtgången för anmälan om den frivilliga skattskyldigheten är starkt förknippad med hur många sådana ansökningar som företaget gör.

**Tabell 21 Tidsåtgången för olika typer av ansökningar**

Typ av ansökan	Tidsåtgång för en normaleffektivt företag
Ansökan om frivillig skattskyldighet	2 timmar per ansökan
Frivillig skattskyldighet under tid då byggnad uppförs kräver särskild ansökan	2 timmar per ansökan
En överlåtelse av fastighet skall anmälas till Skatteverket av både den tidigare och den nye ägaren	10 minuter per ansökan
Anmälan till Skatteverket om skattskyldigheten upphör att gälla, inklusive ändringsanmälan	10 minuter per ansökan

Registreringarna av frivillig skattskyldighet samt relaterade ansökningar sker helt manuellt på Skatteverket och läggs in i en manuell akt som förvaras på det skattekontor där företaget taxeras. Det går därför inte att genom något maskinellt system söka ut antalet registreringar per företag.

Vid uppförande av byggnad kan företagen, under vissa förutsättningar, även frivilligregistrera sig för att på så vis kunna göra avdrag för ingående moms relaterad till uppförandet. Detta förfarande skiljer sig inte från det allmänna förfarandet kring ansökan om frivillig skattskyldighet.

Som en konsekvens av kraven i momslagen kan förvaltaren endast göra avdrag för de delar av fastigheten som är momspliktig. Vid förändringar i fastighetsbeståndet påverkas möjligheterna att dra av den ingående momsen. För att hantera detta använder sig fastighetsföretagen av någon form av nyckel. Denna måste dock uppdateras så snart en förändring i hyresbeståndet görs.

#### 4.3.6 Krav relaterade till vinstmarginalbeskattning – begagnade varor

En återförsäljare av begagnade varor får redovisa utgående moms beräknat på vinstmarginalen för såld vara. Med vinstmarginal avses skillnaden mellan en varas inköpspris och dess försäljningspris. Beskattningsunderlaget utgörs i sådant fall av vinstmarginalen minskad med den därpå belöpande momsens.

Totalt finns det ca 8 400 företag som omfattas av krav relaterade till vinstmarginalbeskattning för försäljning av begagnade varor. Storleksmässigt fördelar sig företagen enligt följande:

**Tabell 22 Segmentet fördelat på företagsstorlek**

<b>Antal anställda*</b>	<b>Antal företag</b>
0	3 562
1-9	3 575
10-49	1 011
50-249	220
>250	28
<b>Summa</b>	<b>8 396</b>

\*Antal anst. uppskattas utifrån antal löne-KU.

I momslagen ställs krav på att särskilja transaktioner som hänför sig till vinstmarginalbeskattning från transaktioner enligt allmänna regler. Detta resulterar i att företagen i momsdeklarationen skall redovisa:

- omsättning av marginalbeskattade varor och tjänster
- beskattningsunderlag för marginalbeskattad omsättning

För att beräkna vinstmarginalen är det för flertalet företag möjligt att beräkna marginalen utifrån företagets totala försäljning under en månad, minskat med månadens inköp. Marginalen beräknas som mellanskillnaden. Den extra administrativa bördan för hanteringen av vinstmarginalen är därmed likställd med annan momshantering.

För företag som säljer begagnade motorfordon måste vinstmarginalen beräknas på varje enskild motorfordon. Med utgångspunkt från intervjuerna är bedömningen att denna hantering tar ca 5 minuter per bil.

Det har dock inte varit möjligt att beräkna antalet begagnade bilar som säljs av denna typ av företag.

Den administrativa bördan för företag som omfattas av vinstmarginalbeskattningsreglerna beräknas enligt följande, fördelat på de som redovisar moms en gång per månad och företag som redovisar en gång per år.

**Tabell 23 Tidsåtgång och kostnader för företag som tillämpar vinstmarginalbeskattning för försäljning av begagnade varor som redovisar momsen månadsvis**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Omsättning av marginalbeskattade varor och tjänster	6 585	1 900
Beskattningsunderlag för marginalbeskattad omsättning	6 585	1 900
<b>TOTALT</b>		<b>3 800</b>

**Tabell 24 Tidsåtgång och kostnader för företag som tillämpar vinstmarginalbeskattning för försäljning av begagnade varor som redovisar momsen en gång per år**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Omsättning av marginalbeskattade varor och tjänster	1 813	100
Beskattningsunderlag för marginalbeskattad omsättning	1 813	100
<b>TOTALT</b>		<b>200</b>

Som framgår av tabellen ovan är det ingen skillnad i kostnaderna mellan de båda kraven som återfinns i lagen.

#### **4.3.7 Krav relaterade till vinstmarginalbeskattning – resor**

Momslagen ställer krav på researrangörer att tillämpa vinstmarginalbeskattning vid tillhandahållande av resetjänst åt

privatperson. Vid omsättning av en resetjänst utgörs beskattningsunderlaget av resebyråns marginal. För de resetjänster som är momspliktiga och där vinstmarginal tillämpas lägger företaget på en schablon om 2,6 procent på försäljningspriset. Detta är en schablon som är godkänd för resebranschen och bygger på att vinstmarginalen är 13 procent på resan pris. Det betyder att på en resa som kostar 5 000 kr beräknas marginalen (13 procent) uppgå till 650 kr varav 130 kr är moms. Denna schablon är en klar förenkling för företag som tillämpar vinstmarginalbeskattning.

Totalt sett finns det relativt få reseföretag (590) som tillämpar vinstmarginalbeskattning. De fördelar sig efter antalet anställda enligt nedanstående tabell.

**Tabell 25 Segmentet fördelat på företagsstorlek**

Antal anställda*	Antal företag
0	135
1-9	235
10-49	179
50-249	33
>250	8
<b>Summa</b>	<b>590</b>

\*Antal anst. uppskattas utifrån antal löne-KU.

Av dessa företag är det cirka 50 företag som redovisar momsen en gång per år. Då antalet är så få och tidsåtgången relativt begränsad har dessa uteslutits i presentation nedan, men ingår i den totala uppräknigen i nästa kapitel.

Reglerna för reseföretagen som tillämpar vinstmarginalen är motsvarande de som gäller för vinstmarginal för begagnade varor. De standardiserade aktiviteterna är därför motsvarande och tidsåtgången per företag beräknas med motsvarande estimat. Kraven innebär att företagen i momsdeklarationen skall redovisa:

- omsättning av marginalbeskattade varor och tjänster
- beskattningsunderlag för marginalbeskattad omsättning

Den administrativa bördan för de reseföretag som omfattas av vinstmarginalbeskattningsreglerna beräknas enligt följande.

**Tabell 26 Tidsåtgång och kostnader för företag som tillämpar vinstmarginalbeskattning för försäljning av begagnade varor som redovisar momsen månadsvis**

Lagkrav	Antal berörda företag	Totala kostnader, kronor (tkr)
Omsättning av marginalbeskattade varor och tjänster	535	300
Beskattningsunderlag för marginalbeskattad omsättning	535	300
<b>TOTALT</b>		<b>600</b>

Regelverket som sådant är komplicerat för företagen. Det finns felaktiga uppfattningar om att vinstmarginalbeskattning endast gäller paketresor och att man kan använda de allmänna reglerna när kunden är en näringsidkare, oberoende av om skattepliktig verksamhet bedrivs eller ej. En annan omständighet som bereder problem vad gäller tillämpningen av regelverket är begreppet "förmedling i eget namn". I de fall reseföretaget klarat av att bedöma att de omfattas av reglerna om vinstmarginalbeskattning, underlättas hanteringen väsentligt vid tillämpning av schablonmarginal.

Används vanlig vinstmarginalbeskattning kan det medföra tillämpningsproblem då reseföretaget även tillhandahåller resenärens egenproducerade tjänster vilka inte får ingå i underlaget vid beräkning av marginalen, utan ska hanteras enligt allmänna regler. Att det inte har någon betydelse, vid beräkning av vinstmarginalen, vilken skattesats det är på förvärvade tjänster eller om dessa är undantagna från moms kan också utgöra ett tillämpningsproblem.

Dessa problem är dock mer relaterade till komplexitet av lagstiftningen och hur den skall tillämpas än den administrativa bördan som uppkommer för att upprätta, lagra eller överföra information eller uppgifter som föranletts av krav i lagen.

Reseföretag som inte tillämpar vinstmarginalbeskattning råkar ut för motsvarande problematik som företag med blandade momssatser och där företagets personal (många gånger linjepersonal) måste bedöma vilken skattesatts som skall användas för den enskilda transaktionen. Denna problematik inkluderas i den del som avser företag som redovisar olika momssatser (se ovan).

#### 4.4 Uppräkning till samhällsnivå

Företagens administrativa börda för att uppfylla kraven i lagstiftningen uppgår totalt till cirka 2,8 miljarder kronor. Som framgår av tabellen nedan ökar kostnaden ju större företagen är. Slår man ut kostnaden per anställd blir resultatet det motsatta, dvs. kostnaden per anställd är betydligt större för små företag än för stora.

**Tabell 27 Kostnaden av momslagen, fördelat på företagsstorlek**

TOTALT MOMSLAGEN FÖRDELAT PÅ FÖRETAGSSTORLEK				
Antal anställda	Antal företag	Kostnad/storlek (tkr)	Kostnad/företag, kr	Kostnad/anställd, kr*
0	603 750	1 519 000	2 500	2 500
1-9	178 889	869 750	4 900	1 575
10-49	48 482	312 750	6 500	325
50-249	9 832	75 800	7 700	79
>250	1 970	17 750	9 000	9
<b>Summa</b>	<b>842 923</b>	<b>2 795 000</b>	<b>3 300</b>	<b>555</b>

Beräkningen per anställd baseras på det genomsnittligt antal anställda inom respektive intervall (0, 1-9, 10-49, 50-249 och >250).

Som redovisats i kapitel tre har informationskraven i momslagen graderats utifrån om informationskravet är en direkt implementering av EG-rätten, informationskravet bygger på EG-rätten, men som inte är en direkt implementering och om informationskravet är till fullo nationellt beslutat informationskrav. Resultaten visar att den största delen av de administrativa bördorna är relaterade till EG-rätten (56 procent), emedan endast 11 procent är direkt hänförligt till ren nationell lagstiftning. Resterande delar är relaterad till sådan lagstiftning som vilar på EG-rätten, men som justerats utifrån nationella behov och förutsättningar. Resultaten redovisas i nedanstående tabell:

**Tabell 28 Administrativa bördan fördelat på typ av lagkrav**

Typ av krav	Kostnad i kronor (tkr)	Andel
Direkt implementering av EG-rätten	1 552 000	56%
Bygger på EG-rätten, men som inte är en direkt implementering	924 250	33%
Rent nationellt beslutade informationskrav	315 750	11%
<b>Totalt</b>	<b>2 792 000</b>	

#### 4.5 Kostnader relaterat till enskilda krav

I det följande avsnittet redovisas de informationskrav som bedöms vara mest bördfulla för svenska företag. Inledningsvis redovisas de krav som tar mest tid för det enskilda företaget att uppfylla. Därefter redovisas de krav som innebär de högsta kostnaderna för svenskt näringsliv totalt sett.

##### 4.5.1 De mest bördefulla kraven för svenskt näringsliv och enskilda företag

I tabellen nedan redovisas de 10 lagkraven i momslagen som innebär störst administrativ börda för det enskilda företaget. Som framgår av tabellen nedan är det de krav som innebär en hantering av flera momssatser som tar mest tid för det enskilda företaget. Totalt är det 95 500 företag i Sverige som har en försäljning där de måste hantera 2 eller 3 momssatser. Även kravet att avdragsrätten för så kallade blandade verksamheter är begränsade till vad som är relaterat till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som är momspliktig och kravet att avdragsrätten skall styrkas genom faktura hamnar i toppen på listan på de mest bördefulla momsreglerna. Detta är samtliga krav som är kopplade till hantering av momsreglerna i samband med försäljningen, bokföringen eller faktureringen.

**Tabell 29 De tio mest bördefulla kraven i timmar i momslagen för enskilda företag**

	Tidsåtgång i timmar per år och företag	Antal företag	Administrativ börda, totalt (tkr)
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momssatser). <b>Företag med 3 momssatser</b>	48,0	20 417	195 500
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momssatser). <b>Företag med 2 momssatser</b>	24,0	75 151	353 000

Företagen skall redovisa uppgifter om momspliktig omsättning inom Sverige ( <b>endast fastighetsförvaltande bolag</b> )	12,0	4 696	13 500
Avdragsrätten för ingående moms för så kallade "blandad verksamhet" är begränsad till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som medför skattskyldighet	6,0	155 561	342 000
Avdragsrätten skall styrkas genom faktura	6,0	776 732	896 500
Lämna in kvartalsrapporten (exklusive trepartshandel)	4,0	26 579	26 500
Skattedeclaration skall lämnas in och betalas	3,0	364 208	261 000
Beskattningsunderlaget ska delas upp när en omsättning delvis är skattefri eller delvis ska utgå med annan skattesats.	2,4	79 591	45 500
Krav att särskilja transaktioner som hänför sig till vinstmarginalbeskattning från transaktioner enligt allmänna regler	2,4	6 585	4 000
krav för researrangörer att tillämpa vinstmarginalbeskattning vid tillhandahållande av resetjänst åt privatperson. Vid omsättning av en rese-tjänst utgörs beskattningsunderlaget av resebyråns marginal.	2,4	535	500
Skattdeklarationen skall skrivas under av behörig firmatecknare	1,4	364 208	245 000

De informationskrav som innebär störst administrativ börda för svenskt näringsliv är delvis de samma som i tabellen ovan. Vid en analys för svenskt näringsliv påverkas dock den samlade bördan till stor del av antalet företag som omfattas av kravet. Till exempel framgår det att kravet om att avdragsrätten skall styrkas genom faktura är det mest bördefulla kravet för svenskt näringsliv. Dels är det en regel som den absoluta merparten företag behöver ta hänsyn till (ca 92 procent av populationen), dels tar den relativt sett mycket tid att uppfylla.

Andra krav tar relativt kort tid för företagen att uppfylla, t.ex. att redovisa ingående moms, men omfattas av ett stort antal företag. Den totala kostnaden för svenskt näringsliv kan därmed bli relativt omfattande.

**Tabell 30 De tio mest bördefulla paragraferna i momslagen, totalt för svenskt näringsliv**

	Tidsåtgång i timmar	Antal företag	Administrativ börda (tkr)
Avdragsrätten skall styrkas genom faktura	6	776 732	896 500

Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momssatser). <b>Företag med 2 momssatser</b>	24	75 151	353 000
Avdragsrätten för ingående moms för så kallade "blandad verksamhet" är begränsad till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som medför skattskyldighet	6	155 561	342 000
Skattedeklaration skall lämnas in och betalas	3	364 208	261 00
Skattdeklarationen skall skrivas under av behörig firmatecknare etc	1,4	364 208	245 000
Av fakturan skall det framgå vilket momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momssatser). <b>Företag med 3 momssatser</b>	48	20 417	195 500
Redovisning av utgående moms, 25 %	1,2	741 207	116 500
Uppgifter om momspliktig omsättning inom Sverige (exklusive fastighetsförvaltande bolag)	1,2	617 014	109 500
Beskattningsunderlaget ska delas upp när en omsättning delvis är skattefri eller delvis ska utgå med annan skattesats.	2,4	79 591	45 500
Redovisning av ingående moms	0,4	776 732	41 000

## 4.6 Kvalitativa värderingar av momslagen

Utöver de kostnader som inkluderas i mätningen av företagens administrativa bördor finns det andra kostnader som är starkt kopplade till momslagen, men är inte direkt påverkade av specifika krav i lagen. Nedan ges en kvalitativ beskrivning av denna typ av kostnader.

### 4.6.1 Hålla utbildning för att få ut information i organisationen

Företag där en del av momshanteringen sker ute i linjen (t.ex. bland säljare eller fastighetsförvaltare) finns det stort behov av utbildning och information. Ett fastighetsbolag berättar varför det är så viktigt att hålla denna typ av utbildningar: "Vårt syfte med utbildningen är inte att varje förvaltare ska kunna alla delar i lagen, det handlar mer om att göra personalen medveten om vad som gäller, så att de kan ställa frågor vid behov samt inhämta den information som vi behöver för att sköta den frivilliga skattskyldigheten", säger en av de intervjuade.

Omfattningen på den interna utbildningen är relativt stor. Ett av företagen berättade exempelvis att de hade haft 60 personer som har deltagit i heldagskurser och ytterligare några som deltagit i ½-dagskurser.

Utöver den tid som går åt till själva utbildningen, berättar de intervjuade att frågorna från de anställda ute på fältet också ökar i samband med att utbildning har hållits. En av de intervjuade berättar: "Vi får mycket frågor efter det att en utbildning har hållits, det är först då de blir medvetna om fallgroparna."

Förutom att linjepersonalen behöver utbildning finns det även ett informations- och utbildningsbehov för personal i ekonomifunktioner som hanterar momsfrågorna. De vanligaste sätten att hålla sig uppdaterad om momslagen är genom utbildning och prenumeration på nyhetsbrev. För mer komplicerade uppgifter eller i samband med någon särskild utredning använder sig företagen av särskilda skatteexperter med momslagen som specialitet.

#### **4.6.2 Ju mer komplex lag – desto större risk för fel**

Vi drar slutsatsen utifrån intervjuerna att ju mer komplex lag det rör sig om, desto större risk är det för att något blir fel i hanteringen av det som lagen gäller och vissa delar i lagen utelämnas helt. I stort sett samtliga intervjuade har berättat att det som tar tid när det gäller momslagen är att söka och utreda fel. En intervjuperson beskriver sitt arbete vid felsökning: "Vi hade ett utredningsarbete för ett tag sedan. Vi fick fel i uppgifterna och lade nog ut ungefär tre dagar på att ta reda på vad som var fel. Det berodde på en felbokning, men för att upptäcka det fick vi gå igenom varenda post i bokföringen."

Det kan sägas att ju komplexare lagstiftning – ju lättare är det att göra fel, men tiden för att söka efter fel är exkluderad i undersökningen då detta är ett resultat av företagets egen hantering, snarare än ett ansvar som lagstiftaren kan ställas till svars för.

#### **4.6.3 Erfarenhetens betydelse**

Flera av dem som vi har intervjuat kring tidsåtgången för momslagen, har varit mycket erfarna och har arbetat med uppgifterna på det specifika företaget under en längre tid. Rutiner och rationella arbetssätt har vuxit fram successivt och i viss mån har ansvariga hittat system för hanteringen som passar dem själva. Vi har kunnat konstatera att det i

vissa fall kommer att vara allt annat än enkelt för nya anställda att ta över arbetet.

Detta är dock inte lagstiftarens ansvar och är därför exkluderat i mätningen.

#### **4.6.4 Tidpunkten för inlämnandet**

Skattedeklarationen ska lämnas in den 26:e månaden efter alternativt den 12:e en och en halv månad efter månaden som deklarationen gäller beroende på företagets beskattningsunderlag. Genom att inlämnandet ska ske vid en viss tidpunkt, binds de som arbetar med uppgifterna upp tidsmässigt. Detta kan vara krävande för småföretagare. En intervjuperson säger: "Det som är mest besvärligt är att momsen ska inrapporteras vid en viss tidpunkt. Som småföretagare innebär detta att det är svårt att ta ledigt. När man tidigare skulle redovisa momsen varannan månad var detta mycket enklare."

#### **4.6.5 Kontakt med Skatteverket**

En stor del av de företag som har intervjuats, har någon gång under de senaste åren haft kontakt med Skatteverket (SKV). Det är vanligt förekommande att SKV gör kontroller vid stora avdrag av ingående moms. Företagen ombeds då sända SKV kopior på de största fakturorna den aktuella månaden för att styrka avdraget. Tidsåtgången för detta varierar förstås och kan förklaras av ett antal olika faktorer. Det handlar exempelvis om vilken ordning företagen har på sina papper, hur mycket fakturor som företaget har att hantera, etc.

Samordning från SKV har upplevts vara bristfällig av vissa av de intervjuade. Två aspekter på samordningen har förts fram; företagen kan få olika svar från olika personer på en och samma fråga respektive SKV kan ställa samma fråga men det är olika personer på SKV som ställer frågan. Några menar att SKV tolkar lagen på olika sätt, vilket leder till stor osäkerhet. En av de intervjuade företagarna som ingår i en mindre nationell kedja berättar att de olika regionerna har fått olika svar på hur de ska hantera momsfrågorna, beroende på vilket skattekontor som de har vänt sig till. Han frågar sig: "Vem ska man rätta sig efter? Och vad händer om det blir den som har givit fel information som vi rättar oss

efter? Vi vågar därför inte ta ett gemensamt beslut inom hela kedjan, då kanske det blir fel någonstans.”

Ett av de intervjuade företagen har påtalat att kontakterna med SKV försvåras av att det sker byte av kontaktpersoner på SKV. Ett annat företag berättar att de i december 2003 blev kontaktade av SKV angående icke-momspliktiga tjänster och fakturor i november 2002, dvs. förfrågan gällde händelser som inträffade för drygt ett år tillbaka i tiden. Intervjupersonen berättar: ”En sådan förfrågan tar mycket tid och särskilt när den kommer så långt i efterhand. Det tog ungefär 5-6 timmar att ta fram underlaget och jag blev också tvungen att ta hjälp av en skatteexpert. Svaret på frågan som ställdes blev en hel pärm!”

Långa svarstider för frågor till SKV är också något som har tagits upp i intervjuerna. Ett företag begärde exempelvis svar på fråga kring hur momsens skulle hanteras vid ombyggnation innan starten av ombyggnationen år 2001. Svaret dröjde trots påtryckningar och först år 2003 kunde företaget erhålla svar. Ombyggnationen var då redan slutförd och hyresgästen hade flyttat in i lokalen.

## 5. *Slutsatser och erfarenheter från pilotmätningen*

I detta avslutande kapitel ges några generella slutsatser mot bakgrund av erfarenheterna i pilotmätningen. Slutsatserna, som primärt är fokuserade på mätmetoden, kan sammanfattas i följande fyra huvudpunkter.

- Metoden ger en fokus på de administrativa bördorna som är direkt relaterade till regelverket och det som politikerna kan ställas till svars för.
- Metoden är ett mycket bra verktyg för att identifiera var i lagen den administrativa bördan finns och vad konsekvenserna är av en förändring.
- Jämförelse med motsvarande mätning i Nederländerna
- Brist på data för uppräknig kan påverka totalresultatens precision.

### 5.1 Fokus på regelverket

Den använda metoden bygger på att mäta kostnaderna för varje enskilt informationskrav i en viss lagstiftning och som innebär en administrativ börda för företagen. I SKM baseras resultaten på en värdering av hur mycket tid det tar för en normaleffektiv verksamhet att efterleva kraven i lagen och tar därmed inte hänsyn till om några företag är särskilt ineffektiva och därmed får en större administrativ börda. På motsvarande sätt tar inte heller undersökningen hänsyn till att vissa företag är mer effektiva än normaleffektiva företag. Då utgångspunkt för en SKM-mätning är kraven i lagen tas det inte heller hänsyn till om företagen inte följer lagen så som den är avsedd att efterlevas.

En annan effekt av att utgångspunkten är kraven i lagen att intervjuerna med företagen fokuseras uteslutande på de administrativa bördorna som uppkommer på grund av informationskraven i den undersökta lagen. Intervjuarens frågor måste därför bli väldigt precisa. På så vis blir det möjligt att tydligare avgränsa företagets börda till endast det som är relaterat till den specifika lagen. Möjligheten till denna avgränsning påverkas även positivt av att intervjuerna görs på plats och tillsammans med experter på det specifika lagområdet. Därmed reduceras osäkerheten huruvida svaren från respondenten endast avser den

undersökta lagen, eller om den även inkluderar annat administrativt arbete.

## **5.2 Verktyg för förändring**

SKM-metoden har utvecklats av den holländska regeringen i syfte att få ett kraftfullt verktyg för regelförenkling. Genom att undersökningen mäter varje enskilt informationskrav och meddelande är det möjligt att identifiera de administrativa bördorna på en mycket detaljerad nivå. Detta gör det möjligt att härleda varifrån i lagen de olika kostnaderna kommer, samt en möjlighet att värdera konsekvenserna av förändringar i regelverket.

Konsekvensvärderingar av regeländringar sker i SKM genom en kartläggning av vilka administrativa aktiviteter i verksamheterna som påverkas av ändringen. Om det t.ex. övervägs att befria en grupp företag eller transaktioner från ett informationskrav, kan konsekvenserna beräknas utifrån kostnaderna som är associerade med det specifika kravet, samt antalet företag som frigörs från kravet.

Med anledning av det ovan sagda bör SKM-metoden i stor utsträckning ses som ett verktyg i arbetet med regelförenkling och möjlighet att följa utvecklingen över tid. Resultaten av mätningarna bör därför kopplas samman med någon form av handlingsplan för regelförenkling. Genom att genomföra mätningar på flera lagområden blir det även möjligt att analysera vilka regelförenklingar som kan göras genom en förbättrad koordinering mellan olika lagstiftningsområden.

Genom att identifiera om informationskravet är till 100 procent baserat på EG-rätt, delvis reglerat via EG-direktiv men påverkat av nationell implementering, eller om kravet är till 100 procent baserat på nationell lagstiftning, visar pilotmätningen att det är möjligt att få en bild över vilka informationskrav som kan påverkas av nationell politik, och vilka som är mer relaterade till EU-reglering.

## **5.3 En jämförelse med motsvarande studie i Nederländerna**

I Nederländerna har man genomfört motsvarande mätning på moms lagen. Den totala administrativa bördan beräknas till 1,457

miljarder euros per år, vilket motsvarar ca 13,3 miljarder kronor, jämfört med 2,8 miljarder i den föreliggande svenska undersökningen. Denna stora skillnad kan dock förklaras av att man i den holländska mätningen har inkluderat tiden det tar att skriva en utgående faktura (ca 3.2 minuter per faktura) samt hantering av inkommande faktura (1.6 minuter per faktura). Dessa tider har multiplicerats med antal in – och utgående fakturor som hanteras per år. Kostnaden för detta uppgår till ca 8,9 miljarder kronor i den holländska undersökningen. I den svenska pilotmätningen har inte någon av dessa kostnader inkluderats i mätningen.

Reducerar man för olikheterna i hanteringen av fakturan blir resultatet 4,1 miljarder kronor i Holland och 2,8 miljarder i Sverige. En orsak till denna skillnad är att det finns fler momspliktiga verksamheter än i Sverige och företagsstrukturen ser något olika ut. För att justera för detta kan man jämföra kostnad per anställd. Denna jämförelse visar att kostnaden per anställd uppgår till 558 kronor i Nederländerna och 555 kronor i Sverige.

Då mer än hälften av kostnaderna för företagens administrativa börda är kopplade till EU-rättsliga regler är det vår bedömning att likheterna i resultat ger en tillförlitlighet i de båda undersökningarna och tyder på att metoden har använts på ett motsvarande sätt i de båda länderna. Det betyder dock inte att det inte finns skillnader mellan de administrativa bördorna mellan företagen. Skillnaderna skulle dock behöva analyseras mer noggrant och i detalj mellan olika informationskrav. En sådan analys borde synkroniseras med de mätningar som påbörjats i Danmark och inom kort i Norge. En mer ingående analys kan även bidra till att identifiera regelförenklingsmöjligheter mellan länderna.

#### **5.4 Brist på existerande data påverkar undersökningens precision**

Resultaten i kapitel 4 visar att de mest bördefulla kraven är sådana som innebär att företagen måste utföra vissa administrativa aktiviteter i samband med inrapporteringen i företagets redovisningssystem. För att räkna upp kostnaderna till samhällsnivå för denna hantering kan det i vissa fall finnas behov av kompletterande enkätundersökningar för att få underlag för uppräknig. Exempel på sådan statistik är antalet gånger

företag med utrikeshandel behöver leta upp den utländska köparens momsregistreringsnummer, antal begagnade bilar som säljs per år och hur många fastighetsförvaltande bolag som registrerat sig för frivillig skattskyldighet. Genom tillgång till denna information skulle precisionen i undersökningen kunna skärpas ytterligare något.

Som redovisats i tidigare avsnitt har vi i föreliggande undersökning utgått ifrån att ett normaleffektivt företag som hanterar momsredovisningen en gång per år anlitar bokföringsbyråer, emedan det normaleffektiva företaget som redovisar månadsvis gör arbetet internt. Vi är medvetna om att detta till viss del är förenkling, men då det saknas mer exakt statistik är detta ett val som har gjorts. Genom mer detaljerad information skulle precisionen öka. Det skulle dock inte påverka hur mycket tid som svenskt näringsliv lägger på att hantera momslagen.

I vilken utsträckning man skall komplettera undersökningarna med ytterligare statistiska undersökningar påverkas av vilket syfte mätningen har. Som framgår av resonemangen ovan är vissa kompletteringar enbart relaterade till att höja precisionen av kostnaderna, dock utan att direkt påverka tidsomfattningen, emedan andra kan bidra till att lyfta fram bördor som annars inte kan räknas upp (t.ex. antal begagnade bilar som säljs, hur många anmälningar av frivillig skattskyldighet som görs etc).

## *Bilaga 1. Definitioner samt kostnadsparametrar*

### **Begrepp och definitioner**

I detta avsnitt preciseras begrepp och definitioner som används i rapporten. Definitionerna tar sin utgångspunkt från den danska rapporten "AMVAB – Basismåling på årsregnskabsloven" (PLS Rambøll Management, 2004)

#### *Administrativa bördor*

Med administrativ börda avses företagens kostnader för att upprätta, lagra eller överföra information eller uppgifter som föranletts av krav i lagar, förordningar och myndigheters föreskrifter eller anvisningar i allmänna råd. Med företag menas i detta sammanhang en juridisk eller fysisk person som bedriver näringsverksamhet.

Definitionen är den samma som beskrivs i NUTEKs "förfrågningsunderlag avseende uppdrag att färdigställa en metod att mäta företagens administrativa börda samt genomföra en pilotmätning" (Dnr 8511-2003-3803). Definitionen innebär att mätningen inte skiljer på om verksamhet utfört aktiviteten på grund av lagkraven eller ej. Efter diskussion med uppdragsgivaren och dess styrgrupp beslutades även att inkludera sådana krav som är riktade till förhållandet till tredje man.

#### *Informationskrav*

Den paragraf i en lag eller regleringstext som påbjuder en verksamhet att skaffa fram eller utarbeta information som verksamheter inte kan underlåta att skaffa fram eller utarbeta utan att komma i ett motsättningsförhållande till lagen.

I samband med moms lagen är det dels tal om informationskrav som verksamheterna skall uppfylla en gång per månad eller en gång om året genom inlämnade av uppgifter i skatte- eller inkomstdeklarationen, eller aktiviteter som företagen måste kontinuerligt genomföra för att kunna rapportera rätt moms uppgifter till staten.

#### *Meddelanden*

Informationskraven består av ett eller flera meddelande som verksamheter skall sända in till en offentlig myndighet.

#### *Administrativa aktiviteter*

Med administrativa aktiviteter avses de konkreta aktiviteter som verksamheterna göra för att uppfylla en given informationsförpliktelse.

Aktiviteterna skall täcka det samlade administrativa arbetet i verksamheterna i samband med uppfyllelse av en given handling och täcker bl.a. informationsinsamling, beräkningar och kontroll.

#### *Kostnadsparametrar*

Kostnadsparametrarna är de konkreta utgifter som är förenade med de enskilda administrativa aktiviteter som verksamheterna skall verkställa för att uppfylla ett givet informationskrav.

Det kan t.ex. vara den tid som verksamheten lägger ner på de enskilda administrativa aktiviteterna och utgifter till outsourcing. Sistnämnda är i de fall företagen anlitar t.ex. bokföringsbyråer för att hantera momsredovisningen.

#### *Normalt effektiva verksamheter*

Den grundläggande måtenheten i SKM-modellen är en "normalt effektiv verksamhet" och som följer lagen så som den är avsedd att efterlevas. SKM-modellen blir onödigt komplex, om det skulle tas självständiga hänsyn till verksamheter, som p.g.a. självförvällat förhållande upplever de administrativa bördorna som extremt stora.

#### *Frekvens av handlingar*

Uppräkningen sker mot bakgrund av hur vanligt förekommande – eller frekvensen av – när enskilda handlingar på det undersökta regleringsområdet ska sändas in till offentliga myndigheter.

## Kostnadsparametrar

### Direkta lönekostnader

I undersökningen skiljs det inte mellan om momsbehandlingen sköts av olika personalkategorier i olika sektorer eller olika storlek på företagen. Lönestatistiken som är använd i undersökningen baseras på riksgenomsnitt för samtliga branscher och företagsstorlekar. Det bör dock konstateras att momsfrågorna hanteras av personer med liknande kompetens varför lönekostnaderna bör vara rimligen lika oavsett bransch och storlek. De yrkesgrupper som valts ut är:

- kontorspersonal, övrigt
- bokförings- och redovisningsassistenter
- redovisningsekonomer, adm.assistenter mfl
- chefer för mindre företag och enheter

I undersökningen har det gjorts en bedömning att företag som lämnar in sin momsdeklaration en gång per år saknar bokförings- och redovisningsassistenter. Deras löpande arbetet med att hantera inkommande och utgående fakturor bedöms utföras av kategorin kontorspersonal eller motsvarande. För företag som redovisar momsen en gång per månad har det gjorts en bedömning att denna hantering görs av kategorierna bokförings- och redovisningsassistenter, samt av redovisningsekonomer. Kategorin Chefer för mindre företag och enheter är endast inkluderad för den tid som det tar att skriva under momsdeklarationerna.

Den genomsnittliga månadslönen för de olika personalkategorierna är baserad på uppgifter från SCB och är omräknad till timlön. Timlönen påverkas av hur många timmar den anställda arbetar. I SCBs lönestatistiska årsbok<sup>4</sup> har man fram till och med 1999 gjort antagandet om att en arbetare arbetar 165 timmar per månad, vilket är ett genomsnitt för en heltidstjänst inom offentlig sektor. Motsvarande antagande har gjorts i denna undersökning. I beräkningen av timlönen inkluderas även semestertillägg (12 % på årslönen) samt 32,7% arbetsgivareavgift.

Med utgångspunkt från detta har följande timlöner beräknats.

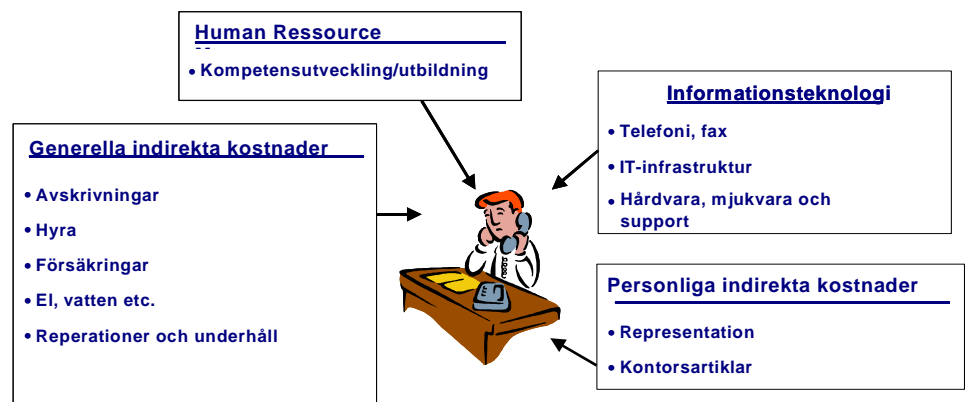
---

<sup>4</sup> SCBs lönestatistiska årsbok 2002 (reviderad mars 2004)

	Kontorspersonal övrigt	Bokförings- och redovisningsassi- stenter	Redovisningsek- onomer, adm.assistenter mfl	Chefer för mindre företag och enheter
Timlön	148	161	191	221

## Overheadkostnader

Utöver den direkta lönekostnaden för individen finns det en rad indirekta kostnader som är relaterade till den kontorsanställda. De olika typerna av indirekta kostnader kan illustreras i följande figur:



Med utgångspunkt från att svenska och danska företag bedöms likna varandra, avseende overheadkostnader, har bedömningen gjorts att använda motsvarande overheadpåslag som använts i Danmark. Dessutom ökar det jämförbarheten i resultaten mellan länderna. I Danmark har det beslutats att använda 25 procent i påslag på lönekostnaden (inkl. arbetsgivaravgifter) för personal i ekonomifunktioner. I Ramböll Managements rapport "AMVAB – Basismåling på årsregnskabsloven" (2004) återfinns en mer detaljerad redogörelse av utredningsarbetet som beskriver framtagandet av det 25-procentiga påslaget.

Med utgångspunkt från detta schablonpåslag blir de slutliga timkostnaderna för de olika personalkategorierna enligt följande:

	Kontorspersonal, övrigt	Bokförings- och redovisningsassi- stenter	Redovisningsek- onomer, adm.assistenter mfl	Chefer för mindre företag och enheter
Timlön inkl overhead	185 kr	201 kr	239 kr	276 kr

Beräkningarna är baserade på dessa timkostnader.

### Kostnader för outsourcing

Det finns ingen tillgänglig statistik på hur många företag som tar hjälp av bokföringsbyråer för att hantera moms hanteringen och momsredovisningen. Vår bedömning har därför gjorts utifrån om företagen redovisar moms en gång per år eller en gång per månad. Företag som redovisar moms en gång per år är mycket små bolag (96 procent är ensamföretagare) och bedöms göra det så pass sällan att det för ett normaleffektivt företag inte är rationellt att lära sig denna hantering, utan istället anlita extern hjälp. Mätningen baseras därför på att samtliga företag som redovisar moms en gång per år tar hjälp av bokföringsbyråer. Detta resonemang bekräftas i intervjuerna med bokföringsbyråerna som uppger att det är mycket sällan som denna typ av företag själva hanterar momsredovisningen. Arvodet för denna typ av bokföringstjänst som har uppskattats till 500 kr per timme. Denna bedömning har gjorts efter diskussion med experter och kännedom om bokföringsbyråers arvoden.

Företag som redovisar moms en gång per månad har på motsatt sett ansetts hantera denna redovisning själva. Vi är dock fullt medvetna om att det finns företag som lägger ut moms hanteringen på bokföringsbyråer, men då det saknas information om hur många företag som gör detta, baseras uppräknigen av kostnaderna på att samtliga normaleffektiva företag hanterar moms själva.

## *Bilaga 2 Kostnader relaterat till de enskilda informationskraven*

Genom SKM-metoden samlas datan in på en mycket detaljerad nivå och där data för varje enskilt informationskrav samlas in utifrån de meddelanden som omfattas av lagkraven. Mätningen ger därmed en värdefull information om var i momslagen de administrativa bördorna är störst och vilka konsekvenser en förändring av denna skulle innebära.

Ur ett regelförenklingsperspektiv är det även viktigt att analysera om informationskraven är relaterade till EU-lagstiftning eller nationell lagstiftning. Detta då det påverkar den nationella påverkansmöjligheten att göra förändringar.

I nedanstående tabell ges en detaljerad beskrivning av kostnaderna för respektive meddelande i momslagen. I beskrivningen återfinns även en redovisning om kravet bedömts som att det är en direkt implementering av EG-rätten (typ A-krav), informationskravet bygger på EG-rätten men som inte är en direkt implementering, (typ B-krav) och om informationskravet är till fullo nationellt beslutat informationskrav (typ C-krav). Inledningsvis redovisas resultaten för företag som redovisar moms en gång per månad, och i tabellen därefter återfinns resultaten för de företag som redovisar moms en gång per år.

Tabell 31 Detaljerad redovisning per informationskrav för företag som redovisar momsen en gång per månad

Typ av krav (A, B eller C)	Informationskrav	Tidsåtgång i minuter per gång/månad	Antal gånger/år	antal berörda företag i Sverige		
		Bokförings- och redovisnings-assistent	Ekonomi avd. Handläggare	Ekonomi -chef	(frekvens)	
B	- fakturans innehåll, fördela i % per meddelande - det momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momssatser). FÖRETAG MED 3 MOMSSATSER (7 kap. 1 §)	240,00			12	18 378
B	- det momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momssatser). FÖRETAG MED 2 MOMSSATSER (7 kap. 1 §)	120,00			12	50 676
<b>Basuppgifter-logistik</b>						
A	- Skattedeklaration skall lämnas in och betalas (10 kap 9§ SBL)		15,00		12	364 208
C	-underskrift av firmatecknare etc (10 kap. 25 § SBL)		13,50	0,50	12	364 208
C	- namnförtydligande (10 kap. 25 § SBL)		0,50		12	364 208
C	- telefonnummer		0,50		12	364 208
<b>Omsättning inom Sverige (11 - 15)</b>						
B	- uppgifter om momspliktig omsättning inom Sverige (exklusive fastighetsförvaltande bolag) (10 kap. 17 § pkt 6 SBL)		6,00		12	332 581
B	- uppgifter om momspliktig omsättning inom Sverige (fastighetsförvaltande bolag) (10 kap. 17§, SBL)		60,00		12	4 696
C	- <b>Beskattningsunderlaget ska delas upp när en omsättning delvis är skattefri eller delvis ska utgå med annan skattesats. (7 kap 7 §).</b>		12,00		12	79 591
A	- <b>krav att särskilja transaktioner som hänför sig till vinstmarginalbeskattning från transaktioner enligt allmänna regler (9 a kap. 15§)</b>		12,00		12	6 585
A	<b>krav för researrangörer att tillämpa vinstmarginalbeskattning vid tillhandahållande av resetjänst åt privatperson. Vid omsättning av en resetjänst utgörs beskattningsunderlaget av resebyråns marginal. (9 b kap. 2 §)</b>		12,00		12	535
<b>Exportomsättning och EG-handel</b>						

<b>- Skattedeklaration skall innehålla</b>				
B	- omsättning av varor utanför EG (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	32 581
B	- omsättning av tjänster till utlandet (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	21 744
A	- omsättning av varor till annat EG-land (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	23 489
A	- överföring av varor till annat EG-land (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	3 305
A	- förvärv av varor från annat EG-land (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	46 238
A	- trepartsförvärv av varor från annat EG-land (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	1 708
<b>- lämna uppgifter i en s.k. Kvartalsrapport om omsättning, förvärvs och överföringar av varor som transporteras mellan EG-länder (10 kap. 33§)</b>				
A	- Köparens VAT-nummer	30,00	4	26 759
A	- Värde av varuleverans	30,00	4	26 759
A	- Värde av trepartshandel	30,00	4	1 782
<b>Verksamhetslokaler - skattskyldighet för uthyrning</b>				
<b>Skattedeklarationen skall innehålla</b>				
B	- utgående moms (verksamhetslokaler), (10 kap 17 § SBL)	6,00	12	25 171
B	- ingående moms (verksamhetslokaler) (10 kap 17 § SBL)	6,00	12	20 730
<b>Moms att betala eller få tillbaka (32-36)</b>				
<b>- Skattedeklaration skall lämnas in och innehålla (10 kap 17 § SBL)</b>				
B	- utgående moms, 25% (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	335 601
B	- utgående moms, 12% (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	56 249
B	- utgående moms, 6% (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	37 170
B	- utgående moms på varuförvärv från annat EG-land (10 kap 30§ SBL)	6,00	12	46 792
B	- utgående moms på tjänsteförvärv från utlandet (10 kap. 17 § SBL)	6,00	12	7 949
<b>Avdragsgill ingående moms (37)</b>				
<b>- Skattedeklaration skall lämnas in och innehålla (17 §)</b>				
B	- ingående moms (10 kap 17§, SBL)	2,00	12	356 781
A	<b>- avdragsrätten skall styrkas genom faktura</b>	30,00	12	356 781
<b>- avdragsrätten för s.k. Blandad verksamhet är avdragsrätten för ingående moms begränsad till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som medför skattskyldighet (8 kap. 13 §)</b>				
A		30,00	12	79 591
B	Summering moms att betala eller få tillbaka (10 kap. 17 § SBL)	1,00	12	364 208

Tabell 32 Detaljerad redovisning per informationskrav för företag som redovisar moms en gång per år

Typ av krav (A, B eller C)	INFORMATIONSKRAV	tidsåtgång i minuter per gång/månad		antal gånger/år (frekvens)	antal berörda företag i Sverige
		Intern tid – kontors- personal	Extern tid – Bokförings- byrå		
B	- fakturans innehåll, fördela i % per meddelande - det momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momssatser). FÖRETAG MED 3 MOMSSATSER (7 kap. 1 §)	240,00		12	2 039
B	- det momsbelopp som skall betalas (endast företag med olika momssatser). FÖRETAG MED 2 MOMSSATSER (7 kap. 1 §)	120,00		12	24 475
<b>Omsättning inom Sverige (11 - 15)</b>					
B	- uppgifter om momspliktig omsättning inom Sverige (10 kap. 17 § SBL)		6,00	1	284 433
C	- Beskattningsunderlaget ska delas upp när en omsättning delvis är skattefri eller delvis ska utgå med annan skattesats. (7 kap 7 §).		12,00	1	75 970
A	- krav att särskilja transaktioner som hänför sig till vinstmarinibeskattnings från transaktioner enligt allmänna regler (9 a kap. 15 §)		12,00	1	1 813
A	krav för researrangörer att tillämpa vinstmarginalbeskattnings vid tillhandahållande av resetjänst åt privatperson. Vid omsättning av en resetjänst utgörs beskattningsunderlaget av resebyråns marginal. (9 b kap. 2 §)		12,00	1	55
<b>Exportomsättning och EG-handel (21-26)</b>					
B	- Skattedeklaration skall innehålla (17 §)				
B	- omsättning av varor utanför EG (10 kap. 17 § SBL)		6,00	1	2 986
B	- omsättning av tjänster till utlandet (10 kap. 17 § SBL)		6,00	1	4 674
A	- omsättning av varor till annat EG-land (10 kap. 17§ SBL)		6,00	1	1 811
A	- överföring av varor till annat EG-land (10 kap. 17§ SBL)		6,00	1	121
A	- förvärv av varor från annat EG-land (10 kap. 17§ SBL)		6,00	1	4 104
A	- trepartsförvärv av varor från annat EG-land (10 kap. 17§ SBL)		6,00	1	74

<b>Moms att betala eller få tillbaka (32-36)</b>					
<b>- Skattedeclaration skall lämnas in och innehålla (17 §)</b>					
B	- utgående moms, 25% (10 kap. 17 § SBL)		6,00	1	405 606
B	- utgående moms, 12% (10 kap. 17 § SBL)		6,00	1	22 551
B	- utgående moms, 6% (10 kap. 17 § SBL)		6,00	1	13 748
B	- utgående moms på varuförvärv från annat EG-land (10 kap 30§ SBL)		6,00	1	4 613
B	- utgående moms på tjänsteförvärv från utlandet (10 kap. 17 § SBL)		6,00	1	216
<b>Avdragsgill ingående moms (37)</b>					
<b>- Skattedeclaration skall lämnas in och innehålla (17 §)</b>					
B	- ingående moms (10 kap 17§, SBL)		2,00	1	419 951
A	<b>- avdragsrätten skall styrkas genom faktura</b>	30,00		12	419 951
A	<b>- avdragsrätten för s.k. Blandad verksamhet är avdragsrätten för ingående moms begränsad till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som medför skattskyldighet (8 kap. 13 §)</b>		30,00	12	75 970
B	Summering av utgående moms (kod 954) (10 kap. 17 § SBL)		1,00	1	471 933

klkik

# Bilaga 3. Skattdeklarationen

Deklarationen ska finnas hos SKV på deklarationsdagen.  
(Adress, se baksidan)

## Skattedeklaration

01 Deklarationsdag	02 Person-/Organisationsnummer
--------------------	--------------------------------

Momsreg.nummer/VAT-nummer

### Moms att deklarerar för december 2003

#### Omsättning inom Sverige

Momspliktig omsättning inom Sverige	11	
Momsfri omsättning inom Sverige	12	
Momspl. uttag av fastighetsförvaltningsföretag	13	
Omsätt. av marginalbeskattade varor och tjänster	14	
Beskattningsunderlag för marginalbeskattad omsätt.	15	

#### Exportomsättning och EG-handel

Omsättning av varor utom för EG (export)	21	
Omsättning av tjänster till utlandet	22	
Omsättning av varor till annat EG-land <sup>1</sup>	23	
Överföring av varor till annat EG-land <sup>1</sup>	24	
Förvärv av varor från annat EG-land	25	
Trepartsförvärv av varor från annat EG-land <sup>1</sup>	26	

### Arbetsgivaravgifter och avdragen skatt att deklarerar för

#### Bruttolön, förmåner och kostnadsavdrag

Avgiftspliktig bruttolön utom förmåner	41	
Avgiftspliktiga förmåner	42	
Kostnadsavdrag	43	
Sammanlagt underlag för arbetsgivaravgifter och särskild löneskatt	44	


#### Underlag för arbetsgivaravgifter (rad 40 = 44 + 45 + 47 + 49) Uträkning av arbetsgivaravgifter

Full arbetsgivaravgift (rad 44 = 40 - 45 - 47 - 49)	44	
Arbetsgivaravgift för födda 1938	45	
Arbetsgivaravgift för utsänd personal m.fl. <sup>2</sup>	47	
Företagsstöd inkl. i stödområde (rad 48 = 44 + 45 + 47)	48	
Särskild löneskatt (rad 49 = 40)	49	
	50	

<b>Företagets egna - frivilliga - noteringar</b>	
Dessa uppgifter är inte deklara-tions-uppgifter. De är endast för företags eget bruk och ersätter inte de uppgifter som ska lämnas på företagsräderiblanketten.	Moms att betala/återfå _____
	Arbetsgivaravgift _____
	Avdragen skatt _____
	F- eller SA-skatt _____
	Att betala/få tillbaka _____

Summa arbetsgivaravg. (företagets not. registera e)	54	
Överfört från specifikation rad 57	55	
Avdrag, 5 %, dock högst 3 550 kr <sup>3</sup>	57	
	58	
	59	
Summa arbetsgivaravg. (företagets not. registera e)	85	
Avdragen skatt	86	
Arbetsgivaravgift och avdr.skatt att betala	80	

### Underskrift

Underskrift (behörig firmatecknare)	Telefonnummer	03 Administrativ kod
Namn/förtydligande		

Samma enligt SFS 1962:108 har skatt med Näringslivets Registermynd. Statistiska centralbyrån (SCB) använder uppgifterna i skattedeklarationen för framställning av statistik.

SKV 4720 K utgåva 8 04-01