Nærings- og handels-departementet

Kartlegging av administrative kostnader

Merverdiavgiftsregelverket

Juli 2009

Rambøll Management Consulting

Innholdsfortegnelse

DEL 1 – OPPSUMMERING **3**

1. Innledning **3**

2. Sammendrag **4**
2.1 Norsk 4
2.2 English 8

DEL 2 – OM KARTLEGGINGEN **12**

3. Metode og gjennomføring **12**
3.1 Standardkostnadsmetoden 12
3.2 Organisering og gjennomføring 16

DEL 3 - KARTLEGGING AV MERVERDIAVGIFTSOMRÅDET **17**

4. Merverdiavgiftsregelverket **19**
4.1 Beskrivelse av regelområdet merverdiavgift 19
4.2 Beskrivelse av næringsdrivende som omfattes av kartleggingen 20
4.3 Praktiske avgrensninger 21
4.4 Metodiske utfordringer 22
4.5 Samlede administrative kostnader under regelområdet merverdiavgift 23
4.6 Administrative kostnader pr lov/forskrift 23
4.7 Mest kostnadskrevende informasjonskrav å etterleve for næringslivet 24
4.8 Fordelinger av de samlede administrative kostnadene 25

DEL 4 – KVALITATIV GJENNOMGANG AV DE MEST KOSTNADSKREVENDE INFORMASJONSKRAVENE **37**

5. Kostnadskrevende informasjonskrav på merverdiavgiftsområdet **37**
5.1 Beskrivelse av informasjonskrav knyttet til levering av omsetningsoppgave 37
5.2 Beskrivelse av informasjonskravet "Plikt for næringsdrivende til å registrere seg hos skattekontoret når omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kroner 50 000" 47
5.3 Beskrivelse av informasjonskravet "Plikt til å bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn" 51
5.4 Beskrivelse av informasjonskrav knyttet forskrift 117 ("om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven") 55

***Tabell* DEL 5 - TILLEGG** **56**

6. NHDs kartleggingsdatabase **57**

Tabelliste

Tabell 2.1: Antall lover og forskrifter som inngår i kartleggingen 4
Tabell 2.2: Samlede administrative kostnader, herunder opprinnelse (ABC fordelingen) 5
Tabell 2.3 - De to mest kostnadskrevende lover/forskrifter som er inkludert i kartleggingen 5
Tabell 2.4 - De tre mest kostnadskrevende informasjonskrav kartlagt innenfor merverdiavgiftsområdet 6
Table 2.1: Number of laws and regulations included in the measurement 8
Table 2.2: Total administrative costs, including origin (ABC distribution) 9
Table 2.3 – The two most costly acts/ regulations included in the analysis 9
Table 2.4 – The three most costly information obligations analyzed within the value added tax area 10
Tabell 3.1 – Samlede administrative kostnader under Finansdepartementet 17
Tabell 4.1 – Volum på kartlegging 19
Tabell 4.2 –Gjeldende lover/forskrifter pr. 1. september 2006 inkludert i kartleggingen 20
Tabell 4.3 – Samlede kostnader på merverdiavgiftsområdet 23
Tabell 4.4 – Totale kostnader per lov/forskrift 23
Tabell 4.5 – Topp 7 mest kostnadskrevende informasjonskrav 24
Tabell 4.6 – Kostnader fordelt på kartleggingsparametere 25
Tabell 4.7 - Opplysningstyper 27
Tabell 4.8 – Totale administrative kostnader fordelt på bedriftsstørrelse (antall ansatte) 28
Tabell 4.9 – Administrative kostnader fordelt på typer av administrative aktiviteter (Kun intern tidsbruk. I tillegg kommer eksterne kostnader og anskaffelser). 28
Tabell 4.10 – De fire skjemaene med kostnader knyttet til seg på merverdiavgiftsområdet 30
Tabell 5.1 – Standardisert tidsbruk for informasjonskrav pr segment 39
Tabell 5.2 – Standardisert tidsbruk for informasjonskrav pr segment 41
Tabell 5.3 – Standardisert tidsbruk for informasjonskrav pr segment 42
Tabell 5.4 – Administrative kostnader for levering av merverdiavgiftsoppgave 45
Tabell 5.5 – Ressursbruk fordelt på segmenter 50
Tabell 5.6 – Samlede kostnader fordelt på segment 54

Figurliste

Figur 3.1 – Kostnadselementer ved lovgivning 12
Figur 3.2 – Elementene i SKM metoden 13
Figur 3.3 – Utregning av administrative kostnader 15
Figur 3.4 – Organisering og gjennomføring 16
Figur 5.1 – Sentrale egenskaper ved ”Plikt for den avgiftspliktige til å sende avgiftsmyndigheten terminoppgave” 38
Figur 5.2 – Sentrale egenskaper ved ” Plikt for foretak med liten omsetning til å sende avgiftsmyndigheten årsoppgave” 40
Figur 5.3 – Sentrale egenskaper ved ” plikt til å levere årsoppgave for fiskere, registrerte bortforpaktere av jordbrukseiendom, samt for næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter” 41
Figur 5.4 – Sentrale egenskaper ved ”Plikt for næringsdrivende til å registrere seg hos skattekontoret når omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kr. 50 000” 48
Figur 5.5 – Sentrale egenskaper ved ”Plikt til å bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn” 52

DEL 1 – OPPSUMMERING

1. Innledning

Regjeringen besluttet våren 2006 å gjennomføre et prosjekt der formålet er å oppnå en vesentlig reduksjon i næringslivets kostnader knyttet til etterlevelse av informasjonskrav. Prosjektet er inndelt i tre faser:

1. Kartlegging av næringslivets kostnader ved oppfyllelse av offentlig pålagte informasjonskrav (september 2006 – oktober 2007).
2. Utvikling av forenklingsplan (oktober 2007 – mai 2008).
3. Gjennomføring av forenklinger (april 2008 – juni 2009).

Denne rapporten fra konsulentselskapet Rambøll Management Consulting (Rambøll) markerer sluttføring av prosjektets fase 1, kartleggingen, som danner grunnlaget for arbeidet med å utarbeide av forenklingsplan. Rapporten er en basismåling som komplimenterer tidligere gjennomførte basismålinger. Regelverket som kartlegges er regelverk pr. 1. September 2006.

Rapporten innholder en beskrivelse av hovedelementene fra kartleggingen av merverdiavgiftsloven med tilhørende forskrifter. Rapporter på andre regelverksområder finnes på følgende side:

www.regjeringen.no/nb/dep/nhd Tema: "forenkling for næringslivet".

De samlede funnene fra kartleggingen er gjort tilgjengelig gjennom databasen DELFI som er etablert som et permanent saksbehandlingsverktøy for departementene. Rapporten viser kostnadene knyttet til hvert enkelt informasjonskrav i merverdiavgiftslovgivningen rettet mot næringslivet. Hvordan kostnadene er fremkommet, er beskrevet i rapportens kapittel 3.

Kartleggingen er et sentralt hjelpemiddel i departementets arbeid med å utarbeide tiltak som kan redusere kostnader knyttet til informasjonskrav. Utarbeiding av forenklingstiltak må imidlertid også skje ut fra en bredere vurdering, der allerede eksisterende tiltak, vurdering av kost/nytte, muligheter for utvikling av elektroniske løsninger og samordning med andre myndigheter mv., tas med i vurderingen. Nærings- og handelsdepartementet tilbyr modeller for forenklingsarbeid, seminarer og annen type bistand til departementene i arbeidet med utvikling av tiltak som skal inngå i regjeringens handlingsplan for forenkling for næringslivet.

Funnene i kartleggingen og de kvalitative vurderinger inkludert forslag til forenklinger, er Rambølls eget ansvar.

Ytterligere informasjon og veiledning finnes på Nærings- og handelsdepartementets nettsider:

www.regjeringen.no/nb/dep/nhd Tema: "forenkling for næringslivet".

2. Sammendrag

2.1 Norsk

Nærings- og handelsdepartementet har med assistanse fra Rambøll Management Consulting (Rambøll) og KPMG kartlagt næringslivets administrative kostnader ved etterlevelse av informasjonskrav som påføres gjennom lover og forskrifter på merverdiavgiftens område. Kartleggingen er gjennomført med utgangspunkt i Standardkostnadsmodellen (SKM), som er en fremgangsmåte for å finne frem til informasjonskrav i regelverket, og å kartlegge de administrative kostnadene næringslivet har ved å fremskaffe og eventuelt rapportere opplysninger til det offentlige eller til en tredje part.

Finansdepartementet og Skatteetaten har vært viktige bidragsytere til kartleggingen gjennom kvalitetssikring, datafremhenting og faglige innspill underveis i prosjektet.

Overordnet sett viser kartleggingen av merverdiavgiftslovens næringslivsrettede lovgivning at:

- De samlede administrative kostnadene utgjør 223,8 millioner kroner årlig.
- Alle kostnader er knyttet til administrative krav av nasjonal opprinnelse.
- Hovedtyngden (nærmere 90%) av byrdene i målingen utgår fra kravet om å sende omsetningsoppgave
- Små virksomheter (0-4) ansatte og store virksomheter (5 ansatte og flere) har omtrent like store administrative byrder pr bedrift (målt i kroner). Den relative belastningen er derfor størst for de små bedriftene.

I det følgende oppsummeres kartleggingens sentrale elementer og resultater.

2.1.1 Lovgivning knyttet til merverdiavgiftsområdet

Gjennom kartleggingen av merverdiavgiftsregelverket ble det identifisert én lov og ni forskrifter, som pålegger bedrifter administrative kostnader. Hoveddelen av kostnadene er regulert i lov om merverdiavgift av 19. juni 1969 nr. 66 (merverdiavgiftsloven).

2.1.2 Antall lover og forskrifter

Tabell 2.1 nedenfor viser antall lover, forskrifter, informasjonskrav og opplysninger som ble identifisert i kartleggingen.

Tabell 2.1: Antall lover og forskrifter som inngår i kartleggingen

Regelverksområde	Antall lover	Antall forskrifter	Antall informasjonskrav	Antall opplysninger
Merverdiavgiftsloven	1	9	16	76

2.1.3 Administrative kostnader på merverdiavgiftsområdet

Tabell 2.2 nedenfor viser de samlede administrative kostnadene identifisert gjennom kartleggingen av merverdiavgiftsregelverket. Videre viser tabellen hvor stor andel av de administrative kostnadene som kan henføres til henholdsvis internasjonale og nasjonale reguleringer.

Tabell 2.2: Samlede administrative kostnader, herunder opprinnelse (ABC fordelingen[1])

Regelverksområde	Adm. kost. (i mill. kr)	Adm. kost. (i prosent)	ABC-regulering		
			A (%)	B (%)	C (%)
MVA	223,8	100			100

Som det fremgår av tabell 2.2 ovenfor, utgjør de samlede administrative byrdene på merverdiavgiftsområdet 223,8 millioner kroner. Alle de administrative kostnadene følger av såkalte C-reguleringer (nasjonale krav). Dette ligger i sakens natur, da hovedformålet med merverdiavgiftsrapportering er å sikre at staten får de inntekter den har krav på.

Opplysninger om bedriftenes administrative kostnader, forenklingstiltak og irritasjonsmomenter er samlet inn gjennom bedriftsintervjuer. For ca. 95 prosent av kostnadene er det foretatt bedriftsintervjuer, mens øvrige administrative kostnader er fastsatt gjennom ekspertvurderinger av konsulentene.

2.1.4 De to mest kostnadskrevende lover/forskrifter som er inkludert i kartleggingen av merverdiavgiftslovverket

Tilnærmet 100 % av de administrative kostnadene i kartleggingen kan tilskrives én lov og én forskrift, henholdsvis *merverdiavgiftsloven* og *forskrift (nr. 38) av 5.10.1970 nr. 2 om levering av årsoppgave og om avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk.* Hovedkostnadene som utgår fra begge disse dreier seg om levering av momsoppgave.

Tabell 2.3 - De to mest kostnadskrevende lover/forskrifter som er inkludert i kartleggingen

Dep	Lov/forskrift	Kostnad (mill. kr)
Finansdepartementet	Merverdiavgiftsloven	212,7
Finansdepartementet	Forskrift (Nr. 38) om levering av årsoppgave og om avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk	11

Merverdiavgiftsloven inneholder bestemmelser om informasjonskrav knyttet til å:
(1) sende merverdiavgiftsoppgave,
(2) registrere/ avregistrere seg i avgiftsmanntallet, og
(3) bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn.

Blant disse er det på samfunnsnivå klart størst kostnader knyttet til å levere merverdiavgiftsoppgave. Samlet sett førte merverdiavgiftsloven til administrative byrder på ca 213 millioner kroner i 2006.

[1] A-regulering henviser til den del av den norske regulering, som utelukkende er knyttet til internasjonale forpliktelser, bl.a. EU-regulering. B-regulering henviser til den del av den norske regulering som er en følge av internasjonale forpliktelser (herunder også EU-regulering), men hvor de konkrete administrative krav er formulert fra norsk side. C-regulering henviser til den del av den norske regulering som utelukkende er formulert i en norsk sammenheng. For en nærmere forklaring av ABC regulering henvises det til avsnitt 4.3.4 s 19 i NHDs metodemanual

Forskrift nr. 38 inneholder bestemmelser om levering av årsoppgave og om avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk – herunder plikten til å levere årsoppgave for næringsdrivende innen primærnæringene. Administrative kostnader knyttet til dette kravet beløp seg til ca. 11 millioner kroner i 2006. Den overordnede hjemmelen til nevnte forskrift ligger i mval § 31.

Tabell 2.4 - De tre mest kostnadskrevende informasjonskrav kartlagt innenfor merverdiavgiftsområdet

Dep	Informasjonskrav	Kostnad (i millioner kr)
FIN	Plikt for den avgiftspliktige til å sende avgiftsmyndigheten terminoppgave[2]	179,6
FIN	Plikt til å levere årsoppgave for fiskere, registrerte bortforpaktere av jordbrukseiendom, samt for næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter	11
FIN	Plikt for næringsdrivende til å registrere seg hos skattekontoret når omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kroner 50. 000	9,3

Under beskrives de tre mest kostnadskrevende informasjonskravene i denne kartleggingen (jf tabell 2.4).

Plikt for den avgiftspliktige til å sende avgiftsmyndigheten terminoppgave, er den største enkeltbyrden i merverdiavgiftsregelverket. Bedriftene brukte i 2006 ca. 179,6 millioner kroner på å sende inn terminoppgaver. Dette utgjorde omkring 80% av de samlede administrative kostnadene på merverdiavgiftsområdet. Det presiseres at dette kravet ikke omfatter bedrifter med lav omsetning som leverer årsoppgave etter mval. §31 a jf. Forskrift nr.122, da dette er skilt ut som et eget informasjonskrav.

Plikt for næringsdrivende innen primærnæringene til å levere årsoppgave er det nest mest byrdefulle informasjonskravet i merverdiavgiftsregelverket. Bedriftene brukte i 2006 omkring 11 millioner kroner på å sende inn slike årsoppgaver. Dette utgjorde omkring 5% av de samlede kostnadene på området.

Det tredje mest kostnadskrevende informasjonskravet på dette regelverksområdet er *plikt for næringsdrivende til å registrere seg hos skattekontoret når omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kroner 50.000 i en periode på 12 måneder.* Norske bedrifter brukte i 2006 ca. 9,3 millioner kroner på slike registreringer. Dette utgjorde omkring 4% av de samlede kostnadene i denne kartleggingen.

2.1.5 Forenklingstiltak

Gjennom intervjuer med bedriftene har en rekke forslag til forenklingstiltak framkommet. Disse er beskrevet mer detaljert under gjennomgangen av de mest kostnadskrevende informasjonskrav i del 4. Generelt kan de foreslåtte forenklingstiltakene deles i fem grupper:

(1) Forenklingstiltak som dreier seg om forholdet mellom regnskapsfører og kunde;
(2) forenklingstiltak som dreier seg mer generelt om merverdiavgiftsregelverket;
(3) forenklingstiltak som dreier seg om selve omsetningsoppgaven;
(4) forenklingstiltak som dreier seg om registrering i avgiftsmanntallet; og
(5) forenklingstiltak som dreier seg om ettersyn.

[2] Omfatter ikke bedrifter med lav omsetning som leverer årsoppgave etter mval. § 31a jf. forskrift nr. 122.

Når det gjelder den første hovedgruppen av forenklingstiltak, dreier forslagene seg i stor grad om å tilgjengeliggjøre opplysninger for regnskapsfører. Regnskapsførere har påpekt at de ofte bruker unødvendig mye tid på å skaffe informasjon om sine kunder, samt om kundenes forretningspartnere. Dels kan dette gjøres enklere ved at mer informasjon legges ut på Brønnøysundregistrenes nettsider, og dels ved at regnskapsførere kan få informasjon om sine kunder direkte fra Skatteetaten.

Den andre gruppen av forenklingstiltak (generelt om merverdiavgiftsregelverket) dreier seg hovedsakelig om å gjøre regelverket enklere og mer tilgjengelig. Merverdiavgiftsregelverket er et lovverk med mange unntak og spesialregler. Spesielt har det blitt bemerket at skillet mellom omsetning innenfor loven på den ene siden og omsetning utenfor loven på den andre, er kompliserende. Færre unntak fra hovedregelen om at all omsetning er omfattet av loven vil gjøre regelverket enklere å forholde seg til.

Blant forslagene som dreier seg om omsetningsoppgaven spesielt, er det viktigste foreslåtte tiltaket å heve grensen for å levere årsoppgave. I dag kan bedrifter med omsetning under 1 million kroner levere omsetningsoppgave én i stedet for seks ganger i året. Flere småbedrifter har påpekt at de synes denne grensen er for lav. En heving av grensen vil kunne spare slike bedrifter for mye tidsbruk.

Når det gjelder registrering i avgiftsmanntallet, bruker mange bedrifter mye tid på å orientere seg i regelverket knyttet til slik registrering. Dette inkluderer å identifisere riktig skjema (samordnet registermelding del 2). Det har i den sammenheng blitt foreslått at det kan opprettes en internettside for oppstartsbedrifter, der all informasjon som er nødvendig for å starte opp en bedrift legges ut på en lett forståelig måte. Her bør også alle relevante skjemaer ligge. Det har også blitt foreslått at det i større grad legges opp til at registrering i avgiftsmanntallet skjer samtidig med registrering i Enhetsregisteret, selv om søknad om forhåndsregistrering ikke blir godkjent. I praksis innebærer dette at det skilles mellom *registrering* og *aktivering*: Registreringsblanketten (samordnet registermelding del 2) beholdes av skatteetaten i en viss periode, selv om vedkommende bedrift ikke har oppfylt kriteriene til registrering eller forhåndsregistrering. Deretter kan registreringen aktiveres ved at bedriften ettersender nødvendig dokumentasjon.

I forbindelse med bedriftenes plikt til å bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn, er det viktigste forenklingstiltaket å gjøre regelverket lettere forståelig. Mange bedrifter bruker mye tid og ressurser på korrespondanse med skattemyndighetene i forbindelse med tvister omkring saker skattemyndighetene mener er feil fra bedriftenes side (slik tidsbruk er ikke inkludert i den kvantitative delen av denne kartleggingen, av grunner redegjort for under). Mange slike feil kommer etter bedriftenes mening av at regelverket er uklart. Et enklere regelverk med færre unntak vil gjøre det lettere å følge loven.

2.2 English

With the assistance of Rambøll Management Consulting and KPMG, The Ministry of Trade and Industry has completed an analysis of the administrative costs on businesses when abiding by the information obligations inflicted upon them through various acts and regulations. The analysis is based on the Standard Cost Model, which is a procedure to find the information obligations in the body of rules**,** and thereby the administrative costs the business sector is facing when providing information to the Government or to a third party. The Ministry of Finance and the Inland Revenue Service have made important contributions to the analysis through quality assurance, provision of data and technical contributions throughout the project.

Significant findings from the evaluation of the information obligations related to the acts and regulations concerning Value Added Tax are:

- The total administrative costs amounts to 223.8 million NOK a year.
- All costs are connected to administrative requirements of national origin.
- The main group of the burdens in the analysis stem from the obligation to hand in a turnover report
- Small businesses (zero to four employees) and large businesses (five employees and more) experience approximately the same total of burdens per business (measured in NOK). The relative burden is therefore heavier on the small businesses.

In the following section the central elements and results of the analysis are summarized.

Background
Over a long period of time it has been worked systematically with simplifications and adjustments towards the business sector. A multitude of regulation areas concerning this sector has been analyzed and renewed over the past few years. To secure an effective set of rules providing competitive framework conditions for the Norwegian business sector, there is a constant need to evaluate established arrangements and practices.

The 30th of March 2006 the Government decided to initiate a project aiming to *reduce the administrative burdens inflicted on businesses by public regulations.* The goal of the project is to give the Norwegian business sector a *considerable* reduction in costs when abiding by the official rules and regulations.

2.2.1 Legislation related to the set of rules concerning value-added tax
Through the analysis of the set of rules concerning value added tax, one law and nine regulations representing administrative burdens for the businesses were identified. The majority of the costs stems from the Act related to value-added tax (the VAT Act).

2.2.2 Number of laws and regulations
In table 2.1 below the number of laws, regulations, information obligations and data requirements identified in the measurement is shown.

Table 2.1: Number of laws and regulations included in the measurement

Regulation area	No. of acts	No. of regulations	No. of information obligations	No. of data requirements
The VAT Act	1	9	16	76

2.2.3 Administrative costs in the Value Added Tax area

Table 2.2 below illustrates the total administrative costs identified through the evaluation of the rules related to value-added tax. In addition the table shows the amount of the administrative costs that can be traced back to respectively international and national regulation.

Table 2.2: Total administrative costs, including origin (ABC distribution[3])

Regulation area	Adm. cost (mill. NOK)	Adm. cost. (per cent)	ABC-legislation		
			A (%)	B (%)	C (%)
VAT	223,8	100			100

Information about the administrative costs, simplification measurements and sources of irritation of the enterprises has been gathered through interviews with the various businesses. Approximately 95 % of the costs have been determined this way while the rest have been determined through expert evaluations done by the consultants.
As shown in table 2.2 above, all the administrative costs can be allocated to legislation of national origin (C-legislation).

2.2.4. The two most costly acts/ regulations included in the analysis of the set of rules concerning Value Added Tax

Close to 100 % of the administrative burdens found in the analysis is related to one law and one regulation, respectively the VAT Act and Regulation (No. 38) concerning handing in an annual statement and concerning tax free withdrawals in agriculture with subsidiary businesses and forestry. The main costs stemming from both of these concerns the handing in of the value-added tax report.

Table 2.3 – The two most costly acts/ regulations included in the analysis

Dep	Act/ regulation	Cost (mill. NOK)
Department of Finance	Act relating to value-added tax	212,7
Department of Finance	Regulation (No. 38) concerning handing in an annual statement and concerning tax free withdrawals in agriculture with subsidiary businesses and forestry	11

Lov-1969-06-19-66 – The VAT Act – contains information obligations connected to (1) handing in VAT report, (2) registering/ deregistering in the VAT register, (3) assisting the control authorities during inspections. Among these the handing in of the VAT report is by far the most costly information obligation on a society level.

FOR-1970-10-05 nr 02 - concerning handing in an annual statement and concerning tax free withdrawals in agriculture with subsidiary businesses and forestry – contains the obligation for enterprises in the primary industries to hand in an annual statement. The administrative burden stemming from this obligation amounted to approximately 11 million NOK in 2006.

[3] A-legislation refers to the part of the Norwegian legislation exclusively connected to international obligations, e.g. EU regulations. B-legislation also refers to the part of the Norwegian regulation connected to international obligations (including EU regulations) but where the specific administrative requirements are formulated by the Norwegian Government. C-legislation refers to the part of the Norwegian legislation exclusively formulated in a Norwegian context. For a more thorough explanation see the Method Manual of NHD part 4.3.4 p. 19.

Table 2.4 – The three most costly information obligations analyzed within the value added tax area

Dep	Information obligation	Costs (in million NOK)
FIN	Obligation to deliver a term report to the authorities.	179,6
FIN	Obligation to deliver an annual statement for fishermen, registered landlords, and businesses who in agriculture, livestock farming, horticulture, gardening and forestry are producing and selling their own product.	11
FIN	Obligation for businesses to register at the tax office when the trade and tax bound withdrawal of services and merchandise altogether exceeds 50.000 NOK.	9,3

Obligation to deliver a term report to the authorities represents the heaviest burden within the regulation related to value-added tax. In 2006 the enterprises used approximately 179.6 million NOK on delivering term reports. This amounts to nearly 80 % of the total administrative burdens under the value-added tax area. This does not concern enterprises with a low turnover who are delivering their annual statement according to mval. §31a, regulation no. 122.

Obligation for businesses in the primary industries to deliver an annual report is the second most costly obligation within the regulation related to value-added tax. In 2006 the enterprises used approximately 11 million NOK on delivering such papers. This amounts to about 5 % of the total administrative burdens under the value-added tax area.

The third most costly information obligation in this regulation area is the *Obligation for businesses to register at the tax office when the trade and tax bound withdrawal of services and merchandise altogether exceeds 50.000 NOK.* In 2006 Norwegian enterprises used approximately 9,3 million NOK on such registrations. This amounts to about 4 % of the total administrative burdens under the value-added tax area.

2.2.5 Simplification measures

Through interviews with the enterprises a series of simplification measures were suggested. These are described in detail in the review of the most costly information obligations in part 4. Generally the suggested simplification measures can be divided into five groups:

(1) measures concerning the relationship between accountant and client;
(2) measures concerning the set of rules related to the value-added tax area in general;
(3) measures concerning the turnover paper in particular;
(4) measures concerning the registration in the VAT register; and
(5) measures concerning inspections.

In the first group of simplification measures the suggestions are mainly concerned with the provision of information to the accountant. Accountants have pointed out that they often spend an unnecessary large amount of time gathering information about their clients and their business partners. In part this can be made easier by having more information accessible at the web pages of The Brønnøysund Register Centre, and also by having the accountants receive information about their clients directly from the Inland Revenue Service.

In the second group the measures are mainly concerned with making the set of rules easier and more accessible. The set of rules related to the value added tax area contains a number of exceptions and special rules. In particular it has been pointed out that the division between turnover within the regulation on the one hand and turnover outside the

regulation on the other, is complicating. Fewer exceptions from the main rule of all turnover being included by the regulation would make the set of rules easier to relate to.

Among the suggestions concerning the turnover paper in particular the most significant suggestion is to raise the roof of 1 million NOK for providing annual statements. Today businesses with a turnover of less than 1 million NOK may deliver their turnover report once instead of six times a year. Several small businesses have pointed out that this limit is too low.

The measures concerning registration in the VAT register are mainly related to the time spent on orientation within the set of rules. This is a time consuming operation for many businesses and a lot of time is spent finding the correct form (samordnet registermelding part 2). It has been proposed to create a web page aimed at businesses in their startup phase, where all information related to starting up a business is available and easy to comprehend. All essential forms should also be found here. Another suggestion is to set the system up in such a way that it will be easy to register in the VAT register at the same time as registering in The Register of Business Enterprises, even if the application for preregistration in the VAT register is rejected. In practice this will imply a differentiation between registration and activation. The form used for registration (samordnet registermelding 2) is kept by the Inland Revenue Service for a period of time, even if the business does not meet the criteria for registration or preregistration. Subsequently the registration can be activated when the business has provided the needed information to qualify.

In the last group of measures, concerning the obligation to assist during inspections, the most significant suggestion is to make the set of rules easier to comprehend. Many businesses spend time and resources on corresponding with the tax authorities in connection with disputes concerning the business' book keeping (this period of time is not included in the quantitative part of this analysis, from reasons explained below.) Many of these disputes originate in what the businesses consider to be unclear rules. A more simple set of rules with fewer exceptions would make it easier to abide by the law.

DEL 2 – OM KARTLEGGINGEN

3. Metode og gjennomføring

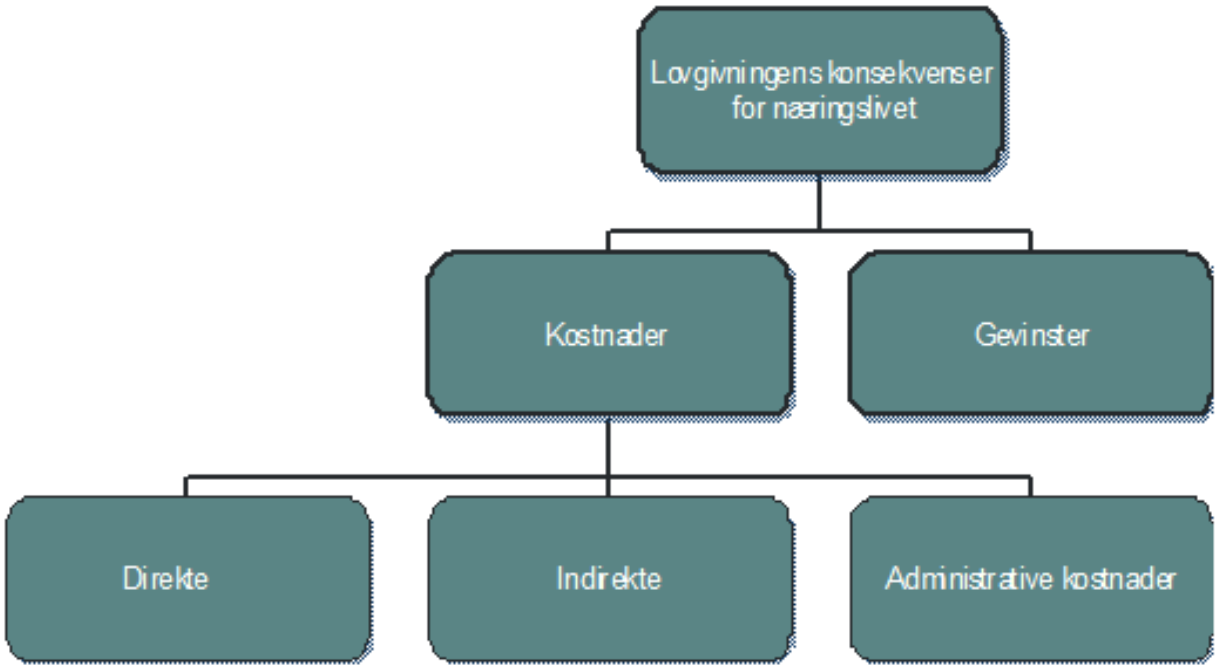
I dette kapittelet presenteres en overordnet beskrivelse av kartleggingsmetoden som har vært benyttet og hvordan kartleggingsarbeidet har vært gjennomført.

3.1 Standardkostnadsmetoden

For å måle de administrative kostnadene med den nødvendige presisjon og på et høyt detaljeringsnivå har Nærings- og handelsdepartementet besluttet å benytte Standardkostnadsmodellen (SKM). Dette er en målemetode som har vært benyttet i Nederland siden 1994 til overvåkning av utviklingen i de administrative kostnadene og til konsekvensberegninger av regelverksendringer. Siden den tid har metoden blitt benyttet i en rekke andre europeiske land. Det har vært gjennomført pilotmålinger av metoden i Norge på merverdiavgiftsregelverket, HMS-regelverket og regelverket for særavgiftene. Det vises til NHDs metodemanual for utfyllende beskrivelse av metoden benyttet i denne kartleggingen.

Lover og forskrifter har både nytte og kostnader for næringslivet. Figuren under illustrerer hvilke konsekvenser av regelverket denne kartleggingen tar utgangspunkt i.

Figur 3.1 – Kostnadselementer ved lovgivning



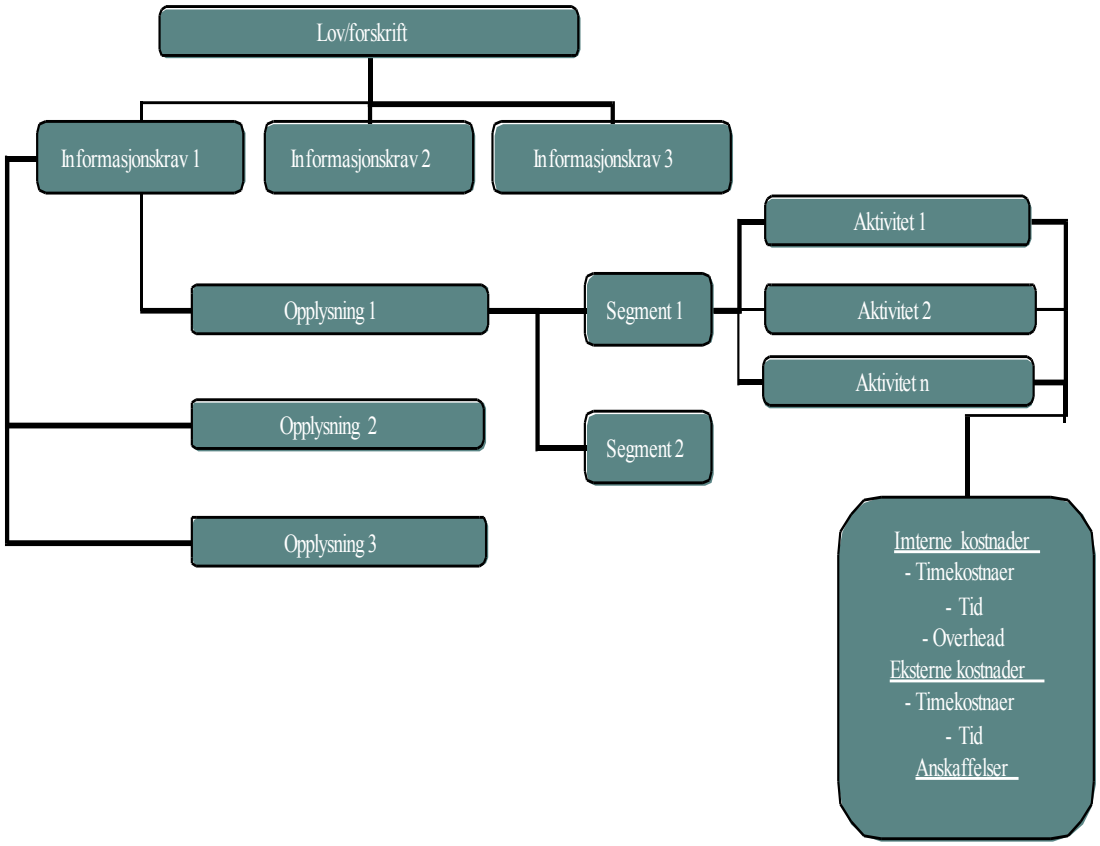
Figuren illustrerer at regelverket som berører næringslivet i tillegg til å ha gevinster, også er forbundet med ulike typer kostnader. Disse kostnadene, være seg direkte finansielle kostnader som skatter, avgifter og gebyrer, investeringskostnader og andre kostnader som følge av at regelverk indirekte påvirker strukturelle forhold innenfor bransjer og bedrifter. Dessuten har bedriftene en rekke administrative kostnader forbundet med å forholde seg til informasjonskrav fra det offentlige. Det er disse administrative kostnadene som er gjenstand for kartleggingen etter SKM.

Videre er SKM rettet mot å gi detaljert informasjon om næringslivets løpende administrative kostnader, dvs. kostnader som oppstår med faste mellomrom eller ved hendelser som inntreffer i bedriftens normale driftssituasjon. Eksempler på løpende kostnader er innrap-

portering om arbeidsulykke på arbeidsplassen og søknad om skjenkebevilling. Kostnader som oppstår sjeldent eller bare en gang i den enkelte bedrift vil også kunne falle inn under definisjonen løpende administrative kostnader. Det som avgjør om en kostnad inngår i kartleggingen er om kostnaden på samfunnsnivå i henhold til regelverkets intensjon er en løpende kostnad. Inkludert i dette er også kostnader som bedrifter måtte ha for å overholde eksisterende regelverk for første gang. Med sistnevnte menes for eksempel de kostnadene en bedrift har ved utvidelse av nye forretningsområder.

Figuren under viser de ulike elementene i SKM-metoden:

Figur 3.2 – Elementene i SKM metoden



SKM-metoden tar utgangspunkt i en gjennomgang av gjeldende lover og sentrale forskrifter (lokale forskrifter inngår ikke) med hensikt å identifisere de områder der bedrifter pålegges å fremskaffe og eventuelt sende inn informasjon til det offentlige eller formidle til en tredjepart. Disse kravene som stilles til bedriftene blir i metoden kalt *informasjonskrav.* Et informasjonskrav kan helt presist defineres på følgende måte:

"Et informasjonskrav er en lov- eller forskriftstekst som pålegger en bedrift å finne frem til, dokumentere, lagre, gjøre tilgjengelig eller rapportere informasjon til det offentlige eller tredjepart, og som bedriften ikke kan unnlate uten å bryte regelverket".

Eksempelvis kan et informasjonskrav være en søknad om å utføre en aktivitet eller et krav til å sende inn et skjema. Det skilles mellom informasjonskrav, som inngår i kartleggingen, og såkalte "innholdskrav", som ikke er omfattet av kartleggingen. Innholdskrav er de handlinger og fremgangsmåter som regelverket forplikter bedriftene til. Mens for eksempel kravet om at den som driver vannforsyning er pliktig til å utføre vedlikehold er et innholdskrav, er kravet til å rapportere hvordan vedlikehold gjennomføres i en årlig miljørapport, et informasjonskrav.

Hvert informasjonskrav består av en rekke forskjellige *opplysninger* som bedriftene skal gi for å oppfylle informasjonskravet. Eksempelvis vil informasjonselementene i et skjema som skal sendes inn til det offentlige være opplysninger i henhold til metoden.

Arbeidsprosessene bedriftene utfører og dermed ressursbruken for å oppfylle et og samme informasjonskrav kan variere etter ulike parametere. Derfor benytter SKM-metoden en inndeling i såkalte *segmenter* for å ta hensyn til disse ulike måtene å håndtere et informasjonskrav på. For samtlige informasjonskrav som er kartlagt benyttes en inndeling i størrelsessegmentene mikro- og ikke-mikrobedrifter. Med mikrobedrifter menes bedrifter med 0-4 ansatte, mens ikke-mikrobedrifter har fem eller flere ansatte.

For å etterleve regelverket må bedriftene gjennomføre en rekke *administrative aktiviteter*. Disse aktivitetene krever dels en intern ressursbruk i form av medarbeideres tidsforbruk, eventuelle spesifikke anskaffelser eller investeringer, og dels fordrer en ekstern ressursbruk i form av utgifter til regnskapsførere, revisorer, juridiske eksperter og lignende. Samlet sett er de administrative kostnadene forbundet med det å gjennomføre de forskjellige administrative aktivitetene.
Den grunnleggende måleenheten i en SKM-analyse er begrepet *den normalt effektive bedrift.* Med dette forstås bedrifter i målgruppen, som etterlever det aktuelle regelverket fullstendig og som håndterer de administrative aktivitetene på alminnelig vis i en normal driftssituasjon. Det vil med andre ord si bedrifter som verken håndterer de administrative aktivitetene mer eller mindre effektiv enn det med rimelighet kan forventes. SKM representerer derfor ikke kostnadene til bedrifter som av ulike årsaker enten er særdeles effektive eller ineffektive. Standardiseringen og fastsettelsen av arbeidsprosessene til den normalt effektive bedrift fastsettes gjennom bedriftsintervjuer og ekspertvurderinger. Hensikten med standardiseringen er å finne frem til hvor lang tid bedriftene bruker på den enkelte administrative aktivitet som er forbundet med et informasjonskrav eller en opplysning, samt innhente forenklingstiltak og synspunkter knyttet til informasjonskravene. Gjennom aggregering kan de samlede administrative kostnader beregnes på samfunnsnivå innenfor det aktuelle departement/regelverk eller informasjonskrav.

For å kunne foreta riktige beregninger av bedriftenes administrative kostnader, er det viktig å identifisere hvor mange bedrifter som berøres av de ulike informasjonskravene, og hvor ofte disse kravene må oppfylles årlig. Innhenting av denne type opplysninger er også viktig for arbeidet med å vurdere eventuelle avgrensinger i kartleggingen, ved identifisering av ulike bedriftssegmenter og i forbindelse med utvelgelsen av bedrifter i intervjuundersøkelsen.

Populasjonen angir hvor mange bedrifter som er berørt av de enkelte lover og forskrifter. I de fleste tilfellene vil populasjonen være den samme for alle opplysninger som skal fremskaffes knyttet til et informasjonskrav. I noen tilfeller kan det imidlertid være at ikke alle bedriftene berøres av alle deler av informasjonskravet. Derfor skal populasjon oppgis på opplysningsnivå.

For en del informasjonskrav vil populasjonen ikke være knyttet til antallet bedrifter. Populasjonen kan for eksempel være hvor mange hendelser som oppstår i bedriftene, eller hvor mange søknader eller skjemaer som skal fylles ut.

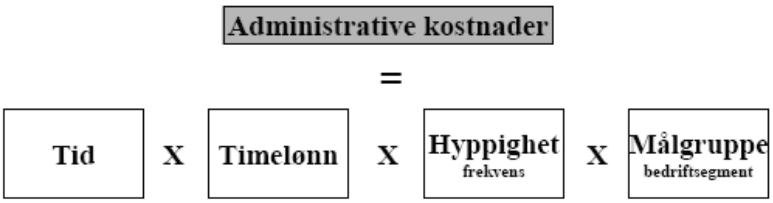
På noen områder er det ikke informasjon tilgjengelig i en form som gjør det mulig å finne frem til eksakt populasjon. I slike tilfeller kan populasjonen ha blitt bestemt ut fra skjønnsmessig vurdering.

Beregningene av bedriftenes administrative kostnader er basert på standardiserte vurderinger av hvor lang tid det tar en normalt effektiv bedrift å gjennomføre de forskjellige administrative aktiviteter som skal til for å oppfylle opplysninger under et informasjonskrav. Deretter beregnes administrative kostnader internt i bedriften og kostnader forbundet med ekstern assistanse (f.eks. juridisk assistanse). Standardiseringen skjer med utgangspunkt i informasjon som er fremkommet i intervjusammenheng med utvalgte bedrifter og ekspertvurderinger. På bakgrunn av bedriftenes tidsangivelser foretas en kvalitativ

vurdering av hvor lang tid bedriftene bruker på hver enkelt av de administrative aktivitetene i forbindelse med oppfyllelsen av en opplysning.

Figuren nedenfor illustrerer elementene som er med i beregningen av de administrative kostnadene.

Figur 3.3 – Utregning av administrative kostnader



Sett i et regelverksforenklingsperspektiv er det av stor betydning om de administrative kostnadene stammer fra nasjonal eller internasjonal lovgivning. Dersom informasjonskravet har sitt utspring i et internasjonalt regelverk Norge har sluttet seg til, kan ikke kravet fjernes etter norsk avgjørelse alene. Det kan heller ikke forenkles i en slik grad at vår internasjonale forpliktelse settes til side.

I denne kartleggingen er regelverket, og dermed de administrative kostnadene forbundet med oppfyllelsen av kravene, oppdelt etter opprinnelse. I denne sammenheng skilles det mellom A-, B- og C-regulering:

- Krav som følge av våre forpliktelser etter EØS-avtalen samt internasjonale konvensjoner i det omfang de er implementert i norsk lovgivning.

- Samtlige obligatoriske krav inngår i kartleggingen. På samme måte inngår de frivillige kravene som det vurderes at bedriftene må etterleve for å kunne operere på likeverdige konkurransemessige vilkår.

- Kartleggingen omfatter de administrative kostnadene ved det regelverk som påvirker foretak som driver næringsvirksomhet på alminnelige forretningsmessige vilkår, uavhengig av eierskap og selskapsform.

- Fullstendig etterlevelse av kravene: Kartlegging av et krav ved hjelp av SKM tar utgangspunkt i en kartlegging av de administrative kostnader som alle berørte bedrifter har ved å etterleve reglene på en fullstendig måte.

- Informasjonskrav som ikke inngår i kartlegging: Informasjonskrav som er hjemlet i gjeldende lover og forskrifter, men der lovene/forskriftene ikke lenger benyttes i praksis, inngår ikke i kartleggingen, da de ikke medfører administrative kostnader.

3.2 Organisering og gjennomføring

SKM-kartleggingen av den næringslivsrelaterte lovgivning knyttet til merverdiavgift er gjennomført av konsulentfirmaet Rambøll Management Consulting i tett samarbeid med medarbeidere fra Nærings- og handelsdepartementets seksjon for næringsvirkninger av offentlig regulering. Nedenstående faktaboks oppsummerer kort hvordan prosjektet ble gjennomført:

Figur 3.4 – Organisering og gjennomføring

- Kartleggingen ble gjennomført i perioden ultimo november 2008 til primo mars 2009.
- Kartleggingen er en del av prosjektet "kartlegging og forenkling 2006-2009". Målingen komplimenterer tidligere målte regelverksområder.
- Basiskartleggingen omfatter næringslivsrelevant regelverk som er trådt i kraft senest 1. september 2006.
- De administrative kostnadene er beregnet i 2006-priser.
- Rekruttering av bedrifter til datainnsamlingen er gjennomført av Rambøll Management Consulting. På bakgrunn av forhåndsdefinerte kriterier ble bedrifter kontaktet med forespørsel om deltakelse i intervju.
- Det er gjennomført en rekke personlige intervjuer på de mest kostnadskrevende og administrativ belastende områdene. Intervjuene ble i hovedsak sentrert rundt tre områder: (1) levering av omsetningsoppgave, (2) registrering i avgiftsmanntallet, og (3) ettersyn. Intervjuene er gjennomført med relevante representanter fra berørte bedrifter. I alt er det blitt gjennomført 11 personlige intervjuer og 14 telefonintervjuer
- Rapportering og kvalitetssikring har blitt ivaretatt gjennom dialog med Nærings- og handelsdepartementet og Finansdepartementet.
- Godkjennelse av rapporten ble foretatt av NHD og Finansdepartementet
    - 1. utkast - Utkast til kvalitetssikring av NHD
    - 2. utkast - Utkast til kvalitetssikring til berørte departement.
    - Leveranse av rapport
    - Grunnlagsdataene ble levert i Access i henhold til avtalt datamodell og importert inn i NHDs forenklingsdatabase

DEL 3 - KARTLEGGING AV MERVERDIAVGIFTSOMRÅDET

Foreliggende måling komplimenterer tidligere kartlegginger Finansdepartementets lovverk. Følgende regelverksområder er tidligere kartlagt under Finansdepartementet (administrative kostnader i millioner kroner i parentes):

- Bokføring og regnskap (33 531,1)
- Direkte skatt (3 553,9)
- Indirekte skatt (673,7)
- Bank og skadeforsikring (320,5)
- Verdipapir (286,3)
- Rådgiving (279,3)
- Pensjon og livsforsikring (165,9)
- Statistikk (69,5)
- Særavgifter (50,4)

Når administrative byrder som utgår fra merverdiavgiftsregelverket (223,8 millioner) legges til dette, får vi at samlede administrative byrder som utgår fra Finansdepartementets lovverk blir på ca. 39 milliarder kroner (39 154,4 millioner). Som det framgår av tabellen under, står merverdiavgiftsregelverket dermed for omkring 0,6% av de samlede administrative byrdene under Finansdepartementet.

Tabell 3.1 – Samlede administrative kostnader under Finansdepartementet

Regelverksområde	Samlede administrative kostnader (millioner NOK)	Andel av departementets administrative kostnader (%)
Bokføring og regnskap	33 531,1	85,7
Direkte skatt	3553,9	9,1
Indirekte skatt	673,7	1,7
Bank og skadeforsikring	320,5	0,8
Verdipapir	286,3	0,7
Rådgiving	279,3	0,6
Merverdiavgift	223,8	0,6
Pensjon og livsforsikring	165,9	0,4
Statistikk	69,5	0,2
Særavgifter	50,4	0,1
TOTALT	39 154,4	100

Det ble i 2004 gjennomført en pilotmåling av merverdiavgiftsregelverket i Norge ved hjelp av SKM-metoden. Den gang ble de samlede administrative kostnadene på merverdiavgiftsområdet målt til 910 millioner kroner. Det er viktig å presisere at foreliggende kartlegging ikke kan sammenliknes med piloten når det gjelder samlede administrative kostnader. Dette fordi pilotmålingen ble foretatt *før* basiskartlegginger av andre regelverksområder. Det var derfor ikke samme behov for å foreta avgrensinger mot annet regelverk. Dette førte til at pilotmålingen inkluderte bokførings- og dokumentasjonskostnader som

utgår fra merverdiavgiftsloven. Foreliggende måling inkluderer ikke slike kostnader, da de nå er dekket gjennom kartleggingen av bokføringsloven.

4. Merverdiavgiftsregelverket

4.1 Beskrivelse av regelområdet merverdiavgift

Merverdiavgift er en alminnelig omsetningsavgift på det endelige forbruk av varer og tjenester. Merverdiavgift skal beregnes og betales ved næringsdrivendes omsetning av alle varer og tjenester og ved innførsel, med mindre omsetningen er særskilt unntatt. Iht. merverdiavgiftloven § 28 vil næringsdrivende ha registreringsplikt "*når den næringsdrivendes omsetning og avgiftspliktige uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kr 50.000 i en periode på 12 måneder*".

For offentlige virksomheter gjelder særskilte regler.

Avgiften skal som hovedregel beregnes i alle ledd i omsetningskjeden samt ved innførsel av varer og visse tjenester fra utlandet.

Avgiftsplikten omfatter alle som i næring omsetter varer og tjenester, uansett om virksomheten drives av en enkelt person, to eller flere som driver sammen (ansvarlig selskap), aksjeselskap eller kommanditselskap. Som regel er avgiftsplikten ikke knyttet til hvem som driver virksomheten, men til hva som omsettes.

Det er et vilkår for avgiftsplikt at det finner sted en omsetning. Likestilt med omsetning er innførsel og uttak av varer og tjenester. Omsetning er levering av vare eller yting av tjeneste mot vederlag. Dette betyr at det skal beregnes merverdiavgift ved salg når varen eller tjenesten faller inn under avgiftsområdet, og selgeren er registrert næringsdrivende.

Merverdiavgiftsloven har som formål å gi inntekter til statskassen. I tillegg til merverdiavgiftsloven er det gitt en rekke utfyllende forskrifter. De fleste av disse omhandler fritak fra merverdiavgift og dokumentasjon rundt dette, mens noen dreier seg om retten til å registrere seg i avgiftsmanntallet. Bedriftenes kostnader stammer fra etterlevelsen av kravene som stilles i loven og tilhørende forskrifter.

Som det fremgår av tabellene under, inngår 1 lov og 9 forskrifter i kartleggingen av merverdiavgiftsregelverket (dette er lovene og forskriftene som pålegger bedriftene administrative kostnader). I dette regelverket er til sammen 16 informasjonskrav og 76 tilhørende opplysninger identifisert.

Tabell 4.1 – Volum på kartlegging

Departement	Antall lover	Antall forskrifter	Antall informasjonskrav	Antall opplysninger
Finansdepartementet	1	9	16	76

Følgende lover og forskrifter er omfattet av resultatene i kartleggingen av merverdiavgiftsloven:

Tabell 4.2 –Gjeldende lover/forskrifter pr. 1. september 2006 inkludert i kartleggingen

LOVER	
Lovtittel	**Lovdato**
Merverdiavgiftsloven	19.06.1968 nr. 66
FORSKRIFTER	
Forskriftstittel	**Forskriftsdato**
Forskrift om proviantering av toll- og avgiftsfrie varer for salg om bord på ferger i nordisk trafikk.	10.02.2004 nr. 394
Forskrift (Nr. 122) om levering av årsterminoppgave for registreringspliktig næringsdrivende med liten omsetning.	29.06.2001 nr. 800
Forskrift (Nr. 45) om tilbakebetaling av merverdiavgift ved havari m.v. i fiske.	30.03.1971 nr.
Forskrift (Nr. 38) om levering av årsoppgave og om avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk.	5.10.1970 nr. 2
Forskrift (Nr. 83) om kompensasjon for toll, særavgifter og merverdiavgift på proviant forbrukt om bord på fartøyer som driver fiske og fangst i fjerne farvann.	30.09.1980 nr. 6
Forskrift (Nr. 9) om fritak for merverdiavgift m.v. ved omsetning og innførsel av fiskefartøyer under 15 meter største lengde.	11.11.1969 nr. 1
Forskrift (Nr. 72) om tilbakeføring av fradragsført merverdiavgift etter bruksendring.	31.03.1977 nr. 2
Forskrift (Nr. 16) etter lov om merverdiavgift om gjennomføringen av avgiftsfritaket for tidsskrifter.	13.12.1969 nr. 1
Forskrift (Nr. 35) om legitimasjonsregler for omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet m.v.	31.07.1970 nr. 9825

4.2 Beskrivelse av næringsdrivende som omfattes av kartleggingen

Merverdiavgiften er en avgift på omsetning av varer og tjenester. Loven retter seg derfor etter hovedregelen mot alle næringsdrivende som omsetter varer og tjenester, med unntak av bedrifter hvis avgiftspliktige omsetning ikke overstiger kroner 50 000 i en periode på 12 måneder. Enkelte varer og tjenester er også unntatt fra avgiftsplikt – disse spesifiseres i merverdiavgiftsloven. Når en virksomhets avgiftspliktige omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester overstiger kroner 50 000, plikter virksomheten å melde seg inn i merverdiavgiftsmanntallet.

I 2006 var 388 344 virksomheter registrert i merverdiavgiftsmanntallet. Alle disse virksomhetene berøres av krav om å levere omsetningsoppgave. Kravene knyttet til levering av omsetningsoppgave står for nærmere 90% av de totale administrative byrdene i kartleggingen. Andre informasjonskrav retter seg mot spesielle typer virksomheter, slik som konkursbo (som har plikt til å registrere konkursboet), virksomheter som avvikles (som har plikt til å melde fra om avviklingen til skattemyndighetene), virksomheter som passerer kroner 50 000 i avgiftspliktig omsetning og uttak (som har plikt til å melde seg inn i merverdiavgiftsmanntallet), og virksomheter som blir utsatt for bokettersyn (som har plikt til å bistå kontrollmyndighetene).

4.3 Praktiske avgrensninger

Foreliggende kartlegging av merverdiavgiftsregelverket er en del av prosjektet "kartlegging og forenkling 2006-2009" – et prosjekt som involverer måling av administrative kostnader som utgår fra alt statlig norsk regelverk. Da de fleste regelverksområder er kartlagt gjennom tidligere målinger, har Rambøll vurdert at et sentralt aspekt ved kartleggingen av merverdiavgiftsregelverket er å avgrense mot tidligere målt regelverk. Dette må gjøres for å unngå at administrative byrder måles dobbelt. Særlig er avgrensingen mot bokføringsloven viktig, da merverdiavgiftsregelverket inneholder en rekke informasjonskrav som løses i forbindelse med den løpende bokføringen. Kravet om korrekt avgrensing har resultert i at alle krav til legitimering og dokumentasjon, samt krav til bokføring, som spesifiseres i merverdiavgiftsloven, er utelukket fra foreliggende måling. Grunnen til dette er at disse kravene allerede er målt.

Avgrensingen kan forklares nærmere ved hjelp av følgende eksempel:

Merverdiavgiftsloven og tilhørende forskrifter inneholder en rekke bokføringsrelaterte krav, for eksempel "Plikt for rederi eller flyselskap til å føre eget lagerregnskap når varer mottas momsfritt pga at de skal brukes på skip over 15 meter største lengde eller luftfartøyer i utenriks fart når de frakter last eller mot vederlag befordrer passasjerer, dersom levering av varene skjer direkte til rederi eller flyselskap her i landet".

Selv om disse kravene til regnskapsføring oppstår som en følge av lover og forskrifter i merverdiavgiftsregelverket, løses kravene i samme prosess som den vanlige regnskapsføringen. Det har derfor vært helt vesentlig å sørge for at målingen av merverdiavgiftsregelverket ikke målte kostnader som allerede var målt gjennom målingen av bokføringsloven. Ulike måter å gjøre dette på ble vurdert, blant annet å skille ut merverdiavgiftsreglementets andel av de administrative byrdene som er knyttet til bokføring. Det ble imidlertid konkludert med at resultatet av en slik utskilling fort ville bli uryddig, da det er vanskelig å trekke en klar grense mellom bokføringskrav som springer ut av merverdiavgiftsregelverket på den ene siden, og bokføringskrav som springer ut av bokføringsloven på den andre.

Det ble også lagt vekt på at det ved den foregående målingen av bokføringsreglene ikke ble foretatt en avgrensning mot merverdiavgiftsregelverket. Målingen tok således utgangspunkt i selve bokføringsprosessen og inkluderte derfor også krav som inngår i merverdiavgiftsregelverket. Utgangspunktet den gang var at en hver lovpålagt bokføringshandling i medhold av bokføringsloven var omfattet i intervjuer og kostnadsberegninger av bedriftenes samlede bokføringshandlinger. Bokføringskravet inneholder således alle kostnader knyttet til bokføring, inklusive særkostnader knyttet til merverdiavgiftsregelverket. Det ville derfor ikke være mulig å skille ut særkostnadene fra mva, uten å måtte foreta en full revisjon av den opprinnelige målingen av bokføringskostnadene.

På bakgrunn av ovenstående vurderinger ble det derfor konkludert med at det ville gi misvisende totalresultater dersom bokføringshandlingene som følge av merverdibestemmelsene nå skulle måles i tillegg til den målingen som ble gjort i 2006 på bokføring. Foreliggende måling utelukker derfor alle krav til legitimering og dokumentasjon, samt krav til bokføring, som spesifiseres i merverdiavgiftsloven.

Bokføringsbyrdene som er hjemlet i merverdiavgiftsloven er altså ikke målt i denne kartleggingen, da de allerede er målt gjennom kartleggingen av bokføringsloven. En indikasjon på hvor store disse byrdene ville vært om de hadde blitt målt, kan vi få ved å sammenlikne med tilsvarende måling i Danmark. I Danmark ble bedriftenes bokføringsbyrder fordelt mellom ulike regelverksområder. Av bedriftenes administrative byrder på bokføringsområdet konkluderte man da med at omkring 25% skulle henføres til merverdiavgiftsregelverket. Om vi oversetter dette til norske forhold får vi at omkring 8 milliarder av de samlede bokføringskostnadene på 33,5 milliarder utgår fra krav i merverdiavgiftsloven.

4.4 Metodiske utfordringer

En viktig utfordring knyttet til kravet om å levere omsetningsoppgave/merverdiavgiftsoppgave har vært å avgjøre hvilke aktiviteter som skal inkluderes i målingen. Dette relaterer seg spesielt til avgrensingen mot bokføringsloven det er redegjort for i kapittel 4.3. Da enkelte bedrifter i forbindelse ved levering av merverdiavgiftsoppgaven foretar en gjennomgang av alle fakturaspesifiseringer i regnskapsføringen for å kontrollere at disse er korrekte, har det vært viktig å avgjøre om dette er en tidsbruk som skal tilskrives plikten til å ha korrekt regnskapsføring, eller plikten til å levere merverdiavgiftsoppgave. Dette er en viktig avklaring, da administrative byrder knyttet til bokføring ikke skal kartlegges i denne målingen (jfr. kapittel 4.3). Det har i denne sammenheng blitt besluttet at ovennevnte kostnader (knyttet til kontroll av bokføringen) skal knyttes til krav tatt inn i bokføringsloven, og ikke merverdiavgiftsloven. Vi forutsetter at det foreligger et kontrollert og ajourført regnskap når arbeidet med å lage merverdiavgiftsoppgave begynner. Disse byrdene inkluderes derfor ikke i det kvantitative materialet i denne målingen. Som nevnt over ville en måling av disse dessuten medført en dobbeltmåling ettersom kostnaden er inkludert i målingen av bokføringsloven.

Når det gjelder ettersyn har følgende metodiske avklaring vært sentral: Det har vist seg at de intervjuede bedriftene har hatt stor variasjon knyttet til tidsbruk ved kontroll. Mye av denne variasjonen kan formentlig tilskrives mangler og feil i bedriftenes regnskapsføring og rapportering: Når kontrollmyndighetene avdekker feil hos bedriftene, er resultatet ofte omfattende korrespondanse mellom bedrift og skattemyndighet. Det har imidlertid blitt besluttet at all korrespondanse om konkrete saker etter at den innledende kontrollen er foretatt, utelukkes fra den kvantitative delen av kartleggingen. Dette fordi en sentral forutsetning i SKM-metoden er at det er en standardisert kostnadsmåling av den lovlydige og normalt effektive bedrift som skal identifiseres. Tidsbruk som følge av at bedriftene ikke har fulgt reglene skal derfor normalt ikke måles.

Her er det imidlertid viktig å presisere at korrespondanse som nevnt *ikke nødvendigvis* følger av feil hos bedriftene; i mange tilfeller ender tvister mellom myndighet og bedrift med at bedriften for eksempel får medhold i klagenemnda for merverdiavgift eller rettsapparatet, etter å ha brukt store ressurser i form av ekstern assistanse og intern tidsbruk. Selv om slike kostnader ikke er inkludert i den kvantitative delen av målingen, er det derfor et stort forenklingspotensial knyttet til slike utgifter: Et enklere og mer forståelig regelverk vil føre til færre regelfortolkningsfeil både fra myndighetenes og bedriftenes side. Dette har også blitt påpekt av intervjuede bedrifter som har blitt utsatt for ettersyn. Konkrete forslag til forenklinger av regelverket beskrives nærmere i avsnitt 4.9.

4.5 Samlede administrative kostnader under regelområdet merverdiavgift

I dette avsnittet presenteres de aggregerte kostnadene for merverdiavgiftsområdet per 1. september 2006.

Tabell 4.3 – Samlede kostnader på merverdiavgiftsområdet

Regelverksområde	Adm. kost. (i mill. kr)	Adm. kost. (i prosent)	ABC-regulering		
			A (%)	B (%)	C (%)
Merverdiavgift	223,8	100			100

Tabellen over viser at lovgivningen tilknyttet merverdiavgift samlet pålegger bedrifter administrative kostnader på ca. 223,8 millioner kroner årlig. Tabellen viser også at alle disse kostnadene kan henføres til C-reguleringer, som er opplysninger som utelukkende følger av nasjonale lover og forskrifter.

Hoveddelen av kostnadene – ca. 198 millioner kroner, eller omkring 89% av de samlede kostnadene knyttet til merverdiavgiftsområdet – dreier seg om innlevering av merverdiavgiftsoppgave. Andre vesentlige kostnader er knyttet til registrering/avregistrering i avgiftsmanntallet, samt bistand til kontrollmyndighetene ved ettersyn.

4.6 Administrative kostnader pr lov/forskrift

I dette avsnittet presenteres de administrative kostnadene for merverdiavgiftsloven og de seks forskriftene det er knyttet kostnader til.

Tabell 4.4 – Totale kostnader per lov/forskrift

Lover/forskrifter	Adm. kost. (i mill. kr)	Andel av samlede kostnader (%)	ABC-regulering (%)		
			A	B	C
LOV-1969-06-1-66:Lov om merverdiavgift	212,7	95			100
FOR-1970-10-05 nr. 02: Forskrift om leveringa årsoppgave og om avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk	11	5			100
FOR-1969-12-13 nr 01: Forskrift etter lov om merverdiavgift om gjennomføring av avgiftsfritaket for tidsskrifter	0,054	0			100
FOR-2004-02-1 nr 394: Forskrift om proviantering av toll- og avgiftsfrie varer for salg om bord på ferger i nordisk trafikk	0,033	0			100
FR-1977-03-31 nr 2: Forskrift om tilbakeføring av fradragsført merverdiavgift etter bruksendring	0,005	0			100
FOR-2001-06-29 nr 800: Forskrift om levering av årsterminoppgave for registreringspliktig næringsdrivende med liten omsetning	0,004	0			100
For-1971-03-30 nr 01: Om tilbakebetaling av merverdiavgift ved havari m.v. i fiske	0,002	0			100
Topp-7 (%) i alt		**100**			**100**

De totale administrative kostnadene på merverdiavgiftsområdet beløper seg til 223,8 millioner kroner i året. Som det framgår av tabellen over, utgår hoveddelen av kostnadene fra selve merverdiavgiftsloven. Merverdiavgiftsloven står for mer enn 212 millioner kroner - 95% - av de samlede kostnadene. Alle kostnadene herfra er C-reguleringer.

Sett bort fra selve merverdiavgiftsloven, er det kun "Forskrift (nr. 38) om levering av årsoppgave i primærnæringene" som står for kostnader av en størrelsesorden som påvirker de samlede kostnadene i vesentlig grad (11 millioner kroner, eller 5%). Kravet om at næringsdrivende innen primærnæringene skal levere årsoppgave er hjemlet i denne forskriften (overordnet hjemmel ligger i mval §31).

4.7 Mest kostnadskrevende informasjonskrav å etterleve for næringslivet

Dette avsnittet gir en presentasjon av de mest kostnadskrevende informasjonskravene i merverdiavgiftsloven. Vi ser at de syv mest kostnadskrevende informasjonskravene til sammen dekker tilnærmet 100% av de totale kostnadene på merverdiavgiftsområdet.

Tabell 4.5 – Topp 7 mest kostnadskrevende informasjonskrav

Fagmyndighet	Informasjonskrav	Adm. Kost (mill. kr)	Andel av samlede kostnader (%)	ABC-regulering (%)		
				A	B	C
MVA	Plikt for den avgiftspliktige til å sende avgiftsmyndigheten terminoppgave.	179,6	80			100
MVA	Plikt til å levere årsoppgave for fiskere, registrerte bortforpaktere av jordbrukseiendom, samt for næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter.	11	5			100
MVA	Plikt for næringsdrivende til å registrere seg hos skattekontoret når omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kr 50 000.	9,3	4			100
MVA	Plikt for næringsdrivende til å melde fra til skattekontoret når virksomhet opphører.	7,8	3			100
MVA	Plikt for foretak med liten omsetning til å sende avgiftsmyndigheten årsoppgave.	7,4	3			100
MVA	Plikt til å bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn	7,3	3			100
MVA	Plikt for registreringspliktig næringsdrivende under konkursbehandling til å registrere boet.	1,2	0,5			100
Topp-7 i alt		**223,6**	**100**			100

Som det framgår av tabellen over, er plikten til å levere terminoppgave det klart mest kostnadskrevende informasjonskravet. Dette kravet står alene for 179,6 millioner kroner - eller omkring 80% av de samlede kostnadene. Videre står plikten for "fiskere, registrerte bortforpaktere av jordbrukseiendom, samt for næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter" til å levere årsoppgave for 11 millioner kroner, eller omkring 5%.

Plikten til å registrere seg hos skattekontoret når avgiftspliktig omsetning har passert kroner 50 000 i løpet av en tolvmåneders periode, står for 9,3 millioner kroner – eller omkring 4% av de samlede kostnadene. Deretter følger det fjerde mest kostnadskrevende

informasjonskravet: plikten til å melde fra til skattekontoret når virksomhet opphører. Dette kravet står for 7,8 millioner kroner, eller omkring 3% av kostnadene.

Nummer fem på listen er plikten for foretak med liten omsetning til å sende årsoppgave. Dette kravet står for 7,4 millioner kroner, eller 3% av de samlede kostnadene. Deretter følger plikt til å bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn, et krav som står for 7,3 millioner kroner – eller omkring 3% - av de samlede kostnadene.

Plikt for registreringspliktig næringsdrivende under konkursbehandling til å registrere boet står for administrative kostnader på 1,2 millioner kroner, eller omkring 0,5% av totalen.

De sju kravene som presenteres her står for tilnærmet 100% av kostnadene på merverdiavgiftsområdet.

4.8 Fordelinger av de samlede administrative kostnadene

4.8.1 Totale administrative kostnader fordelt på ulike kartleggingsparametere

I dette avsnittet ser vi nærmere på de totale administrative kostnadene og deler dem inn i henhold til en rekke parametere. Dette for å synliggjøre egenskaper ved informasjonskravene og hvilke typer administrative aktiviteter som er kostnadsdrivende.

Tabell 4.6 – Kostnader fordelt på kartleggingsparametere

Kartleggings-parametere	Egenskaper	Adm. kost (i mill. kr)	Andel av samlede kostnader (%)	Andel av totale kostnader (%)
Type kostnad	Intern tidsbruk	93	42	100
	Eksterne tjenester	128,1	57	
	Andre anskaffelser	2,3	1	
Type informasjonskrav	Rapportering til myndighet	223,8	100	100
	Opplysninger til tredje part	0,033	0	
	Dokumentasjon	0	0	
Søknader til det offentlige	Offentlig støtte	0	0	100
	Tillatelse	0,008	100	
Typer opplysninger	Grunndata	2,7	1	100
	Produksjon	0		
	Drift	4,4	2	
	Sysselsetting	0	0	
	Økonomiske data	159,5	71	
	Annen aktivitet (håndtering av IK)	56,7	25	

Type kostnad
I kartleggingen av administrative kostnader benyttes tre ulike kostnadsparametere for å beregne den totale kostnaden som oppstår som følge av et lovfestet informasjonskrav.

Kostnadstypene består av internt tidsforbruk i den berørte bedrift, kostnader ved ekstern bistand, og andre fysiske anskaffelser.

Interne kostnader består av interne medarbeideres tidsforbruk sett i sammenheng med hvilken timelønn denne medarbeideren har. De interne timelønningene tar utgangspunkt i Statistisk Sentralbyrås (SSB) lønnstatistikk for 2005. I tillegg er det benyttet en overhead sats på 25 % på timelønnen for alle medarbeidergrupper, med mindre spesielle forhold tilsier noe annet. Overheaden for den enkelte medarbeider er de kostnadene som påløper ut over de direkte lønnskostnadene. Overheaden dekker kostnader i forbindelse med faste administrasjonskostnader, dvs. utgifter til kontor (husleie eller bygningsavskrivninger), telefon, varme, el, IT-utstyr m.m. Også sykefravær inngår i overheaden.

Kartleggingen av administrative kostnader knyttet til merverdiavgiftsregelverket viser at interne kostnader utgjør 42 % av de totale kostnadene. Dette er rent intern tidsbruk fra bedriftenes side. Eksterne kostnader utgjør 57 % av kostnadene, mens anskaffelser står for omkring 1 % av kostnadene. Når eksterne kostnader står for så mye som 57% av kostnadene, kommer dette av at omkring halvparten av de merverdiavgiftspliktige virksomhetene benytter seg av regnskapsfører til å utarbeide momsoppgave, samt til å registrere seg i avgiftsmanntallet. Det er viktig å presisere at selv om den halvdelen av bedriftene som benytter seg av regnskapsfører står for over halvparten av byrdene, må ikke dette tas som en indikasjon på at det nødvendigvis er billigere å gjøre merverdiavgiftsrapportering selv: Når en regnskapsfører tar seg av merverdiavgiftsrapportering for en bedrift, vil regnskapsføreren også stå for bedriftens løpende bokføring (det er lite hensiktsmessig å skille disse to aktivitetene fra hverandre). Av disse to prosessene, er bokføringen den klart mest tidkrevende. Selv om tidsbruken for en regnskapsfører og en bedrift ofte er tilnærmet lik når det gjelder oppgavelevering isolert sett (og regnskapsføreren dermed blir dyrere pga. høyere timesatser), er det rimelig å anta at den spesialiserte regnskapsføreren er vesentlig mer effektiv i den løpende bokføringen.

Kostnadene til anskaffelser (1 %) kommer av utgifter til porto ved manuell innsending.

Type informasjonskrav
SKM-modellen har som formål å finne frem til informasjonskrav i regelverket og å kartlegge de administrative kostnadene næringslivet har ved å fremskaffe og eventuelt rapportere opplysninger til det offentlige eller til en tredje part, samt plikter til oppbevare dokumentasjon. Et informasjonskrav medfører ikke nødvendigvis at bedriftene skal sende inn informasjonen til en offentlig myndighet. Det kan også være snakk om informasjon som bedrifter skal ha liggende og fremvise på anmodning. Det avgjørende er om kravet er hjemlet i regelverket, ikke hvorvidt det er en offentlig myndighet eller en annen som er mottaker av informasjonen.

Type informasjonskrav er en indikator som beskriver hvilke av overnevnte kategorier informasjonskravet hører hjemme i.

Kostnadene knyttet til merverdiavgiftsloven dreier seg i all hovedsak om rapportering til myndighetene (tilnærmet 100 % av alle kostnader). Dette kommer av at de klart mest kostnadstunge informasjonskravene dreier seg om innsending av merverdiavgiftsoppgave. De andre kostnadstunge informasjonskravene dreier seg om ulike former for registrering, samt bistand til kontrollmyndighetene ved ettersyn. Alle disse dreier seg om ulike former for rapportering til myndighetene.

Søknader til det offentlige

I kartleggingen av administrative kostnader anses også søknad om ulike typer tillatelser og søknad om offentlig støtte som informasjonskrav. Det er kun en svært marginal andel

av informasjonskravene under merverdiavgiftsloven som dreier seg om søknader, nærmere bestemt fire informasjonskrav, som til sammen fører til administrative byrder på under 10 000 kroner (av 223,8 millioner kroner samlet på merverdiavgiftsområdet). Kun to av de fire søknadsmulighetene som er kartlagt er koblet med kostnader. Søknader med tilknyttede kostnader dreier seg om (1) r*ett for næringsdrivende som pga. omdisponering av bygg eller anlegg pliktes å tilbakeføre fradragsført inngående avgift til å søke om at tilbakeføring unnlates*, og (2) *rett for fiskere til å søke om å få tilbakebetalt overskytende inngående avgift ved forlis av fartøy, større redskap eller større skade på fartøy, fiskeredskap eller fartøyets varige driftsutstyr*.

Type opplysninger
Strukturen i SKM medfører at det enkelte informasjonskrav består av en rekke opplysninger som representerer de ulike informasjonselementene som inngår i pliktene. De identifiserte kravene til opplysninger skal videre deles inn etter hvilken type opplysing som skal fremskaffes, oppbevares eller rapporteres inn. Hensikten med denne kategoriseringen er å finne mulige tiltaksområder for forenkling og samordning. Inndelingen medfører at man kan identifisere hvorvidt informasjonen som kreves kan fremskaffes på andre måter, f. eks. hvor foretaksinformasjon kan hentes fra foretaksregisteret eller økonomiske data fra årsregnskapet. Følgende opplysningstyper er benyttet:

Tabell 4.7 - Opplysningstyper

Grunndata	Opplysninger om selve enheten, herunder opplysninger som identifiserer bedriften, struktur og organisasjon, eierforhold, adresseinformasjon, juridiske forhold m.m.
Økonomiske data	Opplysninger om økonomiske forhold.
Sysselsetting	Opplysninger om arbeidskraft og arbeidsforhold.
Produksjon	Opplysninger om produksjon i form av ikke-økonomiske begreper. Med produksjon menes her prosessen som omdanner produksjonsfaktorer til varer og tjenester.
Drift	Opplysninger om driften av enheten i form av ikke-økonomiske begreper. Med driftsopplysninger menes alle aktiviteter som er nødvendige for å holde en virksomhet i gang uavhengig av produksjonsnivå
Annen aktivitet	Denne opplysningstypen benyttes for opplysingen "Håndtering av IK" Formålet med denne opplysingen er å fange tidsforbruk og aktiviteter som angår hele informasjonskravet som for eksempel kopiering av et skjema, arkivering av en rapport og frankering av et brev.

Den opplysningstypen som medfører den største kostnaden på samfunnsnivå er *økonomiske data*, som er ulike opplysninger om økonomiske forhold. Administrative byrder for 159,5 millioner kroner – eller omkring 71% av de samlede kostnadene – skriver seg fra opplysninger av denne typen. Ettersom det sentrale formålet med merverdiavgiftsrapporteringen er å opplyse om grunnlaget for beregnet moms, er det naturlig at rapportering av økonomiske data står for en vesentlig andel av tidsbruken på merverdiavgiftsområdet.

Annen aktivitet representerer den andre sentrale opplysningstypen på dette regelverksområdet. Slik aktivitet står for administrative kostnader på 56,7 millioner kroner. Eksempler på aktivitet av denne typen er kopiering og arkivering av et dokument, og pålogging og innsending av et skjema i (manuelt eller gjennom Altinn). Ved manuell innlevering av registreringsskjema til merverdiavgiftsmanntallet brukes det ofte mye tid på å skaffe signaturer. Dette er også et eksempel på *annen aktivitet*. Generelt rommer opplysningstypen *annen aktivitet* i realiteten all praktisk håndtering av informasjonskravet. Endringer i hvordan informasjonen innrapporteres og krav til lagringsmedium ved arkivering er to elementer som er utslagsgivende for tidsbruken og kostnadene ved denne typen aktiviteter. Denne delen av kostnadene vil i stor grad kunne påvirkes gjennom for eksempel Altinn-utviklingen.

Drift (ca 2%) og *grunndata* (ca 1%) er de to andre opplysningstypene bedriftene bruker tid på å rapportere om. Disse er begge opplysninger som primært brukes ved registrering/avregistrering i merverdiavgiftsmanntallet, der myndighetene har behov for mer informasjon om virksomheten enn de økonomiske data som etterspørres ved levering av oppgave.

4.8.2 Totale administrative kostnader fordelt på bedriftsstørrelse (antall ansatte)

I målingen av administrative byrder er segmenteringen av bedrifter ut fra hvordan regelverket håndteres et sentralt element. Segmenteringen skal sikre at kompleksiteten i hvordan bedriftene forholder seg til regelverket blir tatt hensyn til. Det kan være forskjellige variabler som medfører bestemte arbeidsprosesser, men en hovedregel i kartleggingen er at det skilles mellom mikrobedrifter og ikke-mikrobedrifter. Størrelsen på bedriftene måles etter antall ansatte, og med mikrobedrifter menes bedrifter med 0-4 ansatte.

Tabell 4.8 – Totale administrative kostnader fordelt på bedriftsstørrelse (antall ansatte)

Bedriftsstørrelse	Adm. kost (i mill. kr)	Andel av samlede kostnader (%)
Mikro (0-4 ansatte)	187 379	84
Ikke-mikro (5 ansatte og mer)	36 421	16
Totalt	**223 800**	**100**

Som det kan leses av ovenstående tabell, står mikro-bedrifter for omkring 84% av de samlede kostnadene på merverdiavgiftsområdet. Da omkring 85% av rapporteringene i kartleggingen blir foretatt av mikro-bedrifter, ser vi at en liten bedrift bruker omtrent like mye ressurser som en stor bedrift på å oppfylle informasjonskrav som ligger i merverdiavgiftsloven. Små bedrifter bruker gjerne noe lengre tid pr rapportering (da de store bedriftene oftere kan sette mer spesialiserte medarbeidere på slike oppgaver), men dette blir oppveid av en lavere timekostnad for medarbeidere i små bedrifter. Det er imidlertid viktig å påpeke at når en liten bedrift bruker omtrent like mye ressurser som en stor bedrift på å oppfylle et informasjonskrav, vil den *relative* belastningen på den lille bedriften bli størst (ettersom dette utgjør en langt større andel av de små bedriftenes samlede ressurser).

4.8.3 Totale administrative kostnader fordelt på typer administrative aktiviteter

I dette avsnittet gis det en presentasjon av de ulike typene administrative aktiviteter som inngår i arbeidsprosessene bedriftene må gjennomføre for å etterleve krav i merverdiavgiftsloven

Tabell 4.9 – Administrative kostnader fordelt på typer av administrative aktiviteter (Kun intern tidsbruk. I tillegg kommer eksterne kostnader og anskaffelser).

Type administrativ aktivitet	Adm. kost i mill. kr.	Andel av samlede interne kostnader (%)	Type informasjonskrav		
			Rapportering til myndighet	Opplysning tredje part	Dokument.
Oppgjør / betaling	20.7	22	100		
Inspeksjon fra offentlige myndigheter	4.1	4	100		
Eksterne møter	2	2	100		
Kopiering, distribusjon, arkivering etc.	0.007	0		100	
Gjøre seg kjent med informasjonsforpliktelsen	2.4	3	100		
Reise og ventetid	1.3	1	100		
Fremhenting av informasjon	12	13	100		
Rapportering / innsending av informasjon	12	13	100		
Beregning	13.7	15	100		
Vurdering	0.001	0	66	34	
Kontroll	9.8	11	100		
Presentasjon av tall	7	8	100		
Beskrivelse	8	9	100		
SUM	**93**	**100**	**100**		

SKM-metodens tilnærming til kartlegging av administrative kostnader inkluderer en fordeling av internt tidsforbruk på 17 forhåndsdefinerte standardaktiviteter som bedriftene må gjennomføre for å etterleve informasjonskravene. For merverdiavgiftsområdet er det knyttet administrative kostnader til 13 av de 17 standardaktivitetene.

Identifikasjonen av de relevante administrative aktiviteter skal bidra til å gi en oversikt over hva slags arbeidsoperasjoner bedriftene foretar i tilknytning til de enkelte bestemmelsene, samt kostnadsfeste disse. Det er denne oppdelingen i en kjede av administrative aktiviteter som gir grunnlaget for en presis kartlegging av de administrative kostnadene.

Tabell 4.9 viser fordelingen mellom de forskjellige aktivitetene og hvor stor del av de samlede interne kostnadene de utgjør. Det er i denne sammenhengen verdt å merke seg at de interne administrative kostnadene utgjør 42 prosent av den totale kostnaden for merverdiavgiftsområdet. 58 prosent av kostnadene brukes altså på eksterne tjenester eller anskaffelser – viktigst blant disse er kostnader til regnskapsfører ved outsourcing.

Som det fremgår av tabellen er den mest kostnadskrevende aktiviteten knyttet til å *betale* merverdiavgiften. 22% av de interne administrative kostnadene går med til dette. At tidsbruken til betaling er såpass stor kan forklares med at også virksomheter som outsourcer oppgaveleveringen må *betale* merverdiavgift. I praksis innebærer dette at dobbelt så mange virksomheter bruker intern tid på betaling sammenliknet med antallet som bruker tid på å levere merverdiavgiftssoppgave. Andre aktiviteter det brukes mye tid på, er *beregning* (15% av intern tidsbruk), *rapportering / innsending av informasjon* (13%), *framhenting av informasjon* (13%), og *kontroll* (11%). Alle disse aktivitetene er en naturlig del av prosessen som må gjennomføres når en momsoppgave skal leveres. Det samme gjelder *presentasjon av tall* (8%). Ytterligere en aktivitet det brukes mye tid på, er *beskrivelse* (9%). Denne aktiviteten er først og fremst knyttet til informasjonskrav som krever mer kvalitativ informasjon – som for eksempel plikten til å registrere seg i avgiftsmanntallet.

Andre aktiviteter det brukes tid på, er *inspeksjon fra offentlige myndigheter* (4%), *eksterne møter* (2%), *kopiering*, *distribusjon*, *arkivering* (kun marginale kostnader på samfunnsnivå), *gjøre seg kjent med informasjonsforpliktelsen* (3%), *reise- og ventetid* (1%), og *vurdering* (svært marginale kostnader på samfunnsnivå)

For en nærmere beskrivelse av de 17 standardaktivitetene, se side 23 i Nærings- og handelsdepartementets metodebeskrivelse.

4.8.3 Skjemaer i merverdiavgiftsregelverket

Tabell 4.10 – De fire skjemaene med kostnader knyttet til seg på merverdiavgiftsområdet

Skjemanavn	Adm. kost (i mill. kr)	Andel av samlede kostnader (%)	Innrapporteringsmåter (Andel av adm. kost %)	
			Manuell innsending (%)	Elektronisk innsending(%)
RF-0002: Merverdiavgift - alminnelig omsetningsoppgave	187	83	24	76
BR-1011: Samordnet registermelding Del 2 – tillegg for merverdiavgiftsmanntallet	17,9	8	84	16
RF-0004: Merverdiavgift – omsetningsoppgave for primærnæringene	11	5	24	76
RF-0005: Merverdiavgift – omsetningsoppgave for tjenesteimport	0,1	0	31	69
Totalt	**216,2**	**97**		

Gjennom nedbrytingen av merverdiavgiftsregelverket ble det identifisert fire skjemaer som siden har blitt koblet med administrative byrder. Disse kan sorteres i to kategorier: (1) For det første RF-0002, RF-0004 og RF-0005. Disse dreier seg om innlevering av merverdiavgiftsoppgave. Hovedtyngden av de administrative kostnadene på merverdiavgiftsområdet er knyttet til skjema RF-0002, som er den alminnelige omsetningsoppgaven. I tillegg kommer RF-0004, som er omsetningsoppgave for primærnæringene, og RF-0005, som er omsetningsoppgave for tjenesteimport. (2) I den andre kategorien ligger BR-1011, som er samordnet registermelding Del 2. Dette er skjemaet bedriftene bruker når de skal registrere/avregistrere seg i merverdiavgiftsmanntallet.

Alle skjemaer kan sendes inn både digitalt (gjennom Altinn), og manuelt (pr. post). Innsending av skjemaer digitalt via Altinn er regulert gjennom *forskrift nr. 125 av 18.10.2002 nr. 1201*. Hoveddelen av kostnadene på alle skjemaer (bortsett fra BR-1011) er knyttet til digital innsending. Dette kommer hovedsakelig av at flertallet av skjemaene blir sendt inn digitalt (bortsett fra BR-1011). Imidlertid har det vist seg at digitale skjemaers andel av de samlede kostnadene er noe høyere enn digitale skjemaers andel av totalt innsendte skjemaer. For eksempel ble 66% av RF-0002 (vanlig omsetningsoppgave) innsendt digitalt i 2006, mens digitale innsendinger av dette skjemaet står for hele 76% av kostnadene. Dette innebærer ikke at det er mer kostnadskrevende å sende digitalt - intervjuene har avdekket at det er enklere og mer økonomisk å sende oppgaven gjennom Altinn. Forklaringen er at det gjennom hele kartleggingen er forutsatt at regnskapsførere sender inn skjemaene digitalt (via Altinn). Da regnskapsførere har noe høyere timesatser enn medarbeidere i bedriftene (mer om dette i avsnitt 4.8.1), vil *kostnadene* ved digital innsending bli høye, selv om *tidsbruken* er lav. Bedrifter som leverer oppgaven selv vil ha lavere administrative kostnader om de leverer digitalt. Til sammen står disse skjemaene for omkring 97% av de samlede administrative byrdene på merverdiavgiftsområdet.

4.9 Oppsummerende analyse

I dette avsnittet foretas en oppsummerende analyse av regelverksområdet, og innsamlede forenklingstiltak presenteres.

Innledningsvis er det interessant å se nærmere på nøyaktigheten og presisjonen til dataene som presenteres.

Fire ulike skjemaer står for til sammen omkring 97% av kostnadene på merverdiavgiftsområdet. Oversikt over samlede populasjoner vil derfor generelt være pålitelige, da antall innsendte skjemaer er benyttet som populasjon. Tall om dette finnes både hos Brønnøysundregistrene og skatteetaten.

Det er knyttet noe større usikkerhet til *oppdeling* av de samlede populasjonene – i for eksempel mikro / ikke-mikro og insourcing / outsourcing. Det finnes for eksempel ikke nøyaktige tall over hvor stor andel av leverte skjemaer som er innsendt av henholdsvis regnskapsførere (outsourcing) og bedriftene selv (insourcing). I dette eksempelet har vi antatt at alle bedrifter som er registrert i foretaksregisteret med regnskapsfører setter ut oppgavelevering, mens bedrifter som ikke er registrert med regnskapsfører leverer oppgaven selv. Det er deretter beregnet et forholdstall over andel bedrifter i merverdiavgiftsmanntallet som er registrert med regnskapsfører, og forutsatt at den samme andelen av de leverte skjemaer blir innsendt av eksterne krefter (regnskapsførere).

Selv om det er knyttet noe større usikkerhet til antagelser av denne typen, kan vi generelt si om merverdiavgiftsområdet at oppgitte populasjonstall fremstår som relativt pålitelige.

Kostnader
De største kostnadene på merverdiavgiftsområdet er knyttet til innlevering av omsetningsoppgave. Som regel sendes oppgaver inn terminvis (2-månedlig), men frekvensen kan variere opp til 52 ganger i året og ned til en gang årlig.

Innsending av omsetningsoppgave er en prosess som henger tett sammen med den løpende bokføringen. Administrative kostnader knyttet til bokføring er imidlertid ikke målt i denne kartleggingen, da disse er kartlagt tidligere. Når det gjelder utfylling og innsending av omsetningsoppgave, er ikke dette noe bedriftene bruker mye tid på. Generelt brukes det fra 15 til 30 minutter på hele prosessen. Kostnadene på samfunnsnivå blir allikevel relativt høye, da det sendes inn et stort antall oppgaver i året (godt over 1 million omsetningsoppgaver i 2006).

De andre store administrative kostnadene på merverdiavgiftsområdet dreier seg om registrering / avregistrering i merverdiavgiftsmanntallet, samt bistand til kontrollmyndighetene ved ettersyn. Bedriftene bruker generelt mer tid på å registrere seg i merverdiavgiftsmanntallet enn på å sende omsetningsoppgave. Tidsbruken her varierer fra 75 minutter (digital registrering) til 110 minutter (manuell registrering). På dette informasjonskravet er det store forskjeller mellom manuell og digital innsending. Hovedårsaken til dette er at bedrifter ved manuell innsending ofte har behov for signaturer fra andre enn personen som fyller ut skjemaet. Det er ofte tidskrevende å fremskaffe dette. Selv om hver enkelt bedrift bruker relativt mye tid på dette informasjonskravet, er kostnadene på samfunnsnivå begrensede (ca 8,9 millioner på registrering og ca 7,7 millioner på avregistrering). Dette fordi populasjonene er lave sammenliknet med antall innsendte merverdiavgiftsoppgaver.

Når det gjelder kravet om å bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn, fører det til administrative kostnader på ca 7,3 millioner kroner på samfunnsnivå. Bedrifter som blir utsatt for kontroll bruker generelt mye tid på dette. Den standardiserte tidsbruken varierer fra 120 minutter (Små bedrifter som blir bedt om å sende inn regnskapsmateriale) til 17 timer (store bedrifter som blir utsatt for stedlig ettersyn). Selv om tidsbruken pr bedrift kan være stor, er kostnadene på samfunnsnivå lave ettersom antallet kontroller pr år er begrenset (i underkant av 5000 kontroller er i denne målingen henført til merverdiavgiftsområdet)

Opplevd belastning
Generelt er bedriftenes opplevde belastning på merverdiavgiftsområdet moderat.

Når det gjelder kravet om å levere omsetningsoppgave opplever ikke bedriftene dette isolert sett som noen stor belastning. Alle intervjuede virksomheter har stor forståelse for at oppgaver må sendes inn og mener innsendingsprosessen er bortimot så enkel som den får blitt. Altinn trekkes ofte fram som et nyttig hjelpemiddel. Det som har framkommet av irritasjon dreier seg i første rekke om frekvens på oppgaveinnsendingene. Flere små bedrifter har påpekt at de synes 1 million-grensen for å sende inn årsoppgave (kun virksomheter som har avgiftspliktig omsetning under 1 million kan sende årsoppgave) er alt for lav. Generelt er det slik at den opplevde belastningen er størst blant små bedrifter. Dette gir seg ikke først og fremst utslag i tidsbruk, men i bekymring for om de har forstått regelverket riktig.

Den opplevde belastningen for bedrifter som registrerer seg i merverdiavgiftsmanntallet er noe større. Spesielt to forhold skaper irritasjon: For det første opplever virksomhetene at de må bruke lang tid på å orientere seg i regelverket før de kan begynne registreringen. Særlig det å finne riktig skjema (samordnet registermelding, del 2) oppleves som tidkrevende. Videre har det fra bedrifter som har registrert seg manuelt (ikke via Altinn) blitt påpekt at det er tidkrevende å fremskaffe relevante signaturer.

Bedriftene har også stor forståelse for myndighetenes behov for å foreta kontroller, og opplever ikke at kontrollprosessen er unødvendig tidkrevende. Det er først dersom myndighetene har avdekket feil og mangler i virksomhetenes bokføring eller rapportering at den opplevde belastningen har vært stor. I slike tilfeller har bedrifter uttrykt frustrasjon over manglende "smidighet" fra kontrollmyndighetenes side. Flere bedrifter føler at de har blitt straffet for ting de mener var åpenbare misforståelser, og ikke bevisste forsøk på å jukse. Bedriftene som har fått påpekt feil og mangler av kontrollmyndighetene har også framhevet sider ved regelverket de mener er uklare og vanskelig tilgjengelige.

Forenklingstiltak
Gjennom intervjuer med bedriftene har en rekke forslag til forenklingstiltak framkommet. Disse er beskrevet mer detaljert under gjennomgangen av de mest kostnadskrevende informasjonskrav i del 4. Generelt kan de foreslåtte forenklingstiltakene deles i fem grupper:

(1) Forenklingstiltak som dreier seg om forholdet mellom regnskapsfører og kunde;
(2) forenklingstiltak som dreier seg mer generelt om merverdiavgiftsregelverket;
(3) forenklingstiltak som dreier seg om selve omsetningsoppgaven;
(4) forenklingstiltak som dreier seg om registrering i merverdiavgiftsmanntallet; og
(5) forenklingstiltak som dreier seg om ettersyn.

I tillegg til disse fem har det framkommet forenklingstiltak av mer generell karakter. Alle disse beskrives under i dette avsnittet.

Forenklingstiltak som dreier seg om forholdet mellom regnskapsfører og kunde
Når det gjelder den første hovedgruppen av forenklingstiltak, dreier forslagene seg i stor grad om å tilgjengeliggjøre opplysninger for regnskapsfører. Mange bedrifter setter regnskapsføring og oppgavelevering ut til regnskapsførere. Eksterne kostnader som følge av dette er en funksjon av regnskapsførerens (1) timepris og (2) tidsbruk. Bedriftenes kostnader vil derfor reduseres dersom forenklingstiltak kan gjøre jobben lettere for regnskapsføreren, slik at denne bruker mindre tid på å utføre sine tjenester. I den sammenheng har det gjennom intervjuer med regnskapsførere og bedrifter blitt påpekt flere kostnadsbesparende tiltak.

For det første har det blitt ytret ønske om at informasjon fra myndighetene skal bli sendt direkte fra skattemyndighetene til regnskapsfører, og ikke bare til sistnevntes kunde. Regnskapsførere har påpekt at kunder ofte ikke foretar seg noe med informasjon fra skattemyndighetene, fordi han/hun går ut fra at regnskapsføreren har blitt tilsendt det samme. Sett fra skatteetatens ståsted vil det være minst to innvendinger mot å sende informasjon direkte til regnskapsfører. Dels vil informasjon da måtte sendes ut flere ganger, noe som er kostnadskrevende – særlig dersom informasjonen sendes pr post. Dels vil også hensyn

til personvern kunne spille inn. Mulige løsninger på disse problemene kan være at informasjon sendes digitalt til regnskapsfører, og at regnskapsførerens kunde forhåndsgodkjenner slik informasjonsutsending. Toveiskommunikasjon på Altinn – dersom denne åpner for informasjon *fra* skatteetaten *til* bedrifter/regnskapsførere, og ikke bare motsatt vei – vil kunne gjøre informasjonsflyt av denne typen enklere.

Et forenklingsforslag av samme type er kommet fra regnskapsførere som opplever at han/hun ikke automatisk kan få opplysninger fra skatteetaten om sine kunder (ved forespørsel) – selv om vedkommende er registrert som kundens regnskapsfører, og har rett til å levere dennes omsetningsoppgave. Tilgjengeliggjøring av informasjon på denne måten vil spare regnskapsføreren for tid, og kunden for penger. Igjen vil hensynet til personvern være et motargument mot å tilgjengeliggjøre informasjon for regnskapsførere. Som nevnt vil det imidlertid være mulig å tenke seg en løsning der bedrifter godkjenner at regnskapsføreren kan få informasjon av skatteetaten. Nok en gang vil toveiskommunikasjon på Altinn være en potensiell vei til forbedret informasjonsflyt.

For det andre har det fra regnskapsførernes side også blitt pekt på informasjon som tilgjengeliggjøres på Brønnøysundregistrenes hjemmesider: Regnskapsførere har ofte behov for å vite (a) når bedrifter ble registrert i avgiftsmanntallet, (b) om en bedrift er registrert frivillig gjennom forskrift 117, (c) om bedrifter er forhåndsregistrerte. Dette er informasjon det blir langt mer omstendelig og tidkrevende å skaffe seg når det ikke ligger åpent tilgjengelig. Siden informasjonen allerede eksisterer, burde det være en smal sak å legge den ut. Her kan det vurderes hvorvidt Brønnøysundregistrene skal oppgi mer enn "grunnopplysninger" om bedriftene.

Et enklere regelverk

Den andre gruppen av forenklingsforslag som har framkommet dreier seg hovedsakelig om å gjøre regelverket enklere og mer tilgjengelig. Merverdiavgiftsregelverket er et lovverk med mange unntak og spesialregler. Selv om mange bedrifter har påpekt at regelverket er unødvendig komplisert, er det ikke alle som har kunnet gi konkrete eksempler på dette. Under følger allikevel noen momenter.

Spesielt har det blitt bemerket at skillet mellom omsetning innenfor loven på den ene siden og omsetning utenfor loven på den andre, er kompliserende. Færre unntak fra hovedregelen om at all omsetning er omfattet av loven vil gjøre regelverket enklere å forholde seg til. Det har i denne sammenheng blitt foreslått at skillet mellom "nullsats innenfor loven", og "omsetning utenfor loven" slettes. Her skal det påpekes at dette ikke kun er en administrativ forandring, da inngående avgift kan fradragsføres for omsetning innenfor loven, mens dette ikke er tilfellet når omsetningen finner sted utenfor loven.

Reglene rundt utleievirksomhet har i denne sammenheng (omsetning innenfor/utenfor loven) blitt trukket fram som kompliserte. Flere virksomheter som driver med utleie har pekt på at det kan være vanskelig å vite hva slags utleie som ligger henholdsvis innenfor og utenfor loven.

Videre har det blitt pekt på at differensierte merverdiavgiftssatser kan være kompliserende. Her skal det påpekes at selv om foreliggende kartlegging ikke har avdekket at virksomheter med differensierte merverdiavgiftssatser bruker lengre tid på selve *oppgaveleveringen*, er det sannsynlig at virksomheter med differensierte satser bruker mer tid på løpende bokføring. Derfor vil en reduksjon av antall merverdiavgiftssatser kunne være et tiltak som sparer bedriftene for administrative byrder.

"8%-SATSER ER UNØDVENDIGE"

Andre forslag til forenklinger av merverdiavgiftsregelverket som har blitt trukket fram, dreier seg om forskrift 117 ("om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven"), som beskrives nærmere i ka-

pittel 4.4. Når det gjelder denne forskriften har det blitt stilt spørsmålstegn ved nødvendigheten av å registrere seg *på nytt* (frivillig, gjennom forskrift 117) for bedrifter som allerede er registrert i merverdiavgiftsmanntallet. Mange bedrifter er ikke klar over at dette er et krav, og fører derfor merverdiavgift uten å være frivillig registrert (noe som gjør dem til lovbrytere). Dersom skattemyndighetene mener at det er et behov for frivillig registrering av denne typen, kan et tiltak være å informere om bakgrunnen for dette behovet, da intervjuer har avdekket at ikke alle forstår hvorfor dette er viktig. Videre har det blitt foreslått at kravet om å registrere seg frivillig kan erstattes av et krav om å opplyse om eventuell merverdiavgift av denne typen på omsetningsoppgaven.

"HVORFOR MÅ MAN REGISTRERE SEG PÅ NYTT NÅR MAN ALLEREDE ER REGISTRERT? SLIK JEG SER DET, ER DETTE ET KRAV SOM ER EGNET TIL Å SKAPE MISFORSTÅELSER, OG GJØR UNØDVENDIG MANGE TIL LOVBRYTERE"

Videre har enkelte bedrifter trukket fram de omfattende dokumentasjonskravene i forskrift 117 (mer om dette i kapittel 4.4). Bedriftene opplever at de bruker mye tid på å skaffe til veie dokumentasjon på hvordan utleiebygg disponeres. Det synes imidlertid å være mer forståelse for behovet for dokumentasjon av denne typen enn for kravet om å registrere seg (på nytt) frivillig for å beregne merverdiavgift for utleie av bygg.

Forenklingstiltak som dreier seg om selve omsetningsoppgaven
Når det gjelder selve omsetningsoppgaven, har alle intervjuede virksomheter understreket at de ser på leveringsprosessen som svært enkel. Særlig har mange uttrykt begeistring for Altinn. Bedrifter som leverer omsetningsoppgave via Altinn sparer noe tid i forhold til bedrifter som leverer manuelt.

"ALTINN ER EN GAVE TIL OSS BEDRIFTER. INNLEVERING AV OMSETNINGSOPPGAVE ER SÅ ENKELT SOM DET KAN FÅ BLITT"

Det er imidlertid ikke først og fremst tidsbesparelsen bedriftene peker trekker fram som fordelen med Altinn, men kvalitative fordeler som: (1) Bedriftene oppfatter at innsending via Altinn er tryggere enn manuell innsending; (2) Altinn har et elektronisk arkiv over innsendte oppgaver, noe som gjør det enkelt å kontrollere hva som er oppgitt av opplysninger tidligere. To forenklingstiltak har allikevel framkommet som dreier seg om Altinn: For det første har det blitt pekt på at tallene i Altinn er vanskelige å lese når de blir lange. Det hadde vært fint om tallene var delt opp slik at ti millioner skrives 10 000 000, og ikke 10000000. Videre har et kommentarfelt ved siden av hvert punkt i omsetningsoppgaven blitt etterspurt.

Selv om virksomhetene jevnt over er fornøyde med selve innsendingsprosessen, har enkelte kommet med innvendinger.

Den viktigste innvendingen mot selve oppgaveleveringen – som flest bedrifter har kommet med – går på oppgaveleveringens frekvens. Dette dreier seg i første rekke om små bedrifter, som mener at grensen på 1 million for å levere årsoppgave er for lav. I dag kan bedrifter med omsetning under 1 000 000 levere omsetningsoppgave én i stedet for seks ganger i året. En heving av denne grensen vil kunne spare små bedrifter for mye tidsbruk. Fra skattemyndighetenes side vil en mulig innvending mot en slik heving kunne føre til et likviditetsproblem for statskassen: Når virksomheter som leverer årsoppgave selger varer eller tjenester vil virksomheter som leverer terminoppgave, vil virksomheten som leverer terminoppgave kunne kreve fradrag for inngående merverdiavgift opp til ti måneder før bedriften som leverer årsoppgave innbetaler utgående avgift for den samme transaksjonen. Det er også en risiko for at virksomheten som leverer årsoppgave går konkurs i løpet av denne perioden.

Ytterligere en innvending som har blitt framført mot selve innleveringsprosessen, dreier seg om postene på omsetningsoppgaven. Oppgaven har en post som heter "Post 7 Beregningsgrunnlag for tjenester kjøpt i utlandet, og beregnet avgift 24%".Virksomhetene har lurt på hvorfor det er viktig å skille dette ut fra "Post 4 Omsetning og uttak i Post 2 med standard sats, og beregnet avgift 24%". Selv om dette ikke kompliserer selve oppgaveleveringen i særlig grad, kompliserer det den løpende regnskapsføringen, da det nå må føres en ekstra konto som det ellers ikke ville vært behov for

Forenklingstiltak som dreier seg om registrering i avgiftsmanntallet
Når det gjelder registrering i avgiftsmanntallet, bruker mange bedrifter mye tid på å orientere seg i regelverket. Dette inkluderer å identifisere riktig skjema (samordnet registermelding del 2). Det har i den sammenheng blitt foreslått at det opprettes en internettside for oppstartsbedrifter, der all informasjon som er nødvendig for å starte opp en bedrift legges ut på en lett forståelig måte. Her bør også alle relevante skjemaer ligge.

Det har også blitt foreslått at det i større grad legges opp til at registrering i merverdiavgiftsmanntallet skjer samtidig med registrering i Enhetsregisteret, selv om søknad om forhåndsregistrering ikke blir godkjent. I praksis innebærer dette at det skilles mellom *registrering* og *aktivering*: Registreringsblanketten (samordnet registermelding del 2) beholdes av skatteetaten i en viss periode, selv om vedkommende bedrift ikke har oppfylt kriteriene til forhåndsregistrering. Deretter kan registreringen aktiveres ved at bedriften ettersender nødvendig dokumentasjon (på at avgiftspliktig omsetning har passert 50 000 i løpet av en periode på 12 måneder).

Forenklingstiltak som dreier seg om ettersyn.
En rekke bedrifter som har vært utsatt for ettersyn har blitt intervjuet i denne kartleggingen. Alle disse har hatt stor forståelse for myndighetenes behov for å foreta kontroller. De har heller ikke hatt vesentlige innvendinger mot selve kontrollprosessen (måten kontrollene har blitt gjennomført på). Tvert i mot har flere bedrifter vist til at dialogen med kontrollørene har vært god.

Det er først når en kontroll har avdekket feil, mangler, eller uklarheter i virksomhetenes bokføring eller oppgavelevering at bedriftene har opplevd at ettersynet har vært en belastning. Tre områder har da blitt fremhevet som potensielle forenklingsområder.

For det første har det blitt vist til at merverdiavgiftsregelverket er komplisert, og at dette åpner opp for feiltolkninger og misforståelser av regelverket. Mange bedrifter bruker mye tid og ressurser på korrespondanse med skattemyndighetene i forbindelse med tvister omkring saker som skattemyndighetene mener er feil fra bedriftenes side Tiltak som dreier seg om forenklinger i regelverket er nærmere beskrevet over.

For det andre har flere virksomheter etterlyst større grad av skjønn fra kontrollmyndighetenes side. Dette gjelder tilfeller der bedriftene har gjort småfeil, som de selv oppfatter som åpenbare misforståelser. I slike tilfeller har virksomheter blitt pålagt å betale tilbake utestående merverdiavgift med renter, samt et straffegebyr. De har uten videre akseptert det første (tilbekebetaling av utestående merverdiavgift med renter), men opplever at straffegebyret er en belastning. Dette gjelder i første rekke små bedrifter som står for oppgaveleveringen selv. De opplever at de etter beste evne har forsøkt å levere en korrekt oppgave, men at kontrollmyndighetene har vært mer opptatt av å "ta" dem for detaljer (for eksempel at bilag er oppgaveført i feil periode) enn av å rettlede.

" JEG HAR ALDRI PÅSTÅTT AT JEG ER HJERNEKIRURG. JEG DRIVER ET ENKELTMANNSFORETAK, OG HAR GJORT MITT BESTE FOR Å FØRE MERVERDIAVGIFT RIKTIG. DA FØLES DET SURT Å BLI STEMPLET SOM FORBRYTER NÅR JEG HAR MISFORSTÅTT NOE. TIL SLUTT GA JEG OPP OG SKAFFET MEG EN REGNSKAPSFØRER"

For det tredje har flere bedrifter påpekt at mens de selv blir gitt to ukers svarfrist på å kommentere skattemyndighetenes rapporter i etterkant av en kontroll, tar det ofte flere måneder før de selv får svar. Selv om dette ikke direkte er en administrativ byrde, oppleves det som et irritasjonsmoment for bedriftene.

> ” MENS VI FÅR SVARFRIST PÅ 2 UKER, TAR DET GJERNE FLERE MÅNEDER Å FÅ SVAR TILBAKE”

Generelle kommentarer og forenklingstiltak
I tillegg til de oven nevnte forenklingstiltakene, har følgende blitt påpekt:

For det første har forhåndsfakturering blitt vist til som et område med forenklingsmuligheter, da virksomheter synes det er unødvendig at forhåndsfakturering ikke kan skje med merverdiavgift. Merverdiavgiften kan beregnes først når tjenesten er levert. Dette fører til unødvendige administrative aktiviteter.

Et eventbyrå som ble intervjuet i undersøkelsen lurte på om det er mulig å gjøre noe med følgende problem: Om et eventbyrå leier inn en artist til en tilstelning, er dette utenfor merverdiavgiftsloven. Men hva med kostnadene knyttet til dette, slik som for eksempel artistens hotellutgifter. Hotellet fakturerer dette med merverdiavgift, og denne kostnaden legges igjen på eventbyråets kunder, slik at leien av artist vil inkludere utlegg for merverdiavgift som ikke kan fradragsføres.

Én bedrift mente at den store byrden knyttet til merverdiavgiftsregelverket ikke dreier seg om rapportering eller bokføring; den store byrden er knyttet til endring av merverdiavgiftssatser (fra for eksempel 24 til 25%). Slike endringer krever et omfattende arbeid knyttet til å endre priser.

DEL 4 – KVALITATIV GJENNOMGANG AV DE MEST KOSTNADSKREVENDE INFORMASJONSKRAVENE

I denne delen presenteres fem av de mest kostnadskrevende informasjonskrav på et detaljert nivå. De fem informasjonskravene står for administrative byrder på til sammen 214,6 millioner kroner, eller omkring 95% av kostnadene på merverdiavgiftsområdet. I forbindelse med presentasjonen av informasjonskravene presenteres bedriftenes forslag til forenklingstiltak som er kommet fram gjennom intervjuene.

Avslutningsvis i del 5 beskrives informasjonskrav knyttet til forskrift 117 ("om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven"), selv om disse ikke er inkludert i den kvantitative delen av målingen. Det er allikevel sett nærmere på disse kravene, p.g.a. interesse fra fagmyndigheter og bedrifter.

5. Kostnadskrevende informasjonskrav på merverdiavgiftsområdet

I dette kapitlet presenteres fem informasjonskrav, som til sammen står for omkring 95% av de administrative byrdene på merverdiavgiftsområdet. Kapitlet er delt i tre hoveddeler:

- I avsnitt 5.1 presenteres tre informasjonskrav som dreier seg om innlevering av omsetningsoppgave.
- I avsnitt 5.2 presenteres informasjonskravet "Plikt for næringsdrivende til å registrere seg hos skattekontoret når omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kroner 50 000.
- I avsnitt 5.3 presenteres informasjonskravet "plikt til å bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn"

Til sist i kapittel 5 – i avsnitt 5.4 – presenteres informasjonskrav knyttet til forskrift 117.

5.1 Beskrivelse av informasjonskrav knyttet til levering av omsetningsoppgave

Tre informasjonskrav som dreier seg om å levere omsetningsoppgave står for administrative kostnader på til sammen 198 millioner kroner. Dette utgjør 88,5% av de samlede administrative kostnadene på merverdiavgiftsområdet. De tre kravene er:

- "Plikt for den avgiftspliktige til å sende avgiftsmyndigheten terminoppgave"
- "plikt for foretak med liten omsetning til å sende avgiftsmyndigheten årsoppgave"
- "plikt til å levere årsoppgave for fiskere, registrerte bortforpaktere av jordbrukseiendom, samt for næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter"

Dette er alle krav som dreier seg om å levere omsetningsoppgave. De to førstnevnte kravene leveres på skjema RF-0002, og det siste på skjema RF-0004. Disse skjemaene stiller de samme krav til opplysninger, og prosessen bedriftene må gjennom får å levere et korrekt utfylt skjema er den samme. Derfor er dette avsnittet bygd opp slik at de tre informasjonskravene først beskrives kort hver for seg. Her framstilles også tabeller over standardisert tidsbruk på hvert enkelt informasjonskrav (forklaringer på standardiseringene kommer i de etterfølgende avsnitt 5.1.4 og 5.1.5). Deretter kommer fem deler som presenterer informasjon som er felles for de tre informasjonskrav. Dette gjelder (a) bedriftenes håndtering av informasjonskravene, (b) segmentering av informasjonskravene, (c) kostnadsvariabler, (d) opplevd belastning, og (e) forenklingstiltak.

Alle tre informasjonskrav er gitt med hjemmel merverdiavgiftsloven § 29 hvor det heter:

> *"Den som er avgiftspliktig skal sende avgiftsmyndigheten oppgave over beløp som viser: (1) Samlet omsetning og uttak, (2) Omsetning og uttak som det etter §§ 16 og 17 ikke skal betales avgift av, (3) utgående avgift, (4) Fradragsberettiget inngående avgift, (5) Avregning av utgående avgift"*

I tillegg til hovedhjemmelen har de tre informasjonskravene hver sine underhjemler, som presenteres i de følgende avsnitt.

5.1.1 Beskrivelse av informasjonskravet "Plikt for den avgiftspliktige til å sende avgiftsmyndigheten terminoppgave"

Som det er spesifisert i merverdiavgiftsloven § 29, plikter altså den avgiftspliktige å sende avgiftsmyndigheten omsetningsoppgave. Hovedregelen er, som det presiseres i samme lov § 30, at *"Oppgaver gis terminvis"*. Det finnes enkelte unntak fra kravet om terminvise (2. månedlige) innleveringer:

(a) Virksomheter med omsetning under 1 000 000 kroner, som leverer årsoppgave. Denne kartleggingen har opprettet et eget informasjonskrav for disse virksomhetene, da det antas at virksomheter som leverer en gang i året bruker noe lengre tid pr oppgaveinnlevering. Informasjonskravet beskrives i detalj senere I dette avsnittet

(b) Virksomheter som leverer oppgave for primærnæringer. Denne kartleggingen har opprettet et eget krav for disse. Informasjonskravet beskrives i detalj senere i dette avsnittet.

(c) Virksomheter som leverer oppgave oftere enn en gang i terminen. Disse er imidlertid inkludert i kravet for terminoppgavene, da det antas at tidsbruken pr innlevert oppgave er den samme for disse som for virksomheter som leverer terminvis.

Informasjonskravet som beskrives her gjelder altså alle bedrifter som leverte terminvise oppgaver av typen RF-0002 i 2006, pluss de som leverte oftere. Det ble innsendt ca 1.1 millioner slike oppgaver i 2006, fratrukket offentlige virksomheter. Skjemaet kan leveres både manuelt (pr post), og digitalt via Altinn.

Figur 5.1 – Sentrale egenskaper ved "Plikt for den avgiftspliktige til å sende avgiftsmyndigheten terminoppgave"

Plikt for den avgiftspliktige til å sende avgiftsmyndigheten terminoppgave

Lov:

- LOV-1969-06-19-66

Paragraf:

- §§ 29 og 30

Lovtekst:

- Utdrag
- *§29: "Den som er avgiftspliktig skal sende avgiftsmyndigheten oppgave"*
- §30: *"Oppgaver gis terminvis*

Sentrale egenskaper ved informasjonskravet

Antall segmenter

16

Total populasjon

(Antall skjema)

1 092 627

Kostnad

179 613 907

Dette informasjonskravet står alene for administrative byrder tilsvarende 179,6 millioner kroner, noe som utgjør omkring 80% av kostnadene på merverdiavgiftsområdet. Fire segmentvariabler er relevante for dette informasjonskravet (noe i alt gir 16 segmenter):

- Mikro / ikke-mikro (0-4 ansatte/ 5 ansatte eller flere)
- Manuell / digital
- Blandet omsetning / vanlig omsetning
- Insourcing / outsourcing

De ulike segmentene og variasjonen mellom dem beskrives nærmere i avsnitt 5.1.5, mens avsnitt 5.1.4 og 5.1.6 går gjennom henholdsvis bedriftenes håndtering av kravet og kostnadsforklaringer. I tabellen under vises standardisert tidsbruk for de ulike segmentene i dette informasjonskravet. Det er lagt til grunn at regnskapsførere (outsourcing) har den samme tidsbruken uavhengig av hva slags bedrift det leveres oppgave for. Tabellen viser derfor kun kostnadene ved outsourcing én gang, selv om målingen har åtte segmenter der outsourcing benyttes.

Tabell 5.1 – Standardisert tidsbruk for informasjonskrav pr segment

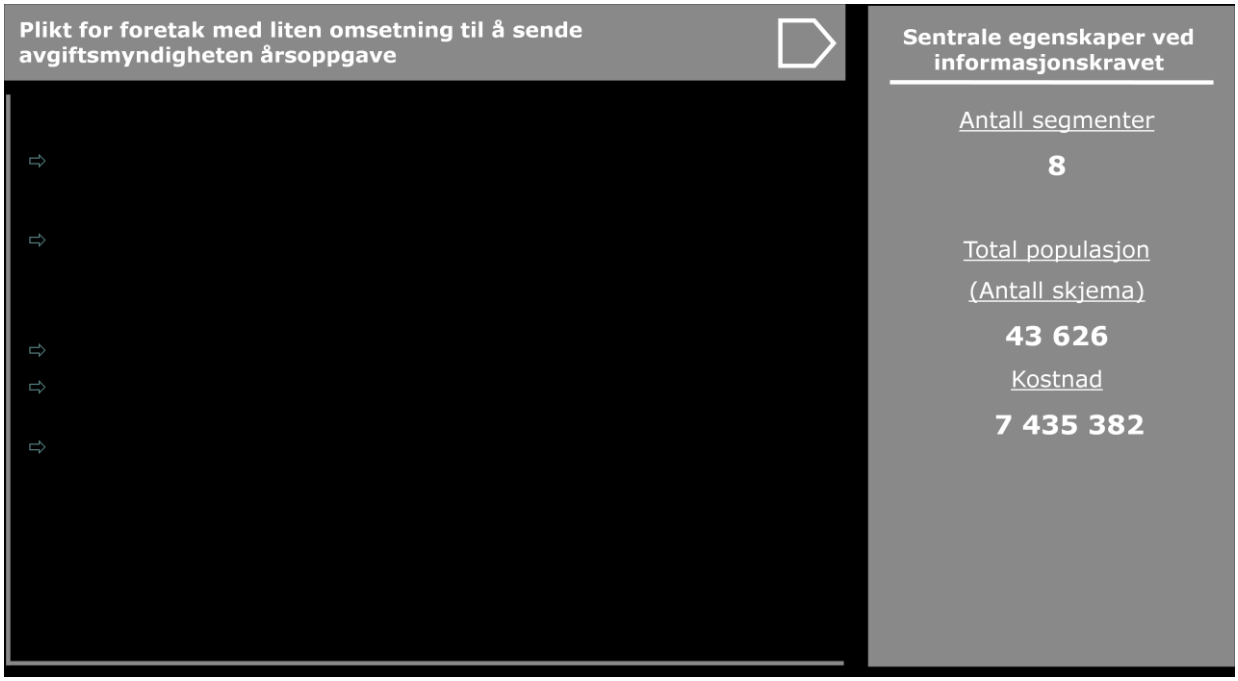
Segment	Tidsbruk (minutter) på post 1-10 i oppgaven	Tidsbruk (minutter) på håndtering av IK	Eksterne kostnader (kroner)	Anskaffelser (kroner)
Ikke-mikro/Insourcing/Manuell/Vanlig	13	12		5,28
Ikke-mikro/Insourcing/Manuell/Blandet	38	12		5,28
Ikke-mikro/Insourcing/Digital/Vanlig	13	7		
Ikke-mikro/Insourcing/Digital/Blandet	38	7		
Ikke-mikro/Insourcing/Manuell/Vanlig	18	12		5,28
Ikke-mikro/Insourcing/Manuell/Blandet	43	12		5,28

Ikke-mikro/Insourcing/Digital/Vanlig	18	7		
Ikke-mikro/Insourcing/Digital/Blandet	43	7		
Outsourcing		5	200	

5.1.2 Beskrivelse av informasjonskravet "Plikt for foretak med liten omsetning til å sende avgiftsmyndigheten årsoppgave"

Et av unntakene fra hovedkravet om at oppgaver skal leveres terminvis, spesifiseres i merverdiavgiftsloven § 31a, der det fremgår at "*Registreringspliktig næringsdrivende som har liten omsetning kan levere årsoppgave*". Oppgaven leveres, som den vanlige terminoppgaven, på skjema RF-0002. Det ble innlevert ca 43 000 oppgaver av denne typen i 2006.

Figur 5.2 – Sentrale egenskaper ved " Plikt for foretak med liten omsetning til å sende avgiftsmyndigheten årsoppgave"



Dette informasjonskravet står for administrative byrder tilsvarende ca 7,4 millioner kroner. Tre segmentvariabler er relevante for dette informasjonskravet (noe som i alt gir 8 segmenter):

- Manuell / digital
- Blandet omsetning / vanlig omsetning
- Insourcing / outsourcing

De ulike segmentene og variasjonen mellom dem beskrives nærmere i avsnitt 5.1.5, mens avsnitt 5.1.4 og 5.1.6 går gjennom henholdsvis bedriftenes håndtering av kravet, og kostnadsforklaringer. I tabellen under vises standardisert tidsbruk for de ulike segmentene i dette informasjonskravet. Det er lagt til grunn at regnskapsførere (outsourcing) har den samme tidsbruken uavhengig av hva slags bedrift det leveres oppgave for. Tabellen viser derfor kun kostnadene ved outsourcing én gang, selv om målingen har fire segmenter der outsourcing benyttes.

Tabell 5.2 – Standardisert tidsbruk for informasjonskrav pr segment

Segment	Tids-bruk (minut-ter) på post 1-10 i oppga-ven	Tids-bruk (minut-ter) på hånd-tering av IK	Ekster-ne kost-nader (kro-ner)	Anskaff elser (kro-ner)
Mikro/Insourcing/Manuell/Vanlig	23	12		5,28
Mikro/Insourcing/Manuell/Blandet	48	12		5,28
Mikro/Insourcing/Digital/Vanlig	23	7		
Mikro/Insourcing/Digital/Blandet	48	7		
Outsourcing		5	200	

5.1.3 Beskrivelse av informasjonskravet " plikt til å levere årsoppgave for fiskere, registrerte bortforpaktere av jordbrukseiendom, samt for næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter"

Der er ytterligere tre unntak fra hovedregelen om at oppgaver skal sendes inn terminvis:

- *I forskrift (nr. 38) om levering av årsoppgave og om avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk,* framføres det i § 1 at "Næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk som produserer og omsetter egne produkter, skal levere årsoppgave" (Overordnet hjemmel: mval. §31).
- *I forskrift (Nr. 59) om frivillig registrering av bortforpaktere av landbrukseiendom*, står det i § 3 at "Frivillig registrerte bortforpaktere skal levere årsoppgaver i samsvar med bestemmelsene i merverdiavgiftsloven kap. VIII".
- I Merverdiavgiftslovens § 40 står det at "Fiskere skal levere årsoppgave"

Disse leverer oppgave på skjema RF-0004. Det ble i 2006 levert omkring 68 000 oppgaver av denne typen.

Figur 5.3 – Sentrale egenskaper ved " plikt til å levere årsoppgave for fiskere, registrerte bortforpaktere av jordbrukseiendom, samt for næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter"

Plikt til å levere årsoppgave for fiskere, registrerte bortforpaktere av jordbrukseiendom, samt for næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter

Lov:

- LOV-1969-06-19-66
- FOR-1970-10-05 nr 02
- FOR 1973-08-22 nr 03

Paragraf:

- LOV-1969-06-19-66 §§ 29 og 40
- FOR-1970-10-05 nr 02, § 1
- FOR 1973-08-22 nr 03, § 3

Lovtekst:

- Utdrag
- *§29: "Den som er avgiftspliktig skal sende avgiftsmyndigheten oppgave"*
- *§ 1: "Næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter, skal levere årsoppgave"*

Sentrale egenskaper ved informasjonskravet

Antall segmenter

8

Total populasjon (Antall skjema)

67 997

Kostnad

11 007 188

Dette informasjonskravet står for administrative byrder tilsvarende omkring 11 millioner kroner. Tre segmentvariabler er relevante for dette informasjonskravet (noe som i alt gir 8 segmenter):

- Mikro / ikke-mikro
- Manuell / digital
- Insourcing / outsourcing

De ulike segmentene og variasjonen mellom dem beskrives nærmere i avsnitt 5.1.5, mens avsnitt 5.1.4 og 5.1.6 går gjennom henholdsvis bedriftenes håndtering av kravet og kostnadsforklaringer. I tabellen under vises standardisert tidsbruk for de ulike segmentene i dette informasjonskravet. Det er lagt til grunn at regnskapsførere (outsourcing) har den samme tidsbruken uavhengig av hva slags bedrift det leveres oppgave for. Tabellen viser derfor kun kostnadene ved outsourcing én gang, selv om målingen har fire segmenter der outsourcing benyttes.

Tabell 5.3 – Standardisert tidsbruk for informasjonskrav pr segment

Segment	Tidsbruk (minutter) på post 1-10 i oppgaven	Tidsbruk (minutter) på håndtering av IK	Eksterne kostnader (kroner)	Anskaffelser (kroner)
Ikke-mikro/Insourcing/Manuell/	18	12		5,28
Ikke-mikro/Insourcing/Digital/	18	7		
Ikke-mikro/Insourcing/Manuell/	23	12		5,28
Ikke-mikro/Insourcing/Digital/	23	7		
Outsourcing		5	200	

5.1.4 Bedriftenes håndtering av de tre informasjonskravene

To skjemaer er relevante for de tre informasjonskravene som er beskrevet ovenfor, nemlig RF-0002 og RF-0004. Skjemaene kan innleveres manuelt, eller digitalt via Altinn. Skjemaene er identiske, og har ti poster:

(1) Samlet omsetning og uttak innenfor og utenfor merverdiavgiftsloven (mva-loven)

(2) Samlet omsetning og uttak innenfor mva-loven. Summen av post 3, 4, 5 og 6. Avgift ikke medregnet.

(3) Omsetning og uttak I post 2 som er fritatt for merverdiavgift

(4) Omsetning og uttak I post 2 med standard sats, og beregnet avgift

(5) Omsetning og uttak I post 2 med middels sats, og beregnet avgift

(6) Omsetning og uttak I post 2 med lav sats, og beregnet avgift

(7) Beregningsgrunnlag for tjenester kjøpt I utlandet, og beregnet avgift

(8) Fradragsberettiget inngående avgift, standard sats

(9) Fradragsberettiget inngående avgift, middles sats

(10) Fradragsberettiget inngående avgift, lav sats

De tre informasjonskravene det her er snakk om oppfylles ved at ovenstående poster fylles ut og sendes til skattemyndighetene. Bedriftene løser dette på en relativt ensartet måte. Det er i kartleggingen skilt mellom ulike typer virksomheter (segmenter) for å reflektere forskjell i tidsbruk. Forskjeller mellom de ulike segmentene er beskrevet i neste avsnitt. Selv om kartleggingen har avdekket forskjeller i *tidsbruk* mellom segmentene, har det vist seg at selve *prosessen* virksomhetene gjennomfører når de skal levere momsoppgaven er svært ensartet på tvers av ulike typer virksomheter. Prosessen forløper gjerne slik:

(1) I sin løpende regnskapsføring bruker bedriftene et IT-basert økonomisystem som registrerer alle opplysninger som er relevante for beregning av merverdiavgift. Første trinn i prosessen med å levere momsoppgave er å få økonomisystemet til å generere en rapport som tilsvarer momsoppgaven. Dette gjøres enkelt ved å velge tidsperioden rapporten skal trekke ut opplysninger om.

(2) Tallene fra økonomisystemets rapport overføres deretter til selve momsoppgaven. Dette gjøres enten ved at tallene kopieres inn i den digitale oppgaven på Altinn, eller ved at bedriftene skriver tallene direkte inn i en manuell oppgave.

(3) Når tallene er overført til selve oppgaven gjøres en enkel kontroll av at overføringen er korrekt. Dette gjøres ved at tallene i oppgaven kontrolleres opp mot de ulike konti i regnskapet (for eksempel sammenliknes tallet oppgavens post 5 – omsetning og uttak med middels sats – med kontoen i regnskapet som viser omsetning og uttak med middels merverdiavgiftssatssats). Enkelte bedrifter foretar på dette punktet også en gjennomgang av alle fakturaer for å kontrollere at disse er ført riktig. Denne tidsbruken er imidlertid holdt utenfor her, av grunner det er redegjort for ovenfor.

(4) Når de relevante kontroller er gjennomført, sendes oppgaven av gårde. Bedrifter som sender digitalt, gjør dette via Altinn. Bedrifter som sender manuelt sender oppgaven med posten.

(5) i etterkant av oppgaveinnsendingen må bedriftene betale moms. Det skjer som regel over nettbank.

5.1.5 Målingens segmenter

Alle bedrifter som er intervjuet i kartleggingen følger i grove trekk prosessen som er beskrevet i forrige avsnitt. Kartleggingen har allikevel avdekket noe variasjon i tidsbruk på tvers av de ulike segmentene i målingen. Følgende segmenter er avdekket:

- Mikro / ikke-mikro (ikke relevant for årsoppgave for små virksomheter)
- vanlig omsetning / blandet omsetning (ikke relevant for årsoppgave for primærnæringer)
- insourcing / outsourcing (gjelder for alle tre informasjonskrav)
- digital / manuell (gjelder alle tre informasjonskrav)

I resten av dette avsnittet beskrives de ulike segmentene, samt variasjonen mellom dem, mer detaljert.

Mikro / ikke-mikro
Bedriftene i målingen er inndelt i (a) mikro-bedrifter (0-4 ansatte), og (b) ikke-mikro-bedrifter (5 ansatte eller flere). Dette segmentet er obligatorisk i en SKM-måling. Intervjuene har ikke avdekket noen forskjeller i prosessen mellom disse segmentene. Det viser seg allikevel at mikro-bedriftene bruker noe lengre tid enn de større bedriftene. Dette kommer av at større bedrifter kan sette mer spesialiserte medarbeidere på oppgaven enn små bedrifter. Det opereres derfor med en standardisert tidsbruk der mikro-bedrifter bruker fem minutter ekstra på oppgaveleveringen i forhold til ikke-mikro bedrifter.

Vanlig omsetning / blandet omsetning
Intervjuene har vist at det er hensiktsmessig å dele bedriftene inn etter hva slags type omsetning de har. Bedriftene er derfor delt inn i to grupper: (a) Bedrifter med blandet omsetning er foretak som driver sin virksomhet både innenfor og utenfor merverdiavgiftsloven. (b) Bedrifter med vanlig omsetning er bedrifter som i all hovedsak driver sin virksomhet innenfor merverdiavgiftsloven. Kartleggingen har avdekket at bedrifter med blandet virksomhet bruker noe mer tid på å levere momsoppgave enn vanlige bedrifter. Det er to grunner til dette. For det første må bedrifter med blandet virksomhet lage fordelingsnøkler for inngående moms. Det vil si at de må beregne hvor stor del av bedriftens utgifter det kan fradragsføres inngående moms for. Enkelte bedrifter gjør dette én gang i året, mens andre gjør det ved hver oppgavelevering. Det opereres med en standardisert tidsbruk på 20 minutter pr innlevert oppgave på dette. Blandede virksomheter har derfor fått et tillegg på 20 minutter på aktiviteten *beregning* ved hver oppgavelevering. For det andre bruker blandede virksomheter noe ekstra tid på å kontrollere overføringen fra økonomisystemet til selve oppgaven. Dette tillegget er satt til 5 minutter per oppgavelevering.

Insourcing / outsourcing
Mange bedrifter setter oppgaveleveringen ut til en regnskapsfører. Bedriftenes *interne* tidsbruk er i slike tilfeller begrenset til å *betale* merverdiavgiften, noe det brukes 5 minutter på. I tillegg kommer eksterne kostnader på 200 NOK, som tilsvarer regnskapsførerens salær for oppgavelevering (basert på en timepris på 600 kroner og intervjuer med regnskapsførere om deres tidsbruk). Bedrifter som setter oppgaveleveringen ut til regnskapsfører har i denne kartleggingen høyere administrative kostnader enn bedrifter som gjør det selv (pga regnskapsførerens høyere timepris). Som beskrevet tidligere, må ikke dette tas til inntekt for at det er billigere å levere oppgave selv (se avsnitt 4.8.1 for nærmere forklaring).

Digital / manuell
Merverdiavgiftsoppgaven kan leveres både manuelt (via posten), eller digitalt (gjennom Altinn). Selve prosessen rundt det å produsere oppgaven er den samme for disse to rapporteringsmåtene. Skillet går hovedsakelig på innsending. Bedrifter som sender manuelt har fått et standardisert tillegg i tidsbruk på 5 minutter (postlegging), pluss 5.28 i eksterne kostnader (til porto). Det er viktig å presisere at selv om forskjellen i tidsbruk mellom digital og manuell innlevering ikke er veldig stor, har alle intervjuede bedrifter gitt uttrykk for at Altinn er et svært nyttig verktøy.

5.1.6 Kostnadsforklaringer

På bakgrunn av intervjuene har vi kommet fram til at bedriftenes kostnader består av følgende delelementer:

(a) en standard ikke-mikro bedrift bruker 15 minutter på å utarbeide og sende en terminoppgave, samt 5 minutter på å betale moms via nettbanken;
(b) Mikro-bedrifter er noe mindre spesialiserte, og bruker 20 minutter på en terminoppgave i tillegg til 5 minutter på betaling;
(c) Ved levering av årsoppgave for merverdiavgift bruker mikro-bedriftene enda 5 minutter ekstra, pga enda lavere grad av spesialisering (ikke-mikrobedrifter leverer ikke årsoppgave);
(c) Blandede virksomheter har noe mer komplisert kontroll enn standard virksomheter, og bruker således 5 minutter ekstra på dette. I tillegg bruker blandede virksomheter 2 timer årlig (20 minutter pr termin) på å utarbeide fordelingsnøkler for hvor stor del av omsetningen som er merverdiavgiftspliktig;
(d) Alle kostnader ovenfor gjelder bedrifter som leverer digitalt via Altinn. For bedrifter som leverer manuelt tar produksjonen av oppgaven like lang tid, men de bruker 5 minutter ekstra på å sende inn (poste) oppgaven, samt 5,28 kroner i portokostnader.

Bedrifter som bruker utilpasset økonomisystem ble i tillegg vurdert som et eget segment, da disse ofte bruker noe mer tid på å utarbeide omsetningsoppgaven; enkelte norske avdelinger av internasjonale selskaper bruker økonomisystemer som ikke er tilpasset norske forhold, noe som kan komplisere oppgaveproduksjonen. Et sentralt element i SKM-metoden er imidlertid at det er kostnadene til *den normalt effektive bedrift* som måles. Det er i denne kartleggingen forutsatt at den normalt effektive bedrift har et økonomisystem som er tilpasset norske forhold.

Tabellen under viser en oversikt over populasjoner og administrative kostnader for de tre informasjonskravene som er beskrevet i dette avsnittet:

Tabell 5.4 – Administrative kostnader for levering av merverdiavgiftsoppgave

Informasjonskrav	Populasjon	Adm. kost totalt (mill)	Andel av total på merverdiavgiftsområdet (%)	Adm. kost pr. skjema (kroner)
Plikt for avgiftspliktige til å sende avgiftsmyndigheten terminoppgave	1 092 627	179 613 907	80,3	164
Plikt for foretak med liten omsetning til å sende avgiftsmyndigheten årsoppgave	43 626	7 435 382	3,3	170
plikt til å levere årsoppgave for fiskere, registrerte bortforpaktere av jordbrukseiendom, samt for næringsdrivende som i jordbruk, husdyrhold, hagebruk, gartneri og skogbruk produserer og omsetter egne produkter	67 997	11 007 188	4,9	161
Totalt	1 092 627	198 056 477	88,5	164

For nærmere beskrivelse av opplysninger, segmenter og tallene som ligger til grunn for utregningene vises det til NHDs database Delfi.

5.1.7 Opplevd belastning

Når det gjelder kravet om å levere omsetningsoppgave, opplever ikke bedriftene at dette isolert sett er noen stor belastning. Alle intervjuede virksomheter har stor forståelse for at oppgaver må sendes inn, og mener innsendingsprosessen er bortimot så enkel som den får blitt. Altinn trekkes ofte fram som et nyttig hjelpemiddel. Det som har framkommet av irritasjon dreier seg i første rekke om frekvens på oppgaveinnsendingene. Flere små bedrifter har påpekt at de synes 1 million-grensen for å sende inn årsoppgave (kun virksomheter som har avgiftspliktig omsetning under 1 million kan sende årsoppgave) er alt for lav. Generelt er det slik at den opplevde belastningen er størst blant små bedrifter. Dette gir seg ikke først og fremst utslag i tidsbruk, men i bekymring for om de har forstått regelverket riktig.

5.1.8 Forenklingstiltak

Generelt kan de foreslåtte forenklingstiltakene deles i tre grupper: (1) Forenklingstiltak som dreier seg om forholdet mellom regnskapsfører og kunde; (2) forenklingstiltak som dreier seg mer generelt om merverdiavgiftsregelverket; (3) forenklingstiltak som dreier seg om selve omsetningsoppgaven;

Forenklingstiltak som dreier seg om forholdet mellom regnskapsfører og bedrift

Mange bedrifter setter regnskapsføring og oppgavelevering ut til regnskapsførere. Eksterne kostnader som følge av dette er en funksjon av regnskapsførerens (1) timepris og (2) tidsbruk. Bedriftenes kostnader vil derfor reduseres dersom forenklingstiltak kan gjøre jobben lettere for regnskapsføreren, slik at denne bruker mindre tid på å utføre sine tjenester. I den sammenheng har det gjennom intervjuer med regnskapsførere og bedrifter blitt påpekt flere kostnadsbesparende tiltak:

- Det har blitt ytret ønske om at informasjon fra myndighetene skal bli sendt direkte fra skattemyndighetene til regnskapsfører, og ikke bare til dennes kunde. Regnskapsførere har påpekt at kunder ofte ikke foretar seg noe med informasjon fra skattemyndighetene, fordi han/hun går ut fra at regnskapsføreren har blitt tilsendt det samme.
- Fra regnskapsførernes side har det også blitt pekt på informasjon som tilgjengeliggjøres på Brønnøysundregistrenes hjemmesider: Regnskapsførere har ofte behov for å vite (a) når bedrifter ble registrert i merverdiavgiftsmanntallet, (b) om en bedrift er registrert frivillig gjennom forskrift 117, (c) om bedrifter er forhåndsregistrerte. Dette er informasjon det blir langt mer omstendelig og tidkrevende å skaffe seg når det ikke ligger åpent tilgjengelig. Siden informasjonen allerede eksisterer, burde det være en smal sak å legge den ut.
- Det har videre blitt påpekt at regnskapsførere ikke automatisk kan få opplysninger fra skatteetaten om sine kunder – selv om vedkommende er registrert som kundens regnskapsfører, og har rett til å levere dennes omsetningsoppgave. Tilgjengeliggjøring av informasjon på denne måten vil spare regnskapsføreren for tid og kunden for penger.

Om vanskelig tilgjengelig og komplisert regelverk

Det har gjennom intervjuene videre blitt pekt på at regelverket er vanskelig tilgjengelig for bedriftene, og at unntak som oppfattes som unødvendige kompliserer dette. Dette er et generelt forenklingstiltak – mange bedrifter har hatt problemer med å peke på konkrete områder som er unødvendig kompliserte. Under følger allikevel et utvalg:

- Forskrift 117 "*om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven*" har blitt trukket fram som en problematisk forskrift som mange bedrifter misforstår. Forskriften spesifiserer at bedrifter som allerede er registrert i avgiftsmanntallet må registrere seg *på nytt* (gjennom forskrift 117) for å kunne beregne merverdiavgift når de leier ut lokaler til foretak som bruker lokalene i næringsvirksomhet. Det har blitt stilt spørsmåls-

tegn ved hva som er formålet med nyregistreringen: Hvorfor holder det ikke at virksomhetene allerede er registrert avgiftsmanntallet?

- Det har også blitt pekt på dokumentasjonskravene i nevnte forskrift 117: Utleievirksomheter har trukket fram at det ofte er svært problematisk å tilveiebringe dokumentasjon på hvordan utleiebygg er disponert, da det må dokumenteres at det foreligger en avbrutt rekke av frivillige registreringer. Er det mulig å gjøre dette enklere?
- Ytterligere et forenklingstiltak bedriftene har pekt på, er et mer svart-hvitt regelverk. Særlig to momenter har blitt trukket fram: (1) Flere bedrifter har etterlyst færre merverdiavgiftssatser, da mange merverdiavgiftssatser kompliserer den løpende regnskapsføringen. (2) Enkelte har også foreslått at skillet mellom "nullsats innenfor loven" og "omsetning utenfor loven" slettes.

Forenklingstiltak som dreier seg om selve omsetningsoppgaven
Bedriftene mener jevnt over at innlevering av omsetningsoppgave er en relativt grei prosess. Enkelte forenklingstiltak har imidlertid blitt foreslått:

- Merverdiavgiftsoppgaven har en post som heter "Post 7 Beregningsgrunnlag for tjenester kjøpt i utlandet, og beregnet avgift 25%".Virksomhetene har lurt på hvorfor det er viktig å skille dette ut fra "Post 4 Omsetning og uttak i Post 2 med standard sats, og beregnet avgift 25%". Selv om dette ikke kompliserer selve oppgaveleveringen i særlig grad, kompliserer det den løpende regnskapsføringen, da det nå må føres en ekstra konto som det ellers ikke ville vært behov for.
- Flere av de intervjuede virksomhetene mente at 1 million-grensen for å levere årsoppgave er for lav. Kun virksomheter som har avgiftspliktig omsetning under 1 million kroner kan levere årsoppgave. Andre må etter hovedregelen levere oppgaver terminvis. Små virksomheter med omsetning over 1 million kroner mente at de levert fem unødvendige oppgaver i året (og én nødvendig).
- Bedriftene er generelt veldig fornøyd med Altinn. To mulige forenklingstiltak knyttet til portalen kom imidlertid fram gjennom intervjuene: (1) Tallene i Altinn er vanskelige å lese når de blir lange. Det hadde vært fint om tallene var delt opp slik at ti millioner skrives 10 000 000, og ikke 10000000; (2) Videre har et kommentarfelt ved siden av hvert punkt i omsetningsoppgaven blitt etterspurt.

5.2 Beskrivelse av informasjonskravet "Plikt for næringsdrivende til å registrere seg hos skattekontoret når omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kroner 50 000"

Når en virksomhets avgiftspliktige omsetning av varer og tjenester overstiger kroner 50 000 i løpet av en 12 måneders periode (i utgangspunktet er alle varer og tjenester avgiftspliktige. Unntakene spesifiseres nærmere i merverdiavgiftsloven), plikter virksomheten å registrere seg i merverdiavgiftsmanntallet. Inkludert i dette informasjonskravet er ulike former for frivillig registrering, som (a) utleier av bygg eller anlegg som brukes i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven, (b) bortforpakter av jordbrukseiendom, (c) utbygger av vann- og avløpsanlegg.

Registreringsplikten er hjemlet i merverdiavgiftsloven § 28 hvor det heter:

"Registrering skal skje når den næringsdrivendes omsetning og avgiftspliktige uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kr 50.000 i løpet av en periode på 12 måneder"

For å registrere virksomheten i merverdiavgiftsmanntallet benyttes blanketten *Samordnet registermelding del 2* (BR-1011). Denne kan leveres både manuelt via posten, og digitalt gjennom Altinn-portalen. I figuren under framstilles sentrale elementer ved informasjonskravet.

Figur 5.4 – Sentrale egenskaper ved "Plikt for næringsdrivende til å registrere seg hos skattekontoret når omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kr. 50 000"

Plikt for næringsdrivende til å registrere seg hos skattekontoret når omsetning og avgiftspliktig uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kr 50. 000

Lov:

- LOV-1969-06-19-66

Paragraf:

- § 28

Lovtekst:

- Utdrag
- *§28: "Registrering skal skje når den næringsdrivendes omsetning og avgiftspliktige uttak av varer og tjenester til sammen har oversteget kr 50.000 i en periode på 12 måneder"*

Sentrale egenskaper ved informasjonskravet

Antall segmenter

8

Total populasjon (Antall skjema)

29 051

Kostnad

9 271 502

Som kan leses av figuren over, står informasjonskravet for administrative byrder for omkring 9,3 millioner NOK.

5.2.1 Informasjonskravets innhold

Registreringen i merverdiavgiftsmanntallet skjer på Samordnet registermelding del 2. Dersom virksomheten sender skjemaet samtidig med Samordnet registermelding del 1 (registrering i Enhetsregisteret), skal den sendes til Enhetsregisteret i Brønnøysund. Dersom del 1 sendes inn etter del 2, sendes imidlertid registreringen til fylkesskattesjefen der virksomheten drives. Blanketten etterspør en rekke opplysninger om virksomheten, som må besvares. Opplysningene er inndelt i følgende hovedområder:

1. **Navn/Foretaksnavn** (her skal virksomhetens navn og adresse, samt organisasjonsnummer, fylles ut)
2. **Melding om avgiftspliktig virksomhet** (her skal det spesifiseres hva slags registrering det dreier seg om, samt dato registreringen gjelder fra)
3. **Opplysning om omsetning** (her skal det spesifiseres om omsetningsterskelen på 50 000 er nådd. Fakturaer må i så fall legges ved)
4. **Særskilt registrering** (her skal opplysninger om eventuell forhåndsregistrering eller frivillig registrering oppgis)
5. **Virksomhet/bransje** (her skal virksomhetstype beskrives)
6. **Bankkontonummer** (virksomhetene må oppgi sitt bankkontonummer)
7. **Kjøp/overtagelse av avgiftspliktig virksomhet** (dersom registreringen dreier seg om kjøp eller overtagelse må opplysninger om tidligere eier oppgis)
8. **Salg/overdragelse av avgiftspliktig virksomhet** (dersom registreringen dreier seg om salg eller overdragelse må opplysninger om ny eier oppgis)
9. **Driftsmidler/varer/utestående fordringer** (opplysninger om dette må oppgis dersom aktuelt)

10. **Diverse spørsmål** (kun de spørsmål som er relevante besvares. Spørsmålene gjelder blant annet for enkeltpersonsforetak med tjenesteytende virksomhet)
11. **Fullmakt til å skrive under omsetningsoppgaven** (Fylles ut hvis virksomhet har gitt tillatelse til andre enn eier(e) til å skrive under omsetningsoppgaven)
12. **Annet** (Her oppgis andre opplysninger som kan være av betydning for registreringen)
13. **Den/de ansvarliges underskrift** (registreringen må skrives under av den/de ansvarlige)

5.2.2 Bedriftenes håndtering av informasjonskravet

Med hensyn til løsningsprosess, kan bedriftene som registrerer seg i avgiftsmanntallet grovt sett deles i to kategorier: (1) Bedrifter som står for registreringen selv, og (2) bedrifter som får hjelp av regnskapsfører til å registrere seg. Under beskrives disse gruppene hver for seg.

Bedrifter som står for registreringen selv

Bedrifter som står for registreringen selv, bruker innledningsvis en del tid på å sette seg inn i informasjonskravet. Dette involverer to prosesser: For det første å sette seg inn i hva registreringsplikten egentlig innebærer, og for det andre å identifisere skjemaet. Når virksomheten har satt seg inn i regelverket rundt registreringsplikten, fylles skjemaet ut. Selv om selve utfyllingen stort sett er en relativt grei prosess, har virksomheter oppgitt at følgende punkter på skjemaet (jf oversikt over skjemaets hovedområder i forrige avsnitt) har vært noe mer krevende enn de øvrige:

(a) *Virksomhet/bransje* – enkelte har vært usikre på hva som konkret skal fylles inn her;

(b) *bankkontonummer* – virksomhetene har måttet bruke noe tid på å fremskaffe bankkontonummeret;

(c) *diverse spørsmål* – Enkelte har vært usikre på hva som menes med spørsmålet "Er du ansvarlig overfor oppdragsgivere for det økonomiske og faglige arbeidet som utføres?";

(d) *Fullmakt til å skrive under omsetningsoppgave,* samt *den/de ansvarliges underskrift* – bedrifter som leverer skjemaet manuelt bruker typisk en del tid på å fremskaffe relevante underskrifter.

Når skjemaet er ferdig fylt ut, må bilag som dokumenterer omsetning for kroner 50 000 legges ved. Bedriftene har gjerne dette lett tilgjengelig. Bedrifter som forhåndsregistrerer seg kan i stedet legge fram avtaler eller kontrakter som viser fremtidig omsetning. Når dette er gjort sendes skjemaet inn.

Bedrifter som får hjelp av regnskapsfører for å registrere seg

Bedrifter som benytter seg av regnskapsfører bruker (i tillegg til regnskapsførerens honorar) noe ressurser på å gi regnskapsføreren nødvendig informasjon. Typisk gjøres dette ved at regnskapsfører og bedrift fyller ut skjemaet sammen, i regnskapsførerens lokaler. Alternativt skjer kommunikasjonen mellom regnskapsfører og bedrift pr e-post eller telefon.

5.2.3 Kostnadsforklaringer og målingens segmenter

Det er opprettet tre hovedsegmenter på dette informasjonskravet, henholdsvis (1) Insourcing/digital, (2) insourcing/manuell, og (3) outsourcing. I tillegg skilles det mellom mikrobedrifter og ikke mikro-bedrifter. Forskjellen mellom disse går imidlertid kun på medarbeidernes timelønn, og ikke på prosess eller tidsbruk. På bakgrunn av bedriftsintervjuer har vi kommet fram til at kostnadene for de ulike segmentene består av følgende delelementer:

Insourcing/digital

Dette er bedrifter som står for registreringen selv, og benytter seg av digitalt skjema på Altinn. Slike bedrifter bruker følgende ressurser på registreringen:

- 40 minutter på å sette seg inn i regelverket, inkludert å identifisere riktig skjema.

- 30 minutter på å fylle ut skjemaet. Dette inkluderer framhenting av relevant informasjon
- 5 minutter på å sende skjemaet gjennom Altinn.
- Samlet tidsbruk blir da 75 minutter

Insourcing/manuell
Dette er bedrifter som står for registreringen selv, og som sender en manuell versjon av skjemaet pr post. Disse bedriftene har noen ekstrakostnader sammenliknet med bedrifter som sender skjemaet digital via Altinn. Ekstrakostnadene er som følger:

- 30 minutter på å fremskaffe relevante signaturer
- 5 minutter ekstra på å sende skjemaet.
- 5,28 NOK ekstra i porto.
- Samlet sett bruker disse bedriftene 110 minutter og 5,28 NOK på en registrering.

Outsourcing
Bedrifter som outsourcer har følgende kostnader på en registrering:

- 200 NOK i utgifter til regnskapsfører
- 20 minutter i intern tidsbruk på å fremskaffe informasjon til regnskapsfører. Denne tidsbruken tar gjerne form av et møte med regnskapsfører.

Mikrobedrifter / ikke-mikrobedrifter
Det opereres med en timelønn på 296 kroner for ikke-mikrobedrifter, og en timelønn på 192 kroner for mikrobedrifter.

Tabell 5.5 – Ressursbruk fordelt på segmenter

Segment	Tidsbruk (minutter) på fylle ut skjemaet	Annen tidsbruk (minutter) (innsending, sette seg inn i regelverk, skaffe signaturer etv.)	Eksterne kostnader(kroner)	Anskaffelser (kroner)	Populasjon (antall skjema)	Samlede kostnader for segment (kroner)
Insourcing / Digital /mikro	30	45			1605	385 200
Insourcing/digital / ikke-mikro	30	45			283	99 767
Insourcing / Manuell / mikro	30	80		5,28	10 741	3 837 544
Insourcing / manuell / ikke-mikro	30	80		5,28	1 895	1 038 359
Outsourcing / mikro	20		200		12 349	3 260 136
Outsourcing / ikke-mikro	20		200		2 178	650 496
SUM					**29051**	**9 271 502**

For ytterligere nedbryting av tallene vises det til NHDs database Delfi

5.2.4 Opplevd belastning og irritasjon

I utgangspunktet har bedriftene forståelse for at de må registrere seg i avgiftmanntallet. Imidlertid opplever enkelte at belastningen ved en registrering er noe større enn den hadde trengt å være. Spesielt har det blitt trukket fram at unødvendig mye tid går med til å orientere seg i regelverket. Små bedrifter som registrerer seg selv vet ofte ikke hva det aktuelle skjemaet (Samordnet registermelding del 2) heter, og opplever at de bruker mye tid på å identifisere dette. Det har også blitt påpekt at det bør være unødvendig å sende inn samme opplysninger to ganger. Dette problemet gjelder i første rekke bedrifter som registrerer seg i merverdiavgiftsmanntallet *etter* at de har registrert seg i enhetsregisteret (altså når de to skjemaene ikke sendes inn sammen), og som leverer skjemaet manuelt. Hovedbelastningen for disse er at relevante signaturer må fremskaffes to ganger, noe som kan være en tidkrevende prosess.

5.2.5 Forenklingstiltak

Forenklingstiltakene som har kommet fram gjennom intervjuene faller i stor grad sammen med den opplevde belastningen beskrevet i forrige avsnitt. Bedriftene har ikke kommet med noen innvendinger mot selve informasjonen som etterspørres, og forenklingsforslagene dreier seg i første rekke om forbedret informasjon. Videre vil de administrative kostnadene på dette informasjonskravet synke i takt med at flere bedrifter leverer skjemaet digitalt. Ut over dette har følgende har blitt trukket fram:

- Bedriftene bruker mye tid på å orientere seg i regelverket før de registrerer seg. Det har blitt foreslått at det etableres en internettside spesielt rettet mot oppstartsbedrifter, der alt man trenger å vite for å etablere en bedrift står beskrevet på en lett forståelig måte. Her bør også lenker til de relevante skjemaer legges ut.
- Det har videre blitt påpekt at det bør være unødvendig å sende skjema både til Enhetsregisteret, og til merverdiavgiftsmanntallet. I denne sammenheng har det blitt foreslått at det skilles mellom *registrering* og *aktivering*, på følgende måte: Når en bedrift registrerer seg i Enhetsregisteret oppgis all informasjon som er nødvendig for å registrere seg i merverdiavgiftsmanntallet (dersom bedriften ønsker det). Registreringen i merverdiavgiftsmanntallet blir imidlertid først *aktivert* når bilag som dokumenterer omsetning på 50 000 ettersendes. På denne måten trenger selve skjemaet kun å sendes inn én gang.
- Enkelte poster på registreringsblanketten er noe mer krevende enn andre. Bedre beskrivelser av hva slags informasjon som etterspørres har i denne sammenheng blitt etterlyst. Spørsmålet "Er du ansvarlig overfor oppdragsgivere for det økonomiske og faglige arbeidet som utføres?" har blitt trukket fram som vanskelig.

5.3 Beskrivelse av informasjonskravet "Plikt til å bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn"

Skatteetaten foretar hvert år et antall ettersyn der næringsdrivendes bokførte og rapporterte opplysninger blir kontrollert. Bedrifter som er gjenstand for kontroll har plikt til å bistå kontrollmyndighetene slik at disse får tilgang på den informasjon og de dokumenter de har behov for. I merverdiavgiftsloven er denne plikten spesifisert i § 46, første ledd:

"Den som er pliktig til å sende oppgave over omsetning m.v. etter denne lov eller i henhold til bestemmelser gitt med hjemmel i denne lov, skal uten opphold legge fram, utlevere eller sende inn registrerte og dokumenterte regnskapsopplysninger, regnskapsmateriale og andre dokumenter som er av betydning for avgiftskontrollen når avgiftsmyndighetene forlanger det"

I annet ledd spesifiseres dette slik:

"Den næringsdrivende og de personer som er i hans tjeneste eller bistår ham, skal yte nødvendig veiledning og bistand og gi adgang til kontor- og bedriftslokaler"

Sentrale egenskaper ved dette informasjonskravet er beskrevet i figuren under.

Figur 5.5 – Sentrale egenskaper ved "Plikt til å bistå kontrollmyndighetene ved ettersyn"

Det ble i 2006 gjennomført 17 321 kontroller av denne typen. Dette er imidlertid ikke bare kontroller av merverdiavgiftsrapportering. I kartleggingen av administrative byrder er derfor kostnaden bedriftene pålegges ved å bistå ved slike kontroller fordelt mellom ulike regelverksområder. Det er besluttet at administrative byrder for 4 940 av kontrollene henføres til merverdiavgiftsområdet, mens kostnader for resterende kontroller henføres til andre regelverksområder. De 4 940 kontrollene som måles i denne kartleggingen påfører bedriftene administrative byrder for omkring 7,3 millioner kroner.

5.3.1 Praktiske avgrensinger

Når det gjelder ettersyn har følgende metodiske avklaring vært sentral: Det har vist seg at de intervjuede bedriftene har hatt stor variasjon knyttet til tidsbruk ved kontroll. Mye av denne variasjonen kan formentlig tilskrives mangler og feil i bedriftenes regnskapsføring og rapportering: Når kontrollmyndighetene avdekker feil hos bedriftene, er resultatet ofte omfattende korrespondanse mellom bedrift og skattemyndighet. Det har imidlertid blitt besluttet at all korrespondanse om konkrete saker etter at den innledende kontrollen er foretatt, utelukkes fra den kvantitative delen av kartleggingen. Dette fordi en sentral forutsetning i SKM-metoden er at det er en standardisert kostnadsmåling av den lovlydige og normalt effektive bedrift som skal identifiseres. Tidsbruk som følge av at bedriftene ikke har fulgt reglene skal derfor normalt ikke måles. Her er det viktig å presisere at korrespondanse som nevnt *ikke nødvendigvis* følger av feil hos bedriftene; i mange tilfeller ender tvister mellom myndighet og bedrift med at bedriften f.eks får medhold i klagenemnda for merverdiavgift eller rettsapparatet, etter å ha brukt store ressurser i form av ekstern assistanse og intern tidsbruk. Selv om slike kostnader ikke er inkludert i den kvantitative delen av målingen, er det derfor et stort forenklingspotensial knyttet til slike utgifter: Et enklere og mer forståelig regelverk vil føre til færre regelfortolkningsfeil både fra myndighetenes og bedriftenes side. Dette har også blitt påpekt av intervjuede bedrifter som har blitt utsatt for ettersyn.

5.3.2 Segmentinndeling

Det er i kartleggingen av dette informasjonskravet opprettet fire segmenter basert på følgende to segmentvariabler: (a) Typen ettersyn, og (b) Bedriftens størrelse.

Typen ettersyn:
Kontroller av typen som måles her, skjer på én av to måter. (1) *Enten* blir bedriftene bedt om å sende inn dokumenter til skattemyndighetene, *eller* (2) skattemyndighetene gjennomfører en stedlig kontroll i bedriftens lokaler. Da disse to kontrolltypene har ulike prosesser og forskjellig tidsbruk knyttet til seg, er det opprettet egne segmenter for hver av dem.

Bedriftens størrelse
Ettersynets kompleksitet varierer med størrelsen på bedriften som blir kontrollert. Derfor er det opprettet to segmenter som skiller mellom kontrollene på grunnlag av bedriftenes størrelse: (1) Mikro-bedrifter (bedrifter med fire ansatte eller færre), og (2) ikke-mikrobedrifter (bedrifter med fler enn fire ansatte).

Alt i alt skilles det dermed mellom følgende fire segmenter:

- Dokumentinnsending / mikro-bedrifter
- Dokumentinnsending / ikke-mikrobedrifter
- Stedlig ettersyn / mikro-bedrifter
- Stedlig ettersyn / ikke-mikrobedrifter

5.3.3 Bedriftspraksis

I dette avsnittet beskrives kontrollprosessen nærmere. Først beskrives stedlig ettersyn, og deretter dokumentinnsending

Stedlig ettersyn
Et stedlig ettersyn forløper gjerne som følger: (1) Først får virksomheten et varsel om stedlig ettersyn, og tidspunkt for dette blir avtalt; (2) I forkant av ettersynet bruker virksomhetene gjerne noe tid på å forberede dokumenter avgiftsmyndighetene skal se på. (3) Deretter kommer kontrollmyndighetene på stedlig ettersyn. Ettersynet organiseres gjerne slik at det er et innledende møte ved oppstart. Etter det innledende møtet bruker kontrollørene tid på å gjenomgå aktuelle dokumenter. Selv om virksomhetens ansatte ikke aktivt deltar gjennom hele kontrollen, oppgir bedriftene at siden de hele tiden må være tilgjengelige for å svare på spørsmål, er én person fra bedriften bundet opp så lenge kontrollen varer. Ved det stedlige ettersynets avslutning avholdes det et avsluttende møte.

Dersom kontrollen ikke har avdekket mangler ved virksomhetenes bokføring eller oppgavelevering, avsluttes ettersynet med dette. Flere av de intervjuede bedriftene har imidlertid hatt omfattende og tidkrevende korrespondanse med skattemyndighetene i etterkant av kontrollen vedrørende påpekte feil og mangler. Bedriftene har også hatt utgifter til ekstern bistand og rådgivning i forbindelse med slikt etterspill. Disse kostnadene er imidlertid ikke inkludert i den kvantitative delen av denne kartleggingen av grunner beskrevet i avsnitt 5.3.1. Bedriftenes erfaringer med etterspill av denne typen er imidlertid beskrevet noe nærmere i avsnittene *opplevd belastning* (5.3.7) og forenklingstiltak (5.3.8).

Dokumentinnsending
Kontrollene som har form av dokumentinnsending, forløper typisk ved at bedriftene blir kontaktet av kontrollmyndighetene som etterspør spesifiserte dokumenter. Bedriftene bruker deretter tid på å samle inn og kontrollere dokumentene. Deretter sendes dokumentene inn. Som for stedlige kontroller gjelder det at kontrollprosessen kan innebære korrespondanse om enkeltsaker etter at den innledende kontrollen er gjennomført. Kostnader knyttet til dette er imidlertid ikke målt her.

5.3.4 Kostnadsforklaringer

Når det gjennomføres et stedlig ettersyn bruker bedriftene gjerne tid på to aktiviteter: Først i forkant av det stedlige ettersynet ved å forberede dokumenter, og deretter under gjennomføringen av tilsynet (da det er forventet at noen fra bedriften er tilgjengelig for å framhente informasjon, svare på spørsmål osv). Det gjennom intervjuer kommet fram at

en mikro-virksomhet typisk bruker 1 ½ time (90 minutter) på å klargjøre dokumenter i forkant av ettersynet, mens en ikke mikro-virksomhet bruker 3 timer på det samme. Videre er det kommet fram til at mikro-bedrifter typisk bruker 4 timer på å bistå kontrollmyndighetene under selve ettersynet, mens ikke-mikrovirksomheter bruker 14 timer på slik assistanse.

Virksomhetene bruker mindre tid på dokumentinnsending enn på stedlig ettersyn. Tidsbruken går da med til å framhente, kontrollere, og sende inn dokumentene. Mikrobedrifter bruker typisk 2 timer på dette, mens en ikke-mikrobedrift bruker 6 timer.

For både stedlig ettersyn og dokumentinnsending gjelder det at det i mikro-virksomheter er daglig leder som bruker tid på ettersynet, mens tidsbruken fordeles mellom økonomiansvarlig og en underordnet i ikke mikro-bedrifter. De samlede kostnadene for informasjonskravet fordelt på de ulike segmentene presenteres i tabellen under. Som tabellen viser, varierer kostnadene ved en kontroll for en enkelt bedrift fra 592 kroner (dokumentinnsending / mikro) til 5278 kroner (stedlig ettersyn / ikke mikro). Samlede administrative kostnader på dette informasjonskravet er omkring 7,3 millioner kroner.

Tabell 5.6 – Samlede kostnader fordelt på segment

Segment	Tidsbruk (minutter) på å ferberede/sende dokumenter	Tidsbruk (minutter) på stedlig kontroll	Totale kostnader pr bedrift (kroner)	Populasjon (antall kontroller	Samlede kostnader for segment (kroner)
Dokumentinnsending / mikro	120	0	592	2100	1 243 200
Dokumentinnsending / ikke-mikro	360	0	1865	370	690 204
Stedlig ettersyn / mikro	90	240	1628	2099	3 417 172
Stedlig ettersyn / ikke-mikro	180	840	5278,5	371	1 958 323,5
SUM				**4 940**	**7 308 900**

5.3.5 Opplevd belastning

Så lenge kontrollen ikke avdekker feil ved bedriftenes regnskapsføring eller oppgaveleverring, opplever ikke bedriftene belastningen som særlig stor. Tvert i mot har de aller fleste forståelse for at kontroll må gjennomføres, og for måten dette gjennomføres på. Flere bedrifter viser til at dialogen med skattemyndighetene har vært god. Det er først dersom kontrollen avdekker feil at bedriftene opplever den som en belastning.

Enkelte bedrifter har følt at skattemyndighetene har vært mer interessert i å "ta" bedrifter for ting bedriftene mener er åpenbare misforståelser enn av å hjelpe bedriftene til å forstå regelverket på en god måte. Videre har bedrifter følt det som en belastning at ankemulighetene på skattemyndighetenes vedtak er dårlige (uten å gå den kostbare veien om rettssystemet). Når det gjelder korrespondanse mellom skatteetat og virksomheter, har det videre blitt framhevet som et irritasjonsmoment at mens bedriftene blir gitt to uker på å produsere skriftlig svar, kan det gjerne ta flere måneder før etaten selv svarer.

5.3.6 Forenklingstiltak

Når det gjelder selve kontrollprosessen har virksomhetene lite å innvende. De oppfatter ikke at den kan gjennomføres på en vesentlig mer effektiv måte. Det som påpekes av forenklingsmuligheter dreier seg i hovedsak om selve merverdiavgiftsregelverket: Med et enklere regelverk og færre unntak, vil det bli enklere å følge loven. For forenklingstiltak av denne typen vises det til forenklingstiltakene som presenteres under avsnittet om levering av omsetningsoppgave (5.1.8). Utover dette har bedriftene etterlyst større grad av skjønn fra kontrollmyndighetenes side: Når en kontroll avdekker feil som åpenbart ikke er forsøk på juks, men misforståelser rundt et vanskelig tilgjengelig regelverk, bør kontrollmyndighetene i større grad "veilede", og i mindre grad "straffe".

5.4 Beskrivelse av informasjonskrav knyttet forskrift 117 (”om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven”)

I avsnitt 4.3 er det redegjort for denne kartleggingens avgrensing mot bokføringsregelverket, som innebærer at alle krav til bokføring og dokumentasjon som spesifiseres i merverdiavgiftsloven ikke måles her. Denne avgrensingen fører blant annet til at dokumentasjonskravene som spesifiseres i forskrift 117 (“om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven”) ikke inkluderes i den kvantitative delen av denne kartleggingen. På grunn av interesse fra både fagmyndigheter (Finansdepartementet) og intervjuede virksomheter, har vi allikevel valgt å se nærmere på denne forskriften.

Det følger av merverdiavgiftsloven § 5a at loven ikke gjelder for omsetning og utleie av fast eiendom. Dette innebærer at det i følge hovedregelen ikke er anledning til å føre fradrag for inngående (eller å kreve opp utgående) merverdiavgift for slik omsetning. Forskrift 117 åpner imidlertid opp for frivillig registrering i merverdiavgiftsmanntallet for “den som leier ut bygg eller anlegg som brukes i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven”. Dette gir anledning for virksomheter som er frivillig registrert gjennom forskrift 117 til å føre inngående og utgående merverdiavgift for slik utleie. Samtaler med bedrifter og regnskapsførere har avdekket to elementer ved forskrift 117 det er verdt å gå nærmere inn på.

For det første er det slik at det *ikke* kan beregnes merverdiavgift av omsetning som nevnt dersom utleievirksomheten ikke er registrert frivillig gjennom forskrift 117 – selv om virksomheten er merverdiavgiftsregistrert på vanlig måte. Regnskapsførere Rambøll har intervjuet i forbindelse med denne kartleggingen har påpekt at kravet til *dobbel registrering* (i tilfeller der bedriften allerede er registrert i avgiftsmanntallet) åpner opp for mange misforståelser og feil. Dette underbygges av tall fra Skatteetaten som viser at ca en av fire utleiere av fast eiendom innberetter merverdiavgift uten å være frivillig registrert, hvilket vil si at 25% av slike utleiere bryter loven. Intervjuede regnskapsførere har satt spørsmålstegn ved nødvendigheten av den frivillige registreringen; er ikke dette et krav som produserer unødvendig mange lovbrytere? En mulig måte å gjøre dette enklere på, er at virksomhetene blir bedt om å opplyse om eventuell merverdiavgift av denne typen på omsetningsoppgaven (ved for eksempel å huke av en boks som sier at det er beregnet merverdiavgift etter forskrift 117).

For det andre stiller forskrift 117 strenge krav til dokumentasjon, noe intervjuede bedrifter har opplevd som en belastning. Forskriften presiserer at det må foreligge en ubrutt kjede av frivillig registrerte mellom den som søker registrering etter forskriften og den som bruker arealene i registrert virksomhet. Bedriftene opplyser at de bruker mye ressurser på å fremskaffe dokumentasjon på at en slik kjede foreligger.

***Tabell* DEL 5 - TILLEGG**

6. NHDs kartleggingsdatabase

Nærings- og handelsdepartementet har i samarbeid med Rambøll utviklet en database "DELFI" som samler alle dataene fra kartleggingene. Her kan man finne hvilke administrative aktiviteter som bedriften må utføre for å etterleve de ulike informasjonskravene i lov og forskrift. Databasen inneholder også detaljert informasjon om tidsbruk relatert til utførelsen av disse aktivitetene, samt hvem som utfører de, hvor ofte dette gjøres og til hvilken pris. Det er også mulig å trekke ut kostnadsrapporter på ulike nivå i databasen.

"DELFI" er et av flere viktige verktøy for å støtte departement og øvrig forvaltning i arbeidet med å redusere bedriftenes administrative byrder, og i det generelle forenklingsarbeidet. Hensikten er å tilby et verktøy som enkelt gir tilgang til de innsamlede SKM-dataene for brukere, og hvor du ved hjelp av enkle simuleringer raskt kan fremskaffe en indikasjon på konsekvensen ved å endre på et regelverk. DELFI kan derfor ofte være første skritt i en regelforenklingsprosess. Den kan for eksempel anvendes når forvaltningen gjør ex-ante konsekvensanalyser av foreslått regelverk ved hjelp av eksisterende og lignende regelverk som er kartlagt. Det skal imidlertid understrekes at standardkostmodellen kun belyser kostnader for bedriftenes administrative byrder og inneholder ingen nyttevurderinger. Forenklingsarbeidet i sin helhet må således ta utgangspunkt i en noe bredere vurdering.

Databasen skal oppdateres jevnlig. Dette gjøres for å overvåke utviklingen av administrative byrder over tid, og for å fremskaffe en indeks over de relative endringene i kostnadene. Det er kun lovendringer/nytt regelverk og/eller endringer i bedriftenes arbeidsprosesser (f.eks bruk av Altinn) som skal oppdateres. Størrelser som lønn eller populasjoner fryses i første omgang, såfremt endring i populasjon ikke direkte kan relateres til en regelendring.