

Version 1.0

Rapporten er udarbejdet af:

Koncerncentret

Borger og Virksomhed
Indsats og analyse

Østbanegade 123
2100 København Ø

☎ +45 72 22 18 18

✉ www.skat.dk

FORORD

Skatteministeriet fremlægger med rapporten her for anden gang en systematisk kortlægning af virksomhedernes evne til at selvangive korrekt. Både omfanget af fejl og decideret snyd er belyst for indkomståret 2008. Første gang en sådan undersøgelse blev gennemført vedrørte indkomståret 2006 og blev offentliggjort den 12. maj 2009.

Resultaterne fra complianceundersøgelsen 2006 er allerede blevet anvendt i rigt mål. Det vel nok væsentligste resultat er, at resultaterne indgik i skattereformen for 2010, hvor det fra og med 1. januar blev obligatorisk for pengeinstitutterne at indberette købspriser for aktier og obligationer, hvorved SKAT på sigt automatisk bliver i stand til at beregne kursgevinster og tab på aktier og obligationer og dermed den skyldige skat eller det rigtige fradrag. Complianceundersøgelsen underbyggede det, mange medarbejdere i SKAT har vidst i mange år, nemlig at danskerne har svært ved at selvangive gevinster og tab på aktier og obligationer korrekt.

Resultaterne fra complianceundersøgelsen er derudover blevet anvendt internt i SKAT som input til den årlige risikoanalyse, input til design af indsatsprojekter, svar på spørgsmål fra Folketinget, diverse analyser af skattefaglige problemstillinger m.v.

Endelig skal endnu et væsentlig bidrag på baggrund af complianceundersøgelsen for 2006 nævnes, idet analyser af de fejl, virksomhederne begår, er anvendt til at komme med 14 lovforslag til ændret lovgivning med henblik på at nedbringe skattegabet. Dette arbejde er indtil videre i proces internt i Skatteministeriet.

Undersøgelsen for indkomståret 2008 bygger på en dybdegående kontrol af lige knap 3.000 tilfældigt udvalgte virksomheder fordelt over hele landet.

Undersøgelsen bidrager til, at SKAT også fremadrettet kan fokusere ressourcerne de relevante steder og dermed sikre en effektiv og retfærdig finansiering af den offentlige sektor. Mange medarbejdere i SKAT over hele landet har med en stor og dygtig indsats bidraget til dette.

INDHOLDSFORTEGNELSE

| | |
|--|-----------|
| Hovedresultater | 1 |
| Udviklingen fra 2006 til 2008 | 1 |
| Skattegabet for virksomheder | 1 |
| Momsgabets for virksomheder | 1 |
| Compliancegrader | 1 |
| Fejlprocenter | 2 |
| Reguleringsbeløb | 2 |
| | |
| Indledning | 4 |
| | |
| Afgrænsning og definitioner | 5 |
| Afgrænsning mellem borgere og virksomheder | 5 |
| Reguleringsbeløb – netto og numerisk | 6 |
| Ekstreme observationer | 7 |
| Kontrolomfang og usikkerheder | 7 |
| Fejlprocent kontra træfprocent | 8 |
| SKATs complianceskala | 10 |
| Skat og moms | 11 |
| Beregning af vægtede gennemsnit | 11 |
| Skattegabet | 11 |
| | |
| Compliancegrader, fejlprocenter og reguleringsbeløb | 17 |
| Udviklingen fra 2006 til 2008 | 17 |
| Skatte- og momsgabet fra 2006 til 2008 | 19 |
| Regelefterlevelsen – skat | 20 |
| Regelefterlevelsen – moms | 25 |
| | |
| Skattegab og momsgab for virksomhederne | 27 |
| Skattegabet | 27 |
| Momsgabets | 31 |
| | |
| Fejltyper | 34 |
| | |
| Appendiks 1. Afrapportering virksomheder | 41 |
| | |
| Appendiks 2. Anvendte fejltyper og skatteprocenter i 2008 for selskaber, selvstændige og moms | 44 |
| Fejltyper for moms | 55 |
| | |
| Appendiksfigurer | 60 |
| | |
| Appendikstabeller | 62 |

TABELOVERSIGT

| | |
|---|----|
| Tabel 1. Det totale skatte- og afgiftsgabs bestanddele. Skatteydere og -arter | 15 |
| Tabel 2. Udviklingen i fejlprocent og andel modspillere fra 2006 til 2008. Ex moms | 17 |
| Tabel 3. Fejlprocent og andel modspillere fordelt på branche i 2006 og 2008. Ex moms | 18 |
| Tabel 4. Fejlprocent, reguleringsbeløb (netto og numerisk) samt rating fordelt på regioner og efter ejerform. Ex moms | 21 |
| Tabel 5. Regulering op eller ned samt gennemsnitligt reguleringsbeløb. Ex moms | 22 |
| Tabel 6. Procentvis fordeling af compliancegrader på værdierne fra 0 til 6, for selskaber og selvstændige. Ex moms | 23 |
| Tabel 7. Fejlprocent, numerisk reguleringsbeløb og rating fordelt efter omsætningens størrelse. Ex moms | 24 |
| Tabel 8. Fejlprocent, reguleringsbeløb (numerisk og netto) samt rating fordelt efter antal ansatte i virksomheden. Ex moms | 25 |
| Tabel 9. Fejlprocent, reguleringsbeløb (numerisk og netto) samt rating fordelt på regioner. Vedr. moms alene..... | 25 |
| Tabel 10. Regulering op eller ned samt gennemsnitligt reguleringsbeløb vedr. moms alene | 26 |
| Tabel 11. Skattegabet i mistet provenu for virksomheder fordelt på regioner. Ex moms | 27 |
| Tabel 12. Skattegabet i mistet provenu fordelt på selskaber og selvstændige. Ex moms | 28 |
| Tabel 13. Skattegabet i mistet provenu for virksomheder fordelt på complianceskalaen. Ex moms | 28 |
| Tabel 14. Skattegabet i mistet provenu fordelt efter antal ansatte. Ex moms | 29 |
| Tabel 15. Skattegabet for selskaber fordelt på brancher. Skattegabet er angivet i mistet provenu. Sorteret efter skattegab (faldende) | 30 |
| Tabel 16. Skattegabet for selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på brancher. Skattegabet er angivet i mistet provenu. Sorteret efter skattegab (faldende) | 31 |
| Tabel 17. Momsgabet for virksomheder fordelt på regioner | 32 |
| Tabel 18. Momsgabet for virksomheder fordelt på brancher..... | 33 |

| | |
|---|----|
| Tabel 19. Skattegab for selskaber fordelt på hovedkategorier af fejl. Skattegab er angivet i mistet provenu. Sorteret efter skattegab (faldende)..... | 35 |
| Tabel 20. Skattegab for selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på hovedkategorier af fejl. Skattegab er angivet i mistet provenu. Sorteret efter skattegab (faldende)..... | 37 |
| Tabel 21. Momsgabet fordelt på hovedkategorier af fejl. Sorteret efter momsgab (faldende)..... | 39 |

APPENDIKSTABELLER

| | |
|--|----|
| Appendikstabel 1. Antal selvstændige og selskaber i stikprøven og i hele landet, fordelt på regioner | 62 |
|--|----|

FIGUROVERSIGT

| | |
|--|----|
| Figur 1. Kontrolbredde - og dybde ved traditionel revision og compliancerevision | 9 |
| Figur 2. SKATs complianceskala for skatteydernes evne til at efterleve reglerne | 10 |
| Figur 3. Selvangivelse af skatteydernes samlede indkomster og fradrag | 12 |
| Figur 4. Skattegab opgjort numerisk og netto..... | 13 |
| Figur 5. Det totale skatte- og afgiftsgab fordelt på typer af skatteydere..... | 14 |
| Figur 6. Skattegab i mistet provenu i 2006 og 2008. Mia. kr. (årets priser)..... | 19 |
| Figur 7. Momsgabet i 2006 og 2008. Mia. kr. (årets priser) | 20 |
| Figur 8. Fordeling af reguleringsbeløb før skat (histogram) | 22 |

APPENDIKSFIGURER

| | |
|--|----|
| Appendiksfigur 1. Procesdiagram for ratingen..... | 60 |
| Appendiksfigur 2. Uddybende bemærkninger til complianceskalaen for virksomhederne..... | 60 |
| Appendiksfigur 3. Fordeling af reguleringsbeløb for selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende. Der er set bort fra moms | 61 |

HOVEDRESULTATER ¹

UDVIKLINGEN FRA 2006 TIL 2008

- Fejlprocenten er steget fra 42 i 2006 til 52 i 2008. Samtidig er andelen af modspillere steget fra 7 procent i 2006 til 10 procent i 2008.
- Fejlprocenten er i både 2006 og 2008 klart højest i Midtjylland og lavest i Nordjylland.
- Blandt virksomheder, der også er kontrolleret for moms, er der – når der alene ses på momsdelen – sket en stigning i andelen med fejl fra 30 pct. i 2006 til 40 pct. i 2008.
- Skattegabets defineret som forhøjelser minus nedsættelser er steget fra 5,8 mia. kr. i 2006 i mistet provenu til 8,4 mia. i mistet provenu i 2008 (årets priser), når der ses bort fra nogle få men ekstreme reguleringer i 2006 og 2008. Denne stigning er statistisk signifikant.
- Hvis man inddrager alle reguleringer – altså også de få men ekstreme – er skattegabets faldet fra 9,4 mia. kr. i 2006 til 7,9 mia. i 2008 (årets priser).
- Stigningen i skattegabets ekskl. de store reguleringer kan henføres til, at fejlprocenten er steget, de gennemsnitlige reguleringsbeløb er steget samt endelig, at der er sket en stigning i antallet af virksomheder.

SKATTEGABET FOR VIRKSOMHEDER

- Skattegabets for virksomheder i mistet provenu er opgjort til 8,4 mia. kr., hvis man ser bort fra en enkelt stor negativ regulering (dvs. hvor virksomheden har "snydt sig selv"). Hvis alle reguleringer indgår, kan skattegabets i mistet provenu opgøres til 7,9 mia. kr.
- Det samlede gab eksklusiv ekstreme er ligeligt fordelt på medspillere og modspillere. Der er altså fra SKATs side grund til både at rette fokus på, at snyderne ikke går fri, men også til at hjælpe medspillerne til at gøre det rigtigt via en målrettet informations- og vejledningsindsats.
- Virksomheder uden ansatte bidrager isoleret med lige godt halvdelen af skattegabets eksklusiv ekstreme.

MOMSGABET FOR VIRKSOMHEDER

- Momsgabets for virksomheder er opgjort til 3,2 mia. kr., hvis der ses bort fra en enkelt meget stor negativ regulering. Med alle reguleringer kan momsgabets opgøres til 2,7 mia. kr.
- Sættes momsgabets for indkomståret 2008 i forhold til det samlede momsprovenu på 120,5 mia. kr. – ekskl. virksomheder med mere end 250 ansatte – bliver det relative momsgab på 2,2 pct. – eller 2,7 pct. eksklusiv ekstreme observationer.

COMPLIANCEGRADER

- Den gennemsnitlige *compliancegrad* for virksomheder under ét er på 4,13.

¹ I dette afsnit anvendes en del begreber, som først defineres senere i rapporten. Hovedparten af definitionerne findes i afsnittet *Afgrænsning og definitioner*.

- Den underliggende fordeling viser, at 90 pct. af virksomhederne anses for medspillere, mens 10 pct. betegnes som modspillere. Der er altså en meget klar overvægt af virksomhederne, der ønsker at følge reglerne.
- Efterretteligheden er højest i Midt- og Sydsjælland, mens København, Nord-sjælland samt Syddanmark ligger nogenlunde ens på omkring 4,10-4,15 i gennemsnit. Regelefterlevelsen er lavest i Midtjylland, der som den eneste region har en gennemsnitlig rating under 4 på 3,90. Der er stort set ingen forskel mellem regionerne vest for Storebælt sammenlignet med øst for Storebælt. Ser man specifikt på andelen af modspillere, ligger den øst for Storebælt på 10,0 pct., mens den er 9,6 pct. for resten af landet.
- Selskaber er mere efterrettelige end selvstændige. De gennemsnitlige compliancegrader er henholdsvis 4,29 og 4,05. Andelen af modspillere er også en lille smule større for de selvstændige på 10 mod 9 for selskaberne.
- Der er en klar tendens til, at regelefterlevelsen falder med stigende omsætning. Regelefterlevelsen falder også, jo flere ansatte der er i virksomheden.
- På tværs af brancher forekommer betydelig variation i graden af regel-efterlevelse. Andelen af modspillere er klart højest i *hotel- og restaurationsbranchen* på 23 pct. *Undervisning (navnlig køreskoler)* og *bygge og anlæg* har også med høje andele modspillere med hhv. 19 og 17 pct. I den anden ende af spektret klarer *finansiering og forsikring* sig bedst med 4 pct. modspillere.

FEJLPROCENTER

- Fejlprocenten blandt samtlige kontrollerede virksomheder er på 52, når der ses bort fra momsforhold.
- Deler man op på selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende, er de tilsvarende fejlprocenter henholdsvis 46 og 54.
- Fejlprocenten er klart højest i Midtjylland på 59 og lavest i Nordjylland på 46. De relativt mange fejl i Midtjylland giver sig som tidligere nævnt også udslag i en noget lavere rating.
- Andelen af fejl vokser med omsætningens størrelse. Fejlprocenten er næsten dobbelt så høj blandt virksomheder med omsætning over 10 mio. kr. som for virksomheder med nulomsætning – 77 mod 40.
- Blandt virksomheder, der også er kontrolleret for moms, er der fundet fejl isoleret på momsdelen i 40 pct. af tilfældene.
- Andelen af fejl varierer også meget, når man underopdeler på brancher. Fejl optræder hyppigst i de fire brancher: *Transport, hotel og restauranter, undervisning (især køreskoler)* samt *bygge- og anlæg*. Her er der fejl i hhv. 73, 71, 65 og 64 pct. af sagerne. Branchen *finansiering og forsikring* klarer sig bedst med fejl i knap hver tredje sag (30%).
- På brancheniveau er der en rimelig klar sammenhæng mellem høje fejlprocenter og høje andele modspillere.

REGULERINGSBELØB

- Det gennemsnitlige nettoreguleringsbeløb (før skat) – defineret som forhøjelser minus nedsættelser – for hele landet er 28.000 kr. Korrigerer man yderligere for, at der er fejl i 52 pct. af sagerne, svarer det til en gennemsnitlig regulering på 14.500 kr. blandt samtlige kontroller og ikke blot blandt de regulerede.
- Det gennemsnitlige nettoreguleringsbeløb er knap dobbelt så højt i selskaber som blandt selvstændige – 41.500 kr. kontra 22.600 kr.
- Der reguleres ned i godt 13 pct. af sagerne og op i resten. I gennemsnit er beløbene stort set de samme uanset om der reguleres op eller ned (knap 104.000 kr.)
- De gennemsnitlige nettoreguleringsbeløb stiger – måske ikke så overraskende – med virksomhedernes omsætning. Det er interessant at bemærke, at

nettoreguleringsbeløbene for virksomheder uden oplyst omsætning har gennemsnitlige nettoreguleringsbeløb på godt 22.000 kr. For virksomheder med omsætning fra 0-10.000 kr. er den gennemsnitlige nettoregulering på 11-26.000 kr.

INDLEDNING

Det er nu anden gang, SKAT helt systematisk at kortlægge danskernes evne til at selvangive korrekt. Både omfanget af fejl og decideret snyd er med denne undersøgelse belyst for indkomståret 2008. Undersøgelsen omfatter dybdegående kontrol af ca. 7.500 borgere og virksomheder i alle egne af landet. Her fremlægges resultaterne vedrørende virksomhederne, hvortil regnes selskaber såvel som selvstændigt erhvervsdrivende.

Som grundlag for undersøgelsen af virksomhederne isoleret har SKAT gennemført næsten 3.000 kontroller. Ved hver enkelt kontrol er der foretaget en grundig gennemgang af alle virksomhedens skattemæssige forhold. Blandt alle kontrollerede virksomheder, som er momsregistrerede, er der tillige foretaget en kontrol af virksomhedens momsforhold. Som hovedregel har SKAT ved kontrollen aflagt virksomheden et på forhånd aftalt besøg.

I hvert tilfælde, hvor der ikke er selvangivet korrekt, registreres de forskellige typer af fejl, og den samlede ændring af beskatningsgrundlaget opgøres. Her anvendes termen *reguleringsbeløbet* for denne ændring, som altså er før beregning af skat og dermed ikke udtryk for et skattemæssigt provenu.

Desuden bestemmes for alle skatteydere en *compliancegrad*, der er et mål for den pågældendes regelefterlevelse på en skala fra 0 til 6. Karaktererne 0 til 2 dækker over *modspillerne*, der bevidst angiver forkert, selvom de evt. evner at gøre det rigtigt, mens karaktererne 3 til 6 omfatter *medspillerne*, der har viljen til at selvangive korrekt, men muligvis ikke evner det. Indplaceringen på skalaen sker ud fra overvejende objektive kriterier.

Skatteyderne er udvalgt således, at kontrollerne giver et repræsentativt billede af regelefterlevelsen i hele landet. Det er derfor muligt at beregne virksomhedernes samlede skattegab med udgangspunkt i de opgjorte reguleringsbeløb.

Ved at koble de registrerede fejltyper og omfanget af fejl med fordelingen af compliancegraderne fås et billede af hvilke områder, der skattemæssigt er komplicerede eller genstand for bevidst skatteunddragelse. En høj andel af fejl på et givet område fortæller, at her er behov for indsats.

Rapporten er organiseret på følgende måde. I forlængelse af et indledende afsnit med gennemgang af væsentlige snitflader og definitioner følger opgørelsen af de gennemsnitlige fejlprocenter, compliancegrader og reguleringsbeløb. Herefter præsenteres for første gang i Danmark resultater for skattegab og momsgabet for virksomhederne. Til sidst ser vi nærmere på de konstaterede fejltyper og deres fordeling på lovområder og paragraffer.

AFGRÆNSNING OG DEFINITIONER

Med dette afsnit introduceres en stor del af den særlige terminologi, der bliver anvendt i rapporten. Begreberne vil derfor ikke blive forklaret løbende i resten af rapporten. Samtidig beskrives her nogle af de valg, der er truffet i forhold til afgrænsningen af det, der måles. Også en del af metoden i forhold til beregning af diverse resultater er skitseret.

Afsnittet er stort set uændret i fht. rapporten med resultater fra undersøgelsen for indkomståret 2006. Det er medtaget her, så det hele er samlet, så læseren ikke behøver at finde den gamle rapport frem for at se, hvad der menes med de forskellige definitioner.

I det følgende redegøres først for den grundlæggende opdeling mellem borgere og virksomheder. Herefter introduceres termen *reguleringsbeløb*, og sondringen mellem *nettobeløb* og *numeriske beløb* forklares. I forlængelse heraf følger en diskussion af betydningen af ekstreme observationer i stikprøven, og der forklares, hvordan spørgsmålet er håndteret. Derpå beskrives omfanget af de gennemførte kontroller og den overordnede usikkerhed ved resultaterne. Så fremlægges en definition af *fejlfprocenten*, og hvordan denne forholder sig til *træfprocenten*, som tidligere har været anvendt i SKAT. Dernæst præsenteres complianceskalaen, som SKAT har udviklet for at kunne rangordne skatteydernes evne til at efterleve reglerne. Så følger en kort forklaring af princippet for opdeling af resultaterne på skat og moms, efterfulgt af en beskrivelse af, hvordan de vægtede gennemsnit konstrueres. Afsnittet afrundes med en definition af *Skattegabets for virksomheder*, og det skitseres, hvordan gabet beregnes ud fra de opgjorte reguleringsbeløb.

AFGRÆNSNING MELLEMBORGERE OG VIRKSOMHEDER

Da undersøgelsen af regelefterlevelsen blev planlagt, var det en prioritet at alle aspekter af henholdsvis borgernes og virksomhedernes skatteforhold skulle belyses. I kontrollerne og den efterfølgende opgørelse for de to grupper var det således vigtigt, at der ikke var noget, der var udeladt, men omvendt heller ikke noget, der både talte med på borger- og på virksomhedssiden.

Revisionen af en selvstændig erhvervsdrivende omfatter både privatsfæren og virksomhedssfæren, da de to dele ikke kan adskilles skattemæssigt på en meningsfuld måde. Personer, der er selvstændigt erhvervsdrivende, er således ikke udsøgt på borgersiden, da der anses at være fuld identitet mellem personen og virksomheden.²

Revisionen af virksomheder i selskabsform omfatter kun selskabets virksomhed. Selskabets hovedaktionær er alene omfattet af revisionen på virksomhedssiden for så vidt angår skatterelationerne mellem selskabet og hovedaktionæren, fx fri bil, mellemregningskonti, maskerede udlodninger mv.

Alle øvrige forhold vedrørende hovedaktionærens selvangivelse kontrolleres i forbindelse med en eventuel kontrol af hovedaktionæren på borgersiden. Personer,

² Ægtefæller til selvstændigt erhvervsdrivende er derimod omfattet af borgerdelen af complianceprojektet, da disse optræder på lige fod med alle andre borgere. En evt. medarbejdende ægtefælle til en selvstændig erhvervsdrivende betragtes således som en ansat i forhold til virksomheden – dog med visse forskelle. I forbindelse med revisionen af en selvstændig erhvervsdrivende kontrolleres skatterelationerne mellem virksomheden og ægtefællen – i det omfang det ud fra en vurdering af væsentlighed og risiko findes relevant. Alle øvrige forhold i ægtefællens selvangivelse kontrolleres i forbindelse med en eventuel kontrol af ægtefællen på borgersiden.

der er hovedaktionærer, kan med andre ord være udsøgt på borgersiden, da hovedaktionær og selskab betragtes som to selvstændige skattesubjekter.

I en sambeskattet koncern er det alene det selskab i koncernen, som er udtaget til compliancerevision, der skal revideres.

For så vidt angår virksomhedens oplysnings- og indberetningspligter i forhold til de ansatte med hensyn til lønudbetalinger, personalegoder mv. kontrolleres disse forhold som en naturlig del af revisionen af virksomheden, hvad enten virksomheden er organiseret i personligt regi eller i selskabsform.

Afgrænsningerne her sikrer, at vi så at sige "kommer hele vejen rundt". På borgersiden antages oplysninger om udbetalt løn og evt. personalegoder fra virksomhederne således som værende rigtige. På borgersiden er det altså skatteyderens egen ageren, der undersøges.

På virksomhedssiden sikres det ved kontrol af virksomhedens udbetaling af løn og personalegoder m.v. – herunder udbetalinger til evt. hovedaktionærer – at disse er korrekte. Det er således en vigtig del af compliancekontrollerne på virksomhedssiden, at udbetalinger af løn mv. er korrekte. Desforuden kontrolleres selvsagt virksomhedens ageren mht. skatte- moms mæssige forhold. Hvis der er fejl i udbetalte lønninger og personalegoder, tilskrives fejlen virksomhedssiden, da det er her, fejlen er opstået.

I appendiks 1. findes en detaljeret beskrivelse af hvilke typer af kontroller, der er foretaget i virksomhederne.

Det fremgår af appendikstabel 1, at med den anvendte definition af hhv. selvstændige og selskaber, er der 185.956 selskaber og 390.477 selvstændige. Andelen af selskaber udgør altså 32 pct. af alle 574.825 virksomheder.

For både borgere og virksomheder er der i de tilfælde, hvor en person eller virksomhed ikke længere eksisterer, valgt en ny virksomhed fra en ligeledes tilfældig udtrukket bufferliste for at sikre, at antallet af kontroller bliver lige mange i hver region. På denne måde sikres dels, at fejlprocenterne er beregnet på baggrund af reelt eksisterende personer eller virksomheder, dels at usikkerheden på fejlprocenten bliver ens i hver region. For selskaberne er 4,5 pct. af de oprindeligt udtrukne blevet erstattet med en sag fra bufferlisten og for de selvstændige er 9,4 pct. erstattet med en sag fra bufferlisten. Tallene i appendikstabel 1 er angivet efter korrektion for dette bortfald, idet den endelige population (med et teknisk udtryk: "Store N") ikke er kendt.

REGULERINGSBELØB – NETTO OG NUMERISK

Når SKAT kontrollerer en skatteydere oplysninger, og der afsløres fejl, ændrer SKAT i det selvangivne beløb. Forskellen på det tidligere og det nye beløb kaldes for en *regulering*. Når reguleringsbeløbet er positivt – dvs. i SKATs favør – taler vi om en *forhøjelse*. Omvendt kalder vi negative reguleringsbeløb for *ned sættelser*.

Når reguleringsbeløbene lægges sammen for alle skatteyderne, kan summen enten fastlægges *numerisk* eller som et *netto*-beløb. Forhøjelserne fratrukket nedsættelserne giver reguleringerne *netto*. Dette er interessant, når fokus er på provenuvirkningerne, men når det drejer sig om at opgøre omfanget af den manglende regelefterlevelse, er det *numeriske* reguleringsbeløb den relevante størrelse.

Det numeriske reguleringsbeløb findes nemlig ved at lægge forhøjelser og nedsættelser sammen uden brug af fortegn. I stedet for at opgøre en forhøjelse på fx 10.000 kr. og en nedsættelse på 10.000 kr. som et samlet stort rundt nul, indregner det numeriske begreb altså dette som en fejl på 20.000 kr.

EKSTREME OBSERVATIONER

Når man opgør gennemsnit og summer for en hel population på baggrund af en stikprøve herfra, er der altid en fare for, at et mindre antal ekstreme observationer kommer til at veje for tungt i billedet. Hvis virksomheden med det største skattesnyd i landet tilfældigvis er med i stikprøven, vil den dermed kunne trække gennemsnittet for højt op i forhold til det sande landsgennemsnit.

For at undgå denne situation er det normal procedure, at man forsøger at rense sit datamateriale for sådanne ekstreme observationer. Der findes imidlertid ikke en alment accepteret standardmetode til at foretage denne selektion. Udfordringen er jo – i og med fordelingen i populationen selvfølgelig ikke er kendt – at det kan være svært at vurdere om de største og mindste observationer i stikprøven vitterligt er ekstreme i forhold til den sande fordeling for hele landet.

For at få bedre styr på identifikationen af ekstreme observationer – også kaldet "outliere" – har Skatteministeriet fået lektor ved Københavns Universitet, Økonomisk Institut, Anders Milhøj til at hjælpe os. Anders Milhøj har udarbejdet notatet "Outlier tests", som kan fås ved henvendelse til Skatteministeriet.

Ved hjælp af denne metode er der observeret en "outlier" mht. til skat og en "outlier" mht. moms. Der er ikke tale om den samme virksomhed.

Fra mange års kontroller i SKAT ved vi, at der hvert år forekommer sager med meget store reguleringer, og det er derfor vanskeligt at sige skråsikkert, om disse ekstremer er "unormale" og bør udelades, eller om de skal tælles med.

I det følgende præsenteres resultaterne primært uden ekstreme reguleringer, idet resultaterne uden ekstremer formentlig vil være mere robuste i forhold til i fremtiden at spore en udvikling fra et år til et andet. "Outliere" har dog ikke den store betydning for resultaterne i 2008 undersøgelsen, som det vil fremgå nedenfor.

KONTROLOMFANG OG USIKKERHEDER

SKATs complianceprojekt har kortlagt regelefterlevelsen for virksomhederne i Danmark vedr. indkomstårene 2006 og 2008. Resultaterne baserer sig på kontrol af i alt 11.462 virksomheder fordelt over hele landet vedr. 2006 og 2.992 sager vedr. indkomståret 2008. Virksomhedsdelen omfatter virksomheder, der er organiseret i såvel personligt regi som i selskabsform men ikke virksomheder med mere end 250 ansatte.³

De udvalgte virksomheder er kontrolleret med fokus på alle aspekter af virksomhedens skatteforhold. Det betyder, at "transfer pricing", punktafgifter og told ikke er dækket af analysen. Af det samlede antal (uvægtede) kontroller er der for 2008 gennemført 2.155 kontroller blandt selvstændige erhvervsdrivende og 837 kontroller blandt selskaber. Dermed udgør selskaberne 28 pct. af virksomhederne i den uvægtede stikprøve. I den vægtede stikprøve udgør selskabsandelen 32 pct., jf. appendikstabel 1.

Virksomhederne er alle helt tilfældigt udvalgt med et næsten identisk antal kontroller inden for hver region (for 2006 var stikprøven udtrukket inden for hvert af de 30

³ SKAT har overvejet at gennemføre en compliance undersøgelse for store selskaber. Det er imidlertid meget, meget vanskeligt at foretage en complianceundersøgelse af store selskaber. Dels er der tale om meget forskellige virksomhedstyper fra olie og gasindvinding over medico til finansielle virksomheder. Dels er der tale om meget omkostningskrævende kontroller, og dels er det vanskeligt at foretage en opregning fra en stikprøve til en samlet population. Det vil ikke give nogen mening at tildele f.eks. AP Møller-Mærsk en opregningsfaktor, hvis den skulle komme ud i en stikprøve, da virksomheden er så stor.

skattecentre). Dermed opnås et repræsentativt billede for såvel hele landet, som for regioner for sig. Det er således muligt at udtale sig om den samlede regelefterlevelse på disse niveauer, men med noget større usikkerhed på regionsniveau.⁴ Generelt er usikkerheden mindre, hvad angår fejlprocenter og compliancegrader, end det er tilfældet for beløbsstørrelserne. Det skyldes, at spredningen i de observerede værdier her er væsentligt større.

Udover kontrollen af virksomhedernes skatteforhold er der i alle virksomheder, der er momsregistrerede, samtidig foretaget en koordineret kontrol af momsforholdene.⁵

Mange steder i det følgende sammenholdes fx fejlprocenter eller gennemsnitlige reguleringsbeløb for forskellige regioner, brancher eller ejerform, og der er i visse tilfælde foretaget en vurdering af om disse forskelle er *signifikante*. I resten af dokumentet anvendes termen *signifikant* om, hvorvidt den observerede forskel, når den testes ud fra den relevante statistiske metode (uden andre forklarende variable), findes statistisk signifikant eller ej på 5 pct. signifikansniveau.⁶ De signifikante resultater kan med andre ord anses for ret robuste. Man bør derfor sætte væsentlig større lid hertil end til de resultater, som ikke er signifikante.

FEJLPROCENT KONTRA TRÆFPROCENT

I det følgende introduceres begrebet *fejiprocenten*. Det er vigtigt at skelne mellem begrebet fejlprocent og den traditionelle term træfprocent.

Hvis der er sket en regulering – positiv eller negativ – taler vi her om en *fejl*. *Fejiprocenten* fremkommer dermed som andelen af det samlede antal sager med fejl i. Fejlprocenten opgøres i relation til hele beskatningsgrundlaget. Når ordet *træfprocent*, der tidligere traditionelt blev anvendt i SKAT, ikke anvendes her, skyldes det, at afgrænsningen på flere væsentlige punkter er forskellig fra, hvad man er vant til. At anvende den samme term i den aktuelle fremstilling, ville derfor let kunne give anledning til misvisende tolkninger.

Den traditionelle træfprocent kan ikke umiddelbart sammenlignes med fejlprocenten. Grunden til dette er for det første, at enheden i complianceprojektet for de selvstændigt erhvervsdrivende er personen (CPR-nummeret) og ikke SE-nummeret. I SKATs normale opgørelse af træfprocenten er enheden antallet af kontroller. Hvis en selvstændig har mere end et SE-nummer, og der er fejl i det ene men ikke i det andet, vil det i SKATs normale opgørelse af træfprocenten give en træfprocent på 50 pct., mens det i complianceregi indebærer en fejlprocent på 100.

⁴ Usikkerhederne på fx fejlprocenterne ligger på **regionsniveau** på omkring 4,4. På **landsplan** er usikkerheden helt nede på 1,8 pct.point.

⁵ I 2006 undersøgelsen blev knap hver syvende virksomhed – 1.584 ud af de i alt 11.462 – kontrolleret for moms.

⁶ Signifikansniveauet angiver sandsynligheden for, at resultatet er fremkommet ved en tilfældighed. Nulhypotesen er den hypotese, man gerne vil afprøve – fx om compliancegraden er den samme i Nordjylland som for Nordsjælland. Når denne hypotese afvises, betyder det, at compliancegraderne for de to regioner er signifikant forskellige. Signifikansniveauet er den accepterede sandsynlighed for fejlagtigt at forkaste nulhypotesen, når den i virkeligheden er sand.

En afvisning af nulhypotesen er således ikke ensbetydende med, at nulhypotesen er forkert. Det indebærer blot, at man på grundlag af de observerede data ikke mener at kunne opretholde hypotesen. Ved at vælge et lavt signifikansniveau mindsker vi altså risikoen for at drage forkerte konklusioner i form af at afvise en hypotese, der i virkeligheden er sand! Signifikanssandsynligheden er et mål for graden af overensstemmelse mellem data og den opstillede nulhypotese.

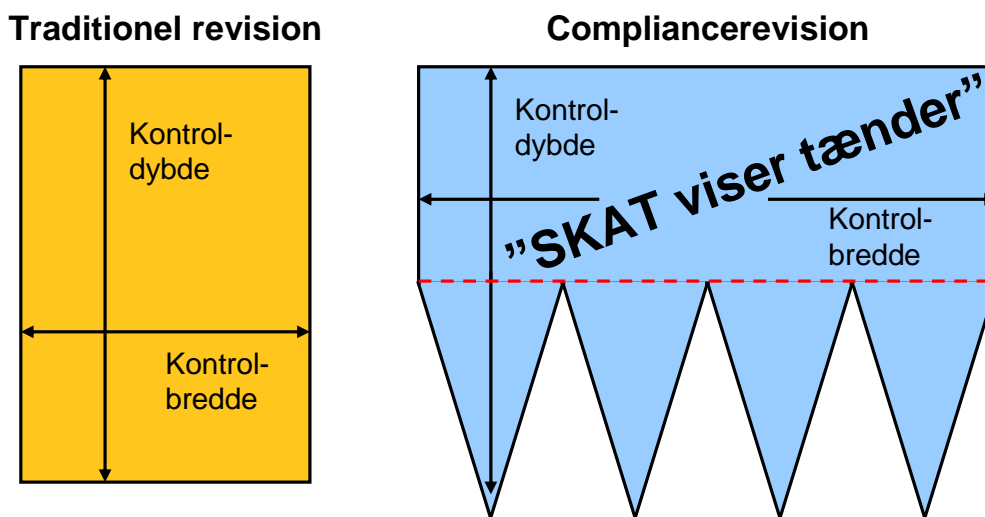
For det andet inddrages langt flere lovområder i complianceprojektet. Ved en traditionel kontrol vil kontrollen typisk være begrænset til et konkret lovområde, såsom moms eller arbejdsgiverkontrol. Compliancekontrollen er derimod en samordnet kontrol. Kontrollen af skatten omfatter således en kontrol af virksomhedsbeskatning, arbejdsgiverområdet og alle de underliggende områder inden for skatteområdet, såsom hovedaktionærer og investeringer i passiv virksomhed (anpartsprojekter). For de selvstændigt erhvervsdrivende omfatter compliancekontrollen af virksomhedsbeskatningen også en kontrol af privatsfæren.

For det tredje har compliancerevisionen en større kontrolbredde end ved traditionel revision. Ved kontrolbredde forstås antallet af hovedposter og underposter, der indgår i revisionen af den pågældende virksomhed. Ved compliancerevision er der ikke som i den traditionelle revision mulighed for fravalg af hovedposter og underposter ud fra en vurdering af væsentlighed og risiko. Compliancerevision er med andre ord en 360°-revision, hvor alle dele af resultatopgørelse og balance kontrolleres.

Den større kontrolbredde trækker altså i retning af et større antal sager med fejl i forhold til den traditionelle revision. Omvendt vil det nok også i gennemsnit trække i retning af mindre alvorlige forhold.

Til gengæld for den større kontrolbredde anvendes som udgangspunkt en lavere kontroldybde i compliancerevisionen. Det indebærer, at hvert forhold i virksomheden afsøges med et antal stikprøver. Hvis der konstateres fejl inden for et bestemt område øges kontrol dybden til at afdække hele dette specifikke område, men det har normalt ikke betydning for kontrollen af virksomhedens øvrige forhold. Afsløres der fejl på andre områder, vil disse også blive underlagt en fuldstændig kontrol. Det er denne fremgangsmåde, som er søgt illustreret i figur 1. Kontrol dybden kan altså være enten større eller mindre end ved den traditionelle revision. Det kan man ikke sige noget om på forhånd.

Figur 1. Kontrolbredde - og dybde ved traditionel revision og compliancerevision

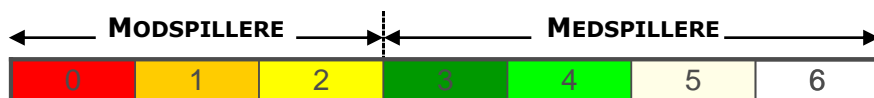


Af ovennævnte grunde kan den traditionelle træfprocent altså ikke anvendes til sammenligning med fejlprocenten i complianceprojektet. Det er derfor helt bevidst, at vi i det følgende konsekvent anvender betegnelsen fejlprocent om den relative andel af sager, der resulterer i en skattemæssig regulering.

SKATs COMPLIANCESKALA

Når sagsbehandlerne har afsluttet sagen, skal vedkommende vurdere, i hvilken grad reglerne er blevet efterlevet. Derved fås en samlet konklusion på revisionen udtrykt i ét tal – *compliancegraden*. Der er tale om en form for karaktergivning på en skala fra 0 til 6, hvor et højere tal modsvarer en højere grad af regelefterlevelse, jf. figur 2. Denne "karaktergivning" blev første gang anvendt i complianceundersøgelsen for indkomståret 2006.

Figur 2. SKATs complianceskala for skatteydernes evne til at efterleve reglerne



Overordnet skelnes der mellem, om skatteyderne er *mod-* eller *medspillere*. Til *modspillerne* regnes alle, der bevidst unddrager sig skattebetaling uagtet, om de har forstået reglerne eller ej. Den anden gruppe – *medspillerne* – har viljen til at angive korrekt, men ikke nødvendigvis evnen. Når selvangivelsen for sidstnævnte gruppe ikke er korrekt, vurderes det altså, at der er tale om en ubevidst fejl og ikke egentligt snyd. På complianceskalaen nuanceres opdelingen yderligere i form af i alt 7 forskellige trin. Man kan altså være mod- eller medspiller i større eller mindre grad. Således dækker compliancegraderne 0 til 2 over modspillerne, mens værdierne 3 til 6 omfatter medspillerne. Indplaceringen på skalaen sker ud fra overvejende objektive kriterier.

Et væsentligt formål med skalaen er altså at få et mere eksplicit mål for, i hvilken grad den enkelte skatteyder er med- eller modspiller. Det kan et reguleringsbeløb isoleret set ofte ikke give indtryk af. Ved at sammenligne compliancegrader og reguleringsbeløb med de respektive fejltypen tegnes et billede af indsatsbehovet, og dermed skabes et godt udgangspunkt for at tilrettelægge den fremtidige indsats.

Berer fejlene hovedsageligt på misforståelser eller manglende kendskab til reglerne – høje compliancegrader – kan der være behov for en bedre indsats med information og vejledning eller måske en direkte forenkling af reglerne på området. Hvis der omvendt er tale om bevidst snyd – lave compliancegrader – kan behovet være en målrettet kontrolindsats og brug af sanktioner, eller man kan imødegå adfærden ved at begrænse eller fjerne mulighederne for at snyde. Dette kan fx ske ved lovmæssigt at sikre indberetninger fra tredjepart.

I appendiksfigur 1 findes et procesdiagram, som alle sagsbehandlerne har anvendt i forbindelse med indplaceringen af hver kontrolleret virksomhed på skalaen. Appendiksfigur 2 giver desuden en nærmere beskrivelse af indholdet i de enkelte kategorier på complianceskalaen.

Når vi i det følgende sammenligner fx regioner eller brancher, vil vi ofte referere til gennemsnitlige compliancegrader, der har den store fordel, at de udtrykker niveauet for regelefterlevelsen i ét tal. Det er dog vigtigt, at man husker at være opmærksom på variationen i den underliggende fordeling. Fx giver en fordeling med halvdelen mørk grøn og den anden halvdel knækket hvid det samme snit på 4,0 som et SC hvor alle er lysegrønne. Samme gennemsnitlige compliancegrad er altså ikke ensbetydende med ens fordeling!

Bemærk også, at en absolut forskel på blot 0,1 i gennemsnitlig compliancegrad svarer til, at 10% flere af samtlige ligger én kategori forskudt på complianceskalaen. Selv små afvigelser i de gennemsnitlige compliancegrader mellem fx regioner eller aldersgrupper kan altså godt være væsentlige.

Det er også vigtigt, at fejlprocenter, reguleringsbeløb og compliancegrader bliver set i sammenhæng! Høje fejlprocenter er ikke så alarmerende, hvis de optræder i

kombination med høje compliancegrader og/eller små reguleringsbeløb. En sådan situation kan give et fingerpeg om, at der er et behov for information og vejledning!

For de virksomheder, der både er kontrolleret for skat og moms, er der kun foretaget én rating, og man kan ikke opdele denne compliancegrad på de to typer. Regelefterlevelsen opgøres ganske enkelt i disse sager som en helhedsbedømmelse af virksomhedens skatte- og momsforhold.

SKAT OG MOMS

Resultaterne for virksomhederne er opgjort henholdsvis *ex moms* og *med moms*. I tabellerne uden moms indgår reguleringer for så vidt angår de selvstændiges skattepligtige indkomst (herunder privatsfæren), selskabets skattepligtige indkomst, ændring af hovedaktionærs skattepligtige indkomst, ændringer af skattepligtig indkomst for ansatte og ægtefæller samt ændringer af skattepligtig indkomst for medinteressenter.

I tabellerne *med moms* vedrører fejlprocenten udelukkende moms af de virksomheder, der både er kontrolleret for moms og skat, mens de gennemsnitlige reguleringsbeløb alene vedrører moms.

Vedrørende compliancegraden gælder der dog særlige forhold. Som nævnt ovenfor, er det ikke muligt at opdele compliancegraden på skat og moms for de virksomheder, der er kontrolleret for begge forhold.

BEREGNING AF VÆGTEDE GENNEMSNI

Stikprøven er udtrukket ved stratificeret tilfældig udvælgelse. Som nævnt ovenfor indebærer det her, at vi har udtaget lige mange virksomheder til kontrol i hver af de 6 regioner, hvilket sikrer, at vi får lige stor præcision alle steder. Desuden er virksomhederne, der indgår i den samlede stikprøve, udtrukket tilfældigt fra hver region for sig og ikke fra landets samlede population.

Når resultater for landet som helhed præsenteres, kan man imidlertid ikke anvende en simpel sum eller gennemsnit af tallene for de enkelte regioner, da regionerne er vidt forskellige i størrelse. For at få et retvisende billede af den faktiske situation på landsplan er alle resultater fastlagt ved at lade resultaterne for de underliggende regioner indgå med en forskellig vægt. Som vægte er anvendt den relative andel, som populationen af skatteydere i de respektive regioner udgør af den samlede population i hele landet.

I alle tabellerne i rapporten og de tilhørende kommentarer er det de vægtede antal, gennemsnit eller sumstørrelser, som er vist, såfremt der ikke eksplicit er angivet andet. Det faktiske antal af kontroller, der ligger til grund for resultaterne, er opgjort i appendikstabel 1 fordelt på regioner og ejerform.

SKATTEGABET

Blandt borgere og virksomheder er der mange, der efterlever skattereglerne fuldt ud, men der er også skatteydere, der ikke kender reglerne tilstrækkeligt, og andre igen, der mangler evnen eller viljen til at efterleve dem. Derved opstår der et gab mellem det, folk rent faktisk selvangiver og ender med at betale i skat, og det, de burde have gjort. Dette gab omtales ofte som skattegab. Definitionen er imidlertid ikke særlig præcis.

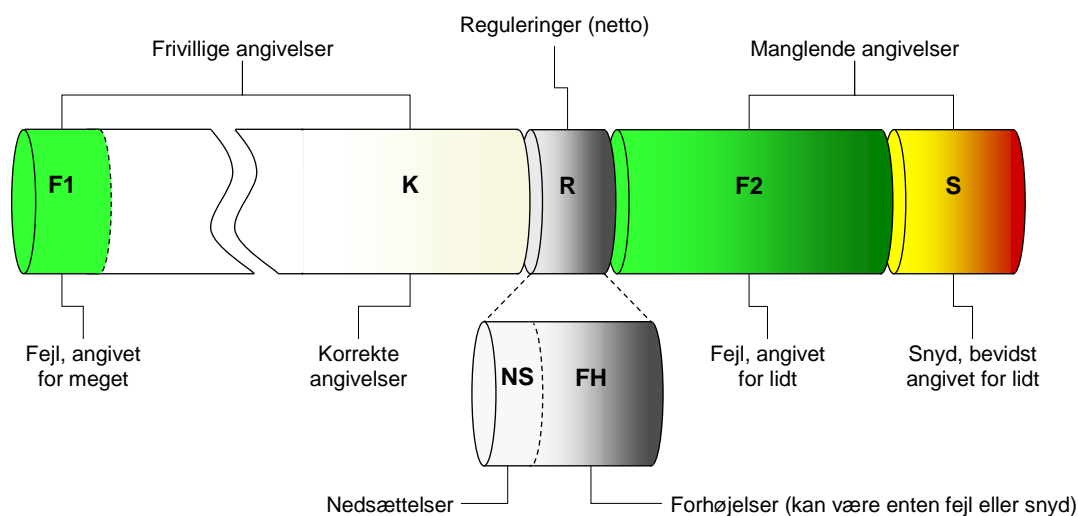
DET TOTALE SKATTE- OG AFGIFTSGAB

Man kan opgøre gabet i forhold til beskatningsgrundlaget eller i forhold til provenuet – svarende til en opgørelse før eller efter skat. I compliancerapporten vedr. indkomståret 2006 blev skattegabets på linie med hidtidig dansk forskning opgjort ud

fra beskatningsgrundlaget, dvs. før skat. I denne rapport er der lagt fokus på skattegabets efter skat altså i mistet provenu. Dette skyldes dels, at det er den foretrukne metode i andre landes skatteadministrationer, dels det mål politikerne og offentligheden typisk interesserer sig for. Tallene opgjort i mistet provenu for 2006 bringes også her, så de kan sammenlignes med de nye for indkomståret 2008.

Selvangivelserne – eller blot angivelser – består af automatiserede indberetninger fra tredjepart om skatteydernes indkomster og fradrag samt af skatteydernes egne ændringer og tilføjelser hertil. I figur 3 nedenfor er illustreret, hvordan selvangivelser fordeler sig dels på "frivillige" bidrag, dels på reguleringer foranlediget af SKATs kontroller og endelig indkomster, der burde være selvangivet, men som ikke bliver det og ikke efterfølgende fanges af SKATs kontrolindsats.

Figur 3. Selvangivelse af skatteydernes samlede indkomster og fradrag

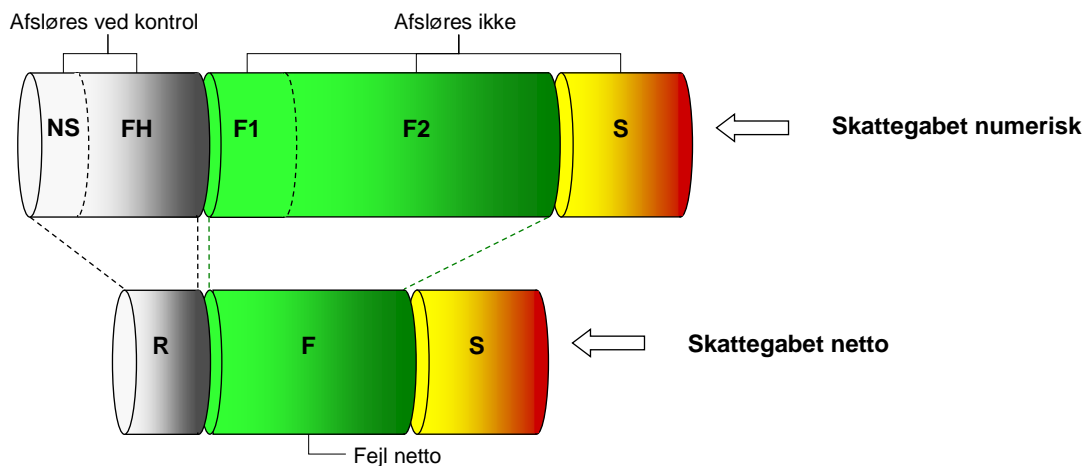


De frivillige angivelser er langt hovedparten af det samlede beløb og består næsten udelukkende af en meget stor blok af korrekte angivelser (**K**). I overensstemmelse med complianceskalaen er bidraget herfra farvet hvidt. Bemærk den brudte flade, der blot skal vise, at bidraget herfra er meget større end, hvad den fysiske størrelse tilsiger. Tegningen er i øvrigt ikke målfast. I de frivillige angivelser indgår også en række indberetninger, der øger skattebasen, fordi indkomsten fejlagtigt er sat for højt, eller et eller flere retmæssige fradrag ikke er udnyttet (**F1**). Dette betragtes helt og holdent som fejl, da det næppe er udtryk for en bevidst adfærd, at skatteyder på den måde får "snydt" sig selv.

Som en del af de angivelser, der rent faktisk opgøres, er de reguleringer, som foretages på SKATs initiativ. Forhøjelserne (**FH**) fratrukket nedsættelserne (**NS**) giver reguleringerne netto (**R**). Der er anvendt en gråskala, da reguleringerne kan være foretaget såvel blandt medspillere som modspillere. Endelig har vi de indkomster, der i strid med reglerne ikke selvangives og desuden ikke opdages af SKAT. Disse manglende angivelser består dels af fejl (**F2**) og dels af egentligt snyd (**S**), hvor skatteyderne bevidst angiver for lidt. Med udgangspunkt i elementerne fra figur 3 er skattegabets vist i figur 4.

Skattegabets er altså den teoretiske sum af de foretagne reguleringer, samt fejl og snyd, som ikke afsløres. Vi opgør gabet enten numerisk eller netto. I netto-begrebet modregnes beløb, der er angivet for meget, i de beløb, der er angivet for lidt. Det numeriske skattegab har fokus på den samlede mangel på regelefterlevelse og lægger derfor forhøjelser og nedsættelser sammen uden brug af fortegn. I stedet for at opgøre én mia. kr. for meget og én mia. kr. for lidt som et samlet stort rundt nul, indregner det numeriske begreb altså dette som en fejl på to mia. kr.

Figur 4. Skattegabet opgjort numerisk og netto



Skattegabet er en vanskelig størrelse at opgøre og i praksis umuligt at måle helt præcist. I sagens natur har SKAT ikke fuld information om, hvor meget skatteyderne har angivet for lidt og har ikke mulighed for at kontrollere alle skatteydere i hele landet hvert år.

Der findes overordnet set flere forskellige tilgange til at opgøre skattegabet, men fælles for dem alle er, at man er nødt til at foretage nogle kompromisser i forhold til det, målingen burde omfatte, og det, som i praksis er muligt at få med. Når man diskuterer forskellige opgørelser af skattegabet, skal man derfor være meget præcis med afgrænsningen. Hvilke typer af skatteydere og skattearter er indeholdt i gabet, og hvilke er ikke?

Mere præcist, definerer vi herefter *det totale skatte- og afgiftsgab* således

Det totale skatte- og afgiftsgab er forskellen mellem det beløb, der for et givet indkomstår – for alle skattepligtige borgere og virksomheder – er selvangivet i skat, moms, told og punktafgifter, og det beløb, der burde være angivet, såfremt disse skatteydere havde oplyst præcis det, de er pligtige til ifølge reglerne – hverken mere eller mindre

Opgørelsen af det totale skatte- og afgiftstab kan som tidligere nævnt opgøre både før og efter skat. Afgrænsningen er den bredest tænkelige og det totale skatte- og afgiftsgab omfatter altså alle typer af skatteydere samt alle former for skatter og afgifter. Det er samtidig den størrelse, SKAT søger at nedbringe, når indsatsen tilrettelægges. Det totale skatte- og afgiftsgab kan opgøres netto eller numerisk, men hvis ikke det fremgår eksplicit, vil det være nettobegrebet, der menes.

DEKOMPONERING AF DET TOTALE SKATTE- OG AFGIFTSGAB

Skatteyderne kan overordnet opdeles i tre typer

1. Borgere – lønmodtagere og personer på overførselsindkomst
2. Virksomheder – fx selskaber og selvstændige erhvervsdrivende

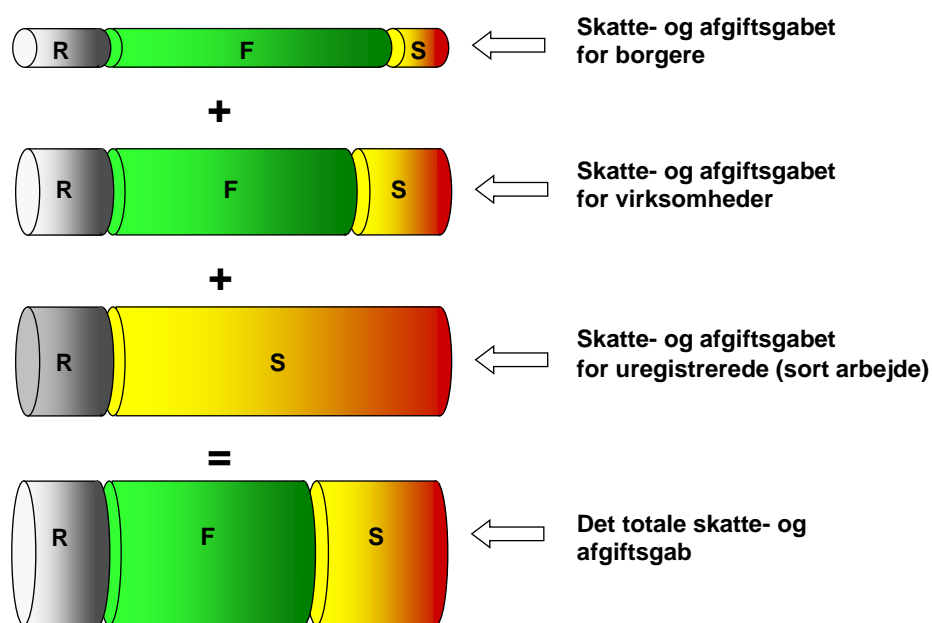
3. Uregistrerede – dels personer, der opholder sig og arbejder i Danmark uden myndighedernes kendskab og dels personer, der de facto driver uregistreret virksomhed ved at udføre sort arbejde

Vi anvender termen *borgere* for den første gruppe, da ordet *personer* – i skatte-teknisk forstand – omfatter såvel modtagere af løn- og overførselsindkomst som personligt erhvervsdrivende. De selvstændige er i stedet for indeholdt i gruppe 2, der omfatter alle typer af *virksomheder*. Dette skel mellem borgere og virksomheder anvendes konsekvent i resten af rapporten.

Den tredje og sidste gruppe af skatteydere består af alle de *uregistrerede*. En person på overførselsindkomst eller en lønmodtager, der arbejder sort i sin fritid, driver per definition selvstændig virksomhed og er som sådan ikke at betragte som borger uagtet, at denne person evt. modtager løn- eller overførselsindkomst ved siden af indtægten fra det sorte arbejde.

På den måde dækker de tre typer tilsammen alle skatteydere uden at overlappende hinanden. Dermed bliver det muligt at opdele skattegabet i bidrag fra hver af de tre slags skatteydere, jf. figur 5. Det totale skatte- og afgiftsgab er altså summen af skatte- og afgiftsgabet fra henholdsvis borgere, virksomheder og uregistrerede.

Figur 5. Det totale skatte- og afgiftsgab fordelt på typer af skatteydere



Af figuren fremgår det, at fordelingen på fejl og snyd er noget forskellig for de tre grupper. Særligt bør man bemærke, at alle uregelmæssigheder i forbindelse med de uregistrerede betragtes som bevidst snyd.

Som nævnt i definitionen af det totale skatte- og afgiftsgab er indeholdt både skat, moms, told og punktafgifter. Gabet kan dermed dekomponeres i endnu en dimension, som det er gjort i tabel 1.

Tabel 1. Det totale skatte- og afgiftsgabs bestanddele. Skatteydere og -arter

| | Borgere | | Virksomheder | | | | Uregistrerede | |
|---------------|---------------|---------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------------|---------------------|----------------------------|---------------------------------|
| | Lette borgere | Tunge borgere | Selskaber > 250 ansatte | Selskaber 0-250 ansatte | Selvstændige erhvervsdrivende | Øvrige virksomheder | Uregistrerede virksomheder | Udlændinge i DK uden tilladelse |
| Skat | | | | | | | | |
| Moms | | | | | | | | |
| Afgift | | | | | | | | |
| Told | | | | | | | | |

Note: *Selskaber* omfatter aktie- og anpartsselskaber, interessentskaber og kommanditselskaber. Derudover indeholder selskaber også andelsforeninger. *Øvrige virksomheder* indeholder fx med den her valgte afgrænsning offentlig virksomhed m.v.

De grønne felter er de områder, der belyses ved hjælp af complianceundersøgelsen. Gabet for de uregistrerede er således ikke belyst, men for de registrerede virksomheder er nogle af de væsentligste komponenter belyst med både skatte- og momsdelen for alle selvstændige erhvervsdrivende og for selskaber med op til 250 ansatte.

Borgerdelen er dækket nogenlunde ind, da unddragelse med moms, afgift og told ikke er lige så relevant for borgernes vedkommende – heraf de skraverede felter. I disse kategorier er det hovedsageligt ulovlig indførsel af varer til eget forbrug, der tæller. Er der omvendt tale om videresalg af indførte varer med fortjeneste for øje, som ikke selvangives, er der de facto tale om uregistreret virksomhed, og det hører således til i opgørelsen af gabet for de uregistrerede.

I denne rapport koncentrerer vi os om de dele af det totale skatte- og afgiftsgab, der vedrører henholdsvis **skat** og **moms** på virksomhederne. Vi benævner de to bidrag *Skattegabet for virksomheder* respektive *Momsgabet for virksomheder*. Førstnævnte definerer vi mere præcist som følger

Skattegabet for virksomheder er forskellen mellem det beløb, der for et givet indkomstår – for alle skattepligtige selskaber og selvstændige erhvervsdrivende med op til 250 ansatte – er selvangivet i skat, og det beløb, der burde være angivet, såfremt virksomhederne havde oplyst præcis det, de er pligtige til ifølge reglerne – hverken mere eller mindre

Skattegabet for virksomheder opgøres som tidligere nævnt i denne undersøgelse efter skat altså i mistet provenu.

Skattegabet for virksomheder er en ægte delmængde af *skatte- og afgiftsgabet for virksomheder*. I tabel 1 omfatter *Skattegabet for virksomheder* præcis de to grønne felter øverst i midten af tabellen, mens *Skatte- og afgiftsgabet for virksomheder* tillige inkluderer de seks felter nedenfor.

I stil hermed definerer vi *Momsgabet for virksomheder* således

Momsgabet for virksomheder er forskellen mellem det beløb, der for et givet indkomstår – for alle skattepligtige selskaber og selvstændige erhvervsdrivende med op til 250 ansatte – er betalt i moms, og det beløb, der burde være betalt, såfremt virksomhederne havde oplyst præcis det, de er pligtige til ifølge reglerne – hverken mere eller mindre

Momsgabet opgøres i sagens natur som rent provenu.

BEREGNING AF SKATTE- OG MOMSGABET FOR VIRKSOMHEDER UD FRA COMPLIANCEUNDERSØGELSEN

Ovenfor er defineret, hvad vi opfatter ved henholdsvis skattegabet og momsgabet for virksomheder. Hvordan måler vi så disse størrelser? Der er generelt flere tilgange til at opgøre skattegab. Overordnet set skelner man typisk i skatteadministrationerne rundt omkring i verden mellem en *top-down*- og en *bottom-up*-tilgang.⁷

En form for *top-down* metode tager sit udgangspunkt i makrodata – tal for økonomien som helhed. De personlige indkomster, som de fremstår i nationalregnskaberne, sammenlignes med de tilsvarende tal fra skattemyndighedernes registre for på denne måde at identificere inkonsistens. Disse diskrepanser kan så lægges sammen til et samlet mål for skattegabet – i dette tilfælde for personer.

Bottom-up-metoden hedder sådan, fordi den så at sige opgør gabet nedefra og op. Fejl og snyd fastlægges på individniveau for et repræsentativt udsnit af virksomheder, og resultaterne skaleres derefter til et samlet beløb for hele befolkningen. Det er denne tilgang, som er udgangspunkt for opgørelsen af både skattegabet og momsgabet for virksomhederne, som præsenteres senere i denne rapport.

Med udgangspunkt i de 2.992 gennemførte skattekontroller opgøres for hver region et gennemsnitligt reguleringsbeløb for selskaber og selvstændige hver for sig. Herefter ganges de to gennemsnitsbeløb for hver region med de respektive populationer af de to virksomhedstyper i regionen. Beløbene for selskaber og selvstændige kan nu lægges sammen til et samlet beløb for alle virksomheder i regionen og skattegabet for virksomhederne i hele landet findes til slut ved blot at lægge tallene for de seks regioner sammen. Dette giver et troværdigt billede af omfanget for hele landet, netop fordi resultaterne for de enkelte regioner er repræsentative på grund af den stratificerede tilfældige udvælgelse.

Momsgabet er konstrueret på helt tilsvarende vis.

Da opgørelsen her baserer sig på et relativt stort antal kontroller opnås en forholdsvis høj præcision i opgørelsen. Desuden giver *bottom-up*-metoden principielt mulighed for at dekomponere resultaterne i mange forskellige dimensioner – fx efter region, omsætning, virksomhedens alder, brancher, compliancegrader osv. Dette er ikke muligt med *top-down* tilgangen. Endelig har vi her et unikt materiale med registrering af fejltyper koblet til alle gennemførte reguleringer. På den måde er det sågar muligt at underopdele skattegabet på forskellige fejltyper, hvilket er meget værdifuldt i forhold til den fremtidige ressourcedisponering og indsatsplanlægning.

⁷ I forskningsverdenen skelnes ofte mellem direkte og indirekte metoder. Som en indirekte metode kan nævnes nationalregnskabsmetoden, mens kontroller af tilfældigt udvalgte borgere og virksomheder betegnes som en direkte metode.

COMPLIANCEGRADER, FEJLPROCENTER OG REGULERINGSBELØB

I det følgende belyses først de væsentligste ændringer fra 2006 til 2008. Derpå ses der på udviklingen i regelefterlevelsen målt ved fejlprocenter, andelen af modspillere, gennemsnitlige compliancegrader og reguleringsbeløb. Herefter præsenteres tallene for 2008 fordelt på regioner, omsætningsstørrelse og brancher samt på virksomhedens ejerform og alder. Resultaterne præsenteres først vedrørende skat og dernæst for moms.

UDVIKLINGEN FRA 2006 TIL 2008

Som det ses i tabel 2, er der sket en stigning i fejlprocenten for hele landet fra 42 i 2006 til 52 i 2008. I tabellen er der set bort fra moms.

De tilsvarende fejlprocenter for hele landet for selskaber var 35 i 2006 og 46 i 2008. For de selvstændigt erhvervsdrivende er der sket en stigning i fejlprocenten fra 45 til 54. Det fremgår af tabellen, at stigningen i fejlprocenten er sket i alle regioner. Størst stigning har der været i København og Nordsjælland efterfulgt af Midtjylland og Nordjylland. Derimod har stigningen været lidt mindre i Midt- og Sydsjælland og Syddanmark

Tabel 2. Udviklingen i fejlprocent og andel modspillere fra 2006 til 2008. Ex moms

| Region/ejerform | Fejlprocent | | Andel modspillere | |
|--------------------------|-------------|-----------|-------------------|-----------|
| | 2006 | 2008 | 2006 | 2008 |
| | – Procent – | | | |
| København | 39 | 51 | 11 | 12 |
| Midt- og Sydsjæl. | 43 | 47 | 7 | 9 |
| Midtjylland | 48 | 59 | 7 | 10 |
| Nordjylland | 36 | 46 | 5 | 6 |
| Nordsjælland | 43 | 55 | 9 | 9 |
| Syddanmark | 41 | 48 | 6 | 11 |
| I alt | 42 | 52 | 7 | 10 |
| Selskaber | 35 | 46 | 6 | 9 |
| Selvstændige | 45 | 54 | 8 | 10 |

Det ses også, at andelen af modspillere er steget fra 7% i 2006 til 10% i 2008 for hele landet. Stigningen har været størst i Syddanmark, hvor andelen af modspillere er næsten fordoblet til at udgøre 11% i 2008. Andelen af modspillere ligger lavest i både 2006 og 2008 i Nordjylland.

Tabel 3 viser udviklingen fra 2006 til 2008 i fejlprocent og andel modspillere for alle virksomhederne fordelt på brancher. De tre værste brancher målt på fejlprocent og andel modspillere er i både 2006 og 2008: Hotel og restaurationer, transport samt bygge og anlæg. Fejlprocenten i hotel og restaurationsbranchen er således 71 og andelen af modspillere 23 pct. – den klart højeste andel modspillere i alle brancherne. Transportbranchen har den højeste fejlprocent på 73 i 2008 og andelen af modspillere udgør 16 pct. Bygge og anlægsbranchen har også en høj fejlandel på 64 pct. i 2008 og andelen af modspillere ligger på 17 pct.

I brancherne landbrug m.v., finansiering og forsikring samt ejendomshandel og udlejning er fejlandelen og andelen af modspillere lavest. Fejlprocenten i landbrug m.v. samt ejendomshandel og udlejning ligger således på 44 med en modspillerandel på 8 i landbrug og 6 i ejendomshandel. Finansiering og forsikrings fejlandel ligger på 30 og andelen af modspillere er 4.

Tabel 3. Fejlprocent og andel modspillere fordelt på branche i 2006 og 2008. Ex moms

| Branche | Fejlprocent | | Andel modspillere | |
|---|-------------|-----------|-------------------|-----------|
| | 2006 | 2008 | 2006 | 2008 |
| Landbrug, skovbrug, fiskeri | 37 | 44 | 3 | 8 |
| Industri | 47 | 63 | 9 | 8 |
| Energiforsyning | 41 | 23* | 2 | 0* |
| Vandforsyning og renovation | 49 | 49* | 7 | 0* |
| Bygge og anlæg | 53 | 64 | 14 | 17 |
| Handel | 49 | 58 | 11 | 14 |
| Transport | 49 | 73 | 12 | 16 |
| Hotel og restauranter | 57 | 71 | 20 | 23 |
| Information og kommunikation | 47 | 59 | 12 | 11 |
| Finansiering og forsikring | 28 | 30 | 4 | 4 |
| Ejendomshandel og udlejning | 38 | 44 | 5 | 6 |
| Vidensservice | 48 | 58 | 8 | 12 |
| Rejsebureauer, rengøring og anden operationel service | 47 | 60 | 12 | 16 |
| Undervisning | 56 | 65 | 7 | 19 |
| Sundhed og socialvæsen | 55 | 61 | 8 | 6 |
| Kultur og fritid | 43 | 64 | 7 | 10 |
| Andre serviceydelser | 42 | 51 | 7 | 9 |
| Uoplyst erhverv | 33 | 44 | 4 | 6 |
| I alt | 42 | 51 | 7 | 10 |

Note: * angiver, at der er mindre end 20 observationer i branchen, så her er usikkerheden større på fejlprocent og andel modspillere

De største stigninger fra 2006 til 2008 målt som forskel i procentpoint er sket inden for transport og industri. For transportbranchen er fejlprocenten steget med 24 procentpoint til at udgøre 73 pct. i 2008, mens fejlprocenten er steget med 16 procentpoint for industri, så den i 2008 er på 63 pct.

I både 2006 og 2008 er der relativt høje fejlprocenter inden for undervisning (56 pct. i 2006 og 65 pct. i 2008) og sundhed og socialvæsen (55 pct. i 2006 og 61 pct. i 2008). I branchen undervisning er der sket en kraftig stigning i andelen af modspillere fra 7 til 19 pct. i 2008. I 2008 undersøgelsen består undervisningsbranchen primært af køreskoler, som udgør 30 pct. af branchen, og "anden undervisning" (udgør knap 50 pct. af branchen i 2008 undersøgelsen) som bl.a. omfatter computerkurser, højskoler, personlig coaching m.v.

Sundhed og socialvæsen dækker i complianceprojektet primært over privatpraktiserende læger og tandlæger, fysio- og ergoterapeuter, psykologer, massører sundhedsvæsen i øvrigt (fodplejere, fodterapeuter, zoneterapeuter, akupunktører

m.v.)⁸, der alle er private virksomheder, mens offentlige virksomheder ikke er omfattet af complianceprojektet.

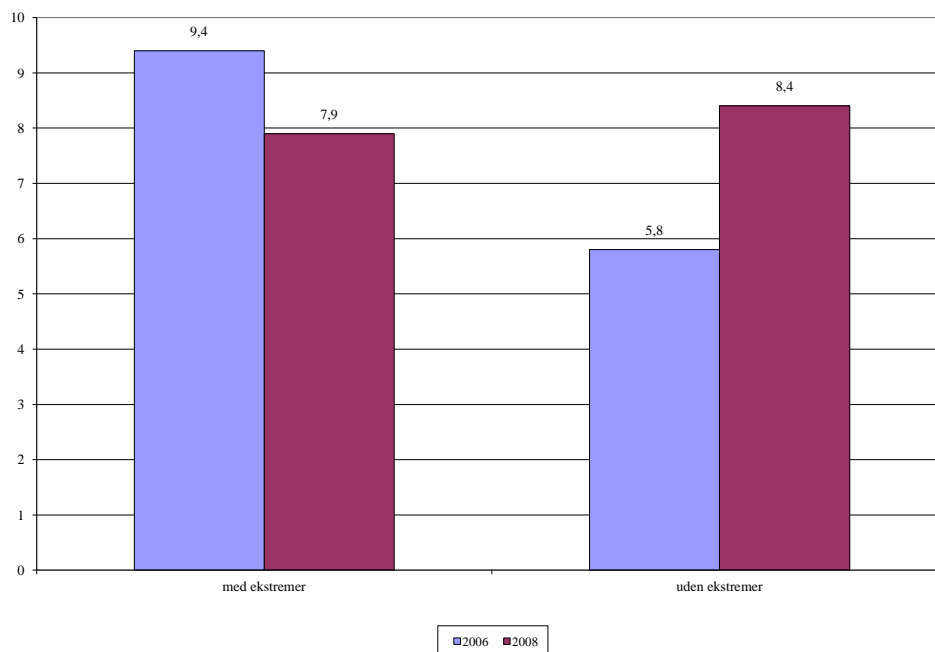
SKATTE- OG MOMSGABET FRA 2006 TIL 2008

Skattegabet opgjort i mistet provenu fremgår af figur 6. Figuren viser skattegabet beregnet med alle observationer og uden nogle få men ekstreme reguleringer. I 2006 var der tre meget store reguleringer, mens der kun var en enkelt i 2008. Identifikationen af de ekstreme reguleringer er som tidligere nævnt bestemt ved en metode udarbejdet af lektor ved Københavns Universitet, Anders Milhøj.⁹

Hvis man ser bort fra de ekstreme reguleringer, er skattegabet steget fra 5,8 mia. kr. i 2006 til 8,4 mia. kr. i 2008 (i årets priser). Denne stigning er statistisk signifikant.

Stigningen i skattegabet ekskl. store reguleringer skyldes dels, at fejlprocenten er steget, og dels som det senere vil fremgå, at reguleringsbeløbene er steget. Endelig er der sket en stigning i antallet af virksomheder, som også er med til at forklare stigningen i skattegabet målt i kr.

Figur 6. Skattegabet i mistet provenu i 2006 og 2008. Mia. kr. (årets priser)



Når alle reguleringer indgår, er skattegabet faldet fra 9,4 mia. kr. i 2006 til 7,9 mia. kr. i 2008. Opgørelsen af skattegabet navnlig i 2006 er altså meget følsomt over for, om de få men ekstreme reguleringer indgår.

⁸ "Sundhedsvæsen i øvrigt" udgør den største andel af hele branchen "sundhed og socialvæsen" efterfulgt af "almentpraktiserende læger" i begge undersøgelsesår. "Sundhedsvæsen i øvrigt" udgør 24-28 pct. i begge år og de "almentpraktiserende læger" udgør 17-22 pct. i begge undersøgelser.

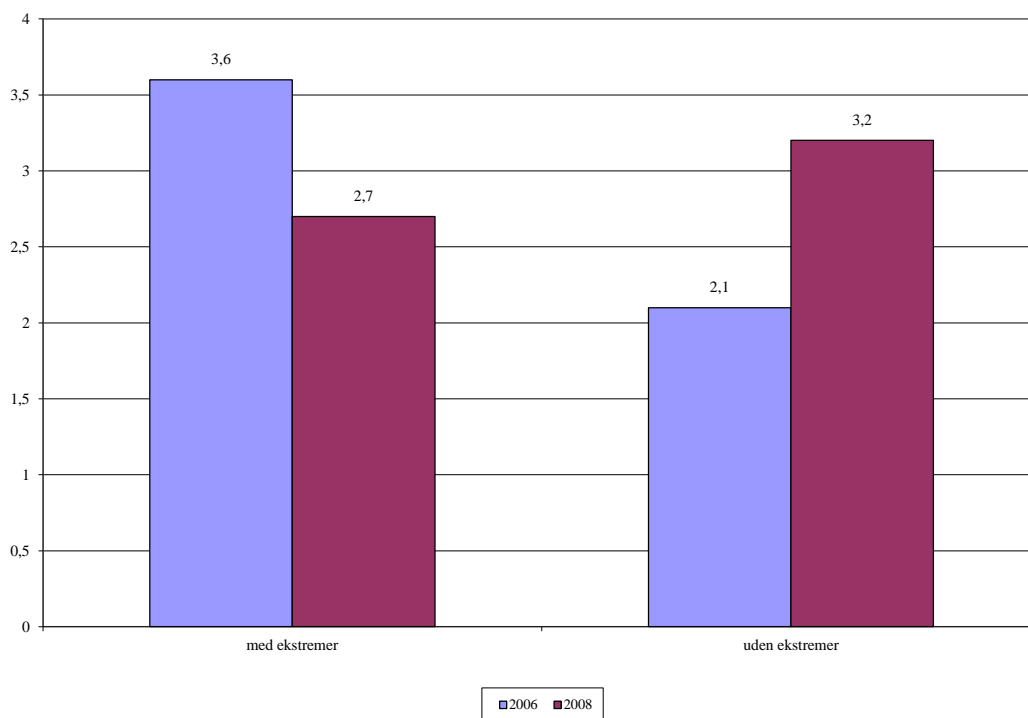
⁹ Notatet "Outlier tests", som kan fås ved henvendelse til Skatteministeriet. Milhøjs metode medfører, at der bliver lidt færre observationer defineret som "outliers" i 2006 end det fremgår af rapporten *Borgernes efterlevelse af skattereglerne. Indkomståret 2006*, som blev offentliggjort på et pressemøde den 12. maj. 2009.

Udviklingen i momsgebet fremgår af figur 7. Ligesom for skattegebet er momsgebet i begge år opgjort med og uden nogle få men ekstreme reguleringer.

Der er sket en stigning i momsgebet, når der ses bort fra nogle få men store reguleringer, fra 2,1 mia. kr. i 2006 til 3,2 mia. kr. i 2008 i årets priser. Denne stigning er statistisk signifikant.

Hvis man beregner momsgebet på baggrund af alle observationer, er der sket et ikke statistisk signifikant fald fra 3,6 mia. kr. i 2006 til 2,7 mia. kr. i 2008 opgjort i årets priser.

Figur 7. Momsgebet i 2006 og 2008. Mia. kr. (årets priser)



REGELEFTERLEVELSEN – SKAT

Det fremgår af tabel 4, at fejlprocenten er 52 i samtlige kontrollerede virksomheder. Der er her set bort fra moms. Fejlprocenten er lidt højere for de selvstændige på 54 sammenlignet med selskaberne, hvor fejlprocenten er 46.

Der er nogen spredning i fejlprocenten mellem de forskellige regioner. Således ligger Nordjylland lavest med en fejlprocent på 46, mens den er højest i Midtjylland med 59.

Tabel 4. Fejlprocent, reguleringsbeløb (netto og numerisk) samt rating fordelt på regioner og efter ejerform. Ex moms

| Region/ejerform | Fejlprocent | Reguleringsbeløb i t.kr. | | Rating | I alt |
|-------------------|-------------|--------------------------|-----------------------|--------|-------|
| | | Numerisk (før skat) | Netto (efter skat) | | |
| Gennemsnit | | | | | Antal |
| København | 51 | 139,7 | 47,8 | 4,13 | 496 |
| Midt- og Sydsjæl. | 47 | 93,3 | 28,9 | 4,34 | 500 |
| Midtjylland | 59 | 102,7 | 14,7 | 3,90 | 499 |
| Nordjylland | 46 | 84,3 | 19,9 | 4,25 | 500 |
| Nordsjælland | 55 | 127,7 | 40,9 | 4,10 | 496 |
| Syddanmark | 47 | 76,0 | 24,5 | 4,15 | 500 |
| I alt | 52 | 103,3 | 28,0 | 4,13 | 2.991 |
| Selskaber | 46 | 197,2 | 41,5 | 4,29 | 836 |
| Selvstændige | 54 | 65,6 | 22,6 | 4,05 | 2.155 |

Note: Der er set bort fra reguleringer mht. moms. Der er set bort fra den enkelte "outlier".

De gennemsnitlige numeriske reguleringsbeløb samt netto reguleringsbeløb efter skat (dvs. forhøjelser minus nedsættelser) fremgår også af tabel 4. Som det ses, er det gennemsnitlige numeriske reguleringsbeløb på 103.300 kr. for hele landet i 2008. Der er her sket en stigning i forhold til 2006, hvor det gennemsnitlige numeriske reguleringsbeløb udgjorde 81.900 kr., når der i de gamle tal ses bort fra nogle få "outliere".

For selskaberne udgør det gennemsnitlige numeriske reguleringsbeløb 197.200 kr. mod 65.600 kr. for de selvstændige i 2008. For både selskaber og selvstændige ligger de numeriske reguleringsbeløb noget over tallene for 2006, når der ses bort fra "outliere" i 2006.

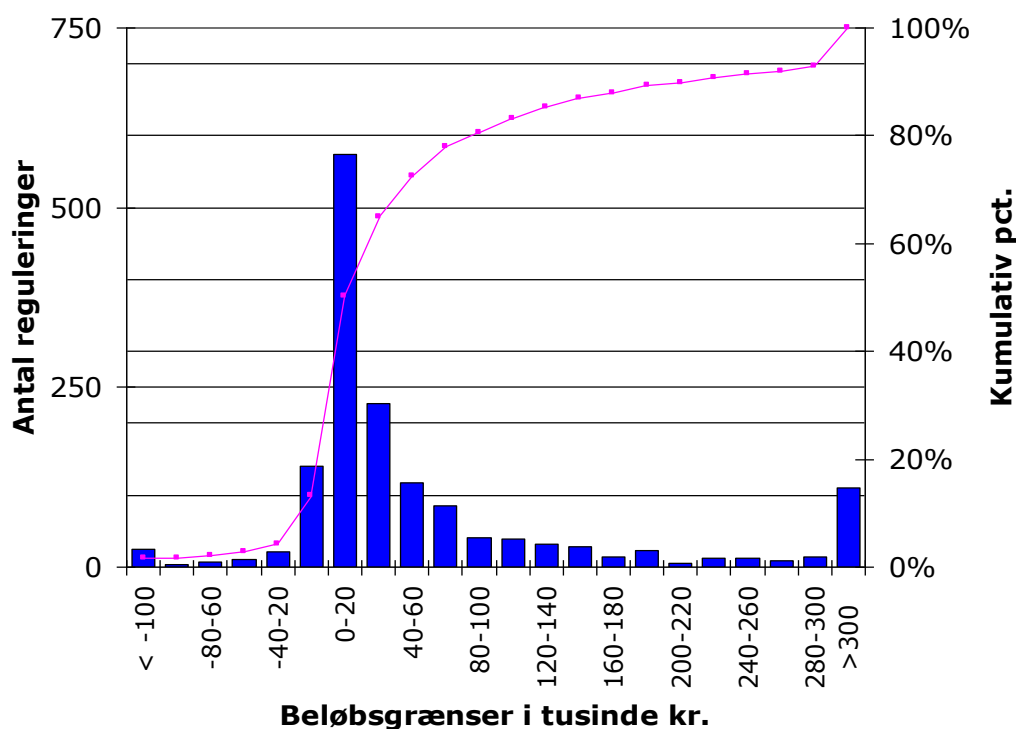
Nettoreguleringsbeløbet – altså forhøjelser minus nedsættelser – efter skat ligger på 28.000 kr. i gennemsnit i 2008. Korrigerer man yderligere for, at der er fejl i 52 pct. af sagerne, svarer det til en gennemsnitlig regulering efter skat på 14.500 kr. blandt samtlige kontroller og ikke blot blandt de regulerede.

Nettoreguleringsbeløbet efter skat er højest i København på 47.800 kr. og lavest i Midtjylland på knap 15.000 kr. Når det numeriske reguleringsbeløb er relativt højt i Midtjylland, mens nettoreguleringsbeløbet efter skat er relativt lavt, skyldes det, at der er nogle store negative ændringer i Midtjylland, hvor virksomhederne altså har "snydt sig selv".

Den gennemsnitlige *compliancegrad* er 4,13 – for selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber under ét – svarende til en *rating* meget tæt på *lys grøn*. Set for alle virksomheder er medspilleradfærden – som en gennemsnitsbetragtning – den mest fremherskende. Compliancegraden er signifikant højere på 4,29 blandt selskaber sammenlignet med 4,05 for de selvstændige.

Figur 8 viser den faktiske fordeling af alle de gennemførte reguleringer (før skat) efter beløbets størrelse. Antallet af reguleringer er illustreret med stolperne (værdiaksen til venstre), mens den s-formede kurve er den kumulerede hyppighed i procent (værdiaksen til højre).

Figur 8. Fordeling af reguleringsbeløb før skat (histogram)



Fordelingen er koncentreret om intervallet 0 til 20 tkr., hvor 50,3 pct. af alle reguleringer er foretaget. Halvdelen af alle reguleringer ligger under 19.953 kr. (*medianen*) og resten tilsvarende over. Samlet udgør beløbsstørrelser over 67.435 kr. præcis 25 pct. af det totale antal reguleringer. Fordelingen er tydeligt *højreskæv*.

Blandt de sager, hvor der er sket en regulering, er beløbet sat ned i 13 pct. af tilfældene, dvs. her har virksomheden betalt for meget i skat, jf. tabel 5. I de resterende tilfælde er der sket en forhøjelse. Andelen af regulerede virksomheder, der har betalt for meget i skat, er noget lavere sammenlignet med borgerne, hvor andelen af regulerede, der havde betalt for meget, er på 34 pct., jf. rapporten *Borgernes efterlevelse af skattereglerne. Indkomståret 2008*

Tabel 5. Regulering op eller ned samt gennemsnitligt reguleringsbeløb. Ex moms

| | Regulering | Numerisk reg.beløb i tkr. | Reguleringer |
|--------------|------------|------------------------------|--------------|
| | Procent | Gennemsnit | Antal |
| Nul | 0,5 | 0 | 7 |
| Ned | 13,3 | 103,7 | 200 |
| Op | 86,2 | 103,9 | 1.343 |
| I alt | 100,0 | 130,3 | 1.550 |

Note: Der er set bort fra en enkelt "outlier".

Det fremgår også af tabel 5, at det gennemsnitlige beløb, der reguleres op og ned, er stort set lige stort på knap 104.000 kr.

I tabel 6 er fordelingen af regelefterlevelsen på de syv compliancegrader opgjort regionalt samt for selskaber og selvstændige hver for sig.

For hele landet under ét er det knap 10 pct. af de kontrollerede, der havner i en af de tre modspillerkategorier, og hovedparten heraf er samtidig i den pæneste ende af modspillersegmentet – dvs. lys gule. Med andre ord er det 90 pct. af virksomhederne, der må betegnes som medspillere og altså ønsker at efterleve reglerne.

Tabel 6. Procentvis fordeling af compliancegrader på værdierne fra 0 til 6, for selskaber og selvstændige. Ex moms

| Region/ejerform | Rating (procentvis andel) | | | | | | | Gns, rating |
|-------------------|---------------------------|-----|------|------|------|------|------|-------------|
| | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | |
| København | 0,0 | 0,9 | 10,8 | 35,9 | 12,6 | 6,7 | 33,1 | 4,13 |
| Midt- og Sydsjæl, | 0,2 | 1,2 | 8,0 | 26,4 | 16,8 | 14,6 | 32,9 | 4,34 |
| Midtjylland | 0,4 | 2,1 | 7,2 | 42,7 | 13,2 | 13,7 | 20,7 | 3,90 |
| Nordjylland | 0,0 | 0,6 | 5,6 | 38,9 | 11,3 | 10,0 | 33,6 | 4,25 |
| Nordsjælland | 0,0 | 2,8 | 6,6 | 36,6 | 13,6 | 12,1 | 28,2 | 4,10 |
| Syddanmark | 0,0 | 2,3 | 9,1 | 32,8 | 12,2 | 14,7 | 29,0 | 4,15 |
| I alt | 0,1 | 1,8 | 7,8 | 35,8 | 13,3 | 12,5 | 28,7 | 4,13 |
| Selskaber | 0,0 | 1,9 | 6,9 | 34,9 | 10,0 | 9,2 | 37,1 | 4,29 |
| Selvstændige | 0,2 | 1,8 | 8,3 | 36,2 | 14,8 | 14,0 | 24,7 | 4,05 |

Kategorierne 4 og 5 er omtrent lige store med omkring 13% af virksomhederne i hver gruppe.

Andelen af modspillere er stort set den samme øst for Storebælt sammenlignet med vest for Storebælt. I København er andelen af virksomhederne, der bevidst snyder i skat, næsten dobbelt så stor som i Nordjylland.

I forhold til 2006 er der især sket en stigning i andelen med mørkegrøn rating. I 2006 udgjorde andelen her 18,4%, mens denne andel nu udgør 35,8% - altså næsten en fordobling.¹⁰

Set i dette lys er det værd at påpege, at opdelingen i med- og modspillere er stærk kommunikationsmæssigt, men virkeligheden er desværre lidt mere kompliceret. F.eks. får mange virksomheder, der har udeholdt omsætning eller har trukket åbenlyst private udgifter fra i virksomhedens regnskaber, ofte ratingen mørkegrøn (altså rating 3).

Der er med andre ord tale om en mere flydende grænse mellem med- og modspillere. Man kunne derfor passende indføre en ny kategori kaldet "stregspillere" og definere denne som de virksomheder, som får en mørkegrøn rating.

Med denne terminologi kan udviklingen fra 2006 til 2008 beskrives ved, at andelen af modspillere er steget fra 7% til 10%. Andelen af stregspillere er næsten fordoblet fra at udgøre 18,4% i 2006 til 35,8% i 2008. Omvendt er andelen af medspillere reduceret fra godt 74% i 2006 til 54,5% i 2008.

¹⁰ Tallene for 2006 kan ses i tabel 4 i rapporten *Virksomhedernes efterlevelse af skattereglerne. Indkomståret 2006*, som blev offentliggjort den 12. maj 2009.

Tabel 7 viser sammenhængen mellem omsætningens størrelse og den observerede regelefterlevelse. Ser man på fejlprocenten er det tydeligt, at denne vokser med stigende omsætning. Det samme gør sig også gældende for det numeriske reguleringsbeløb og nettoreguleringsbeløbene, når man ser bort fra gruppen med nul-omsætning. Begge mønstre er klart signifikante.

Tabel 7. Fejlprocent, numerisk reguleringsbeløb og rating fordelt efter omsætningens størrelse. Ex moms

| Omsætning i kr. | Fejlprocent | Reguleringsbeløb i t.kr. | | Rating | Antal uvægte observationer |
|-------------------------|-------------|--------------------------|--------------------|-------------|----------------------------|
| | | Numerisk (før skat) | Netto (efter skat) | | |
| Gennemsnit | | | | | Antal |
| Uoplyst | 45 | 70,8 | 22,4 | 4,50 | 555 |
| 0¹⁾ | 40 | 153,4 | 25,6 | 4,56 | 656 |
| 1-10.000 | 44 | 32,4 | 11,5 | 4,37 | 71 |
| 10.000-100.000 | 54 | 49,8 | 17,7 | 4,00 | 377 |
| 100.000-500.000 | 58 | 81,6 | 27,9 | 3,88 | 503 |
| 500.000-1 mio. | 59 | 104,7 | 31,4 | 3,80 | 227 |
| 1 mio. – 10 mio. | 58 | 102,1 | 30,0 | 3,77 | 495 |
| > 10 mio. | 77 | 237,7 | 65,7 | 3,42 | 107 |
| I alt | 52 | 103,3 | 28,0 | 4,13 | 2.991 |

Noter: Der er set bort fra en enkelt "outlier".

¹⁾ Denne post inkluderer 3 observationer med negativ omsætning, men da det ikke er meningsfuldt at fastlægge et gennemsnit på baggrund af så lille et antal, er de inkluderet i gruppen med nul i omsætning, hvor de stort set ikke påvirker gennemsnittet.

I både 2006 og 2008 ligger de gennemsnitlige numeriske reguleringsbeløb i gruppen uden omsætning højere end for alle øvrige intervaller på nær virksomheder, der omsætter for minimum 10 mio. kr. I øvrigt er det interessant at bemærke, at i både 2006 og 2008 undersøgelserne er de foretagne reguleringer relativt store i de helt små omsætningsintervaller. Der er bestemt også noget "at komme efter her", selvom compliancegraderne ligger i den pæne ende.

Tabellen viser også en klar tendens til, at compliancegraden falder med stigende omsætning, hvilket også hænger fint sammen med de stigende fejlandele og reguleringsbeløb.

Betydningen af virksomhedens størrelse målt på antallet af ansatte for graden af regelefterlevelse er belyst i tabel 8.

Det fremgår af tabel 8, at fejlprocenten samt de gennemsnitlige reguleringsbeløb (numerisk såvel som netto) stiger med jo flere ansatte, der er i virksomheden. Og omvendt falder ratingen med stigende antal ansatte.

Det er måske ikke så overraskende, at fejlprocenten stiger med virksomhedens størrelse, for de større virksomheder vil alt andet lige også stå over flere forskellige regelsæt som tilmed er mere komplekse at følge. Det er imidlertid overraskende, at ratingen er så lav som 2,88 for virksomheder med over 50 ansatte.

Tabel 8. Fejlprocent, reguleringsbeløb (numerisk og netto) samt rating fordelt efter antal ansatte i virksomheden. Ex moms

| Antal ansatte | Fejlprocent | Reguleringsbeløb i t.kr. | | Rating | Antal uvægte observationer |
|----------------------|-------------|--------------------------|--------------------|-------------|----------------------------|
| | | Numerisk (før skat) | Netto (efter skat) | | |
| | | Gennemsnit | | Antal | |
| 0 ansatte | 47 | 88,7 | 21,8 | 4,32 | 2.225 |
| 1-9 ansatte | 64 | 116,3 | 36,5 | 3,65 | 540 |
| 10-19 ansatte | 65 | 114,1 | 33,7 | 3,64 | 123 |
| 20-49 ansatte | 67 | 192,2 | 59,0 | 3,53 | 72 |
| 50+ ansatte | 89 | 255,9 | 68,8 | 2,88 | 31 |
| I alt | 52 | 103,3 | 28,0 | 4,13 | 2.991 |

Note: Der er set bort fra en enkelt "outlier".

REGELFETERLEVELSEN – MOMS

Tabel 9 viser fejlprocenten for momsforhold isoleret set, reguleringsbeløb vedr. moms (numerisk samt netto) og den samlede rating blandt de virksomheder, der er blevet kontrolleret for moms.

Tabel 9. Fejlprocent, reguleringsbeløb (numerisk og netto) samt rating fordelt på regioner. Vedr. moms alene

| Region/ejerform | Fejlprocent | Reguleringsbeløb i t.kr. | | Rating | I alt |
|--------------------------|-------------|--------------------------|-------------|-------------|--------------|
| | | Numerisk | Netto | | |
| | | Gennemsnit | | Antal | |
| København | 45 | 45,2 | 42,4 | 3,76 | 308 |
| Midt- og Sydsjæl. | 32 | 25,0 | 20,6 | 4,16 | 342 |
| Midtjylland | 52 | 18,3 | 12,9 | 3,53 | 342 |
| Nordjylland | 30 | 12,3 | 10,6 | 3,97 | 328 |
| Nordsjælland | 45 | 31,0 | 28,1 | 3,81 | 323 |
| Syddanmark | 32 | 17,4 | 16,0 | 3,84 | 325 |
| I alt | 40 | 24,3 | 20,9 | 3,82 | 1.968 |
| Selskaber | 40 | 45,6 | 37,3 | 3,70 | 473 |
| Selvstændige | 40 | 16,0 | 14,4 | 3,87 | 1.495 |

Note: Resultaterne omfatter ændringer mht. moms. De gennemsnitlige numeriske og netto reguleringsbeløb er kun beregnet for de sager, hvor der er sket en regulering. Netto reguleringer er mistet provenu.

For hele landet ligger fejlprocenten i snit på 40. Også her er der tale om variation på tværs af regionerne. Variationen er tilmed signifikant. I forhold til 2006 er der sket en stigning i fejlprocenten med 10 procentpoint.

Fejlprocenten er i både 2006 og 2008 klart højest i Midtjylland (36 pct. i 2006 og 52 pct. i 2008). I begge undersøgelsesår er fejlprocenten lavest i Nordjylland med 24 pct. i 2006 og 30 pct. i 2008.

Det gennemsnitlige numeriske reguleringsbeløb for hele landet er 24.300 kr. Her er der tale om et fald i forhold til 2006, hvor det gennemsnitlige numeriske reguleringsbeløb var på 32.000 kr.

På momsområdet ses der altså en stigning i fejlprocenten og et fald i reguleringsbeløbet, mens der på skatteområdet er sket en stigning i både fejlprocent og reguleringsbeløb.

I selve ratingen er der ikke foretaget en skelnen mellem moms og skat. Ratingen i tabel 9 er altså udtryk for den samlede rating i de virksomheder, der både er kontrolleret for moms og skat. Som det fremgår af tabellen, ligger den gennemsnitlige rating på 3,8 for hele landet, og der er ikke den store variation mellem de enkelte samarbejder. Kun Midt- og Sydsjælland skiller sig ud med en noget bedre compliancegrad end resten af landet.

I forhold til 2006 er der sket et klart fald i ratingen fra 4,2 til 3,8 nu i 2008.

Eftersom der både er kontrolleret for skat og moms, er det nok ikke overraskende, at den gennemsnitlige regelefterlevelse her bliver lavere end blandt de virksomheder, der udelukkende er kontrolleret for skat. Der er simpelthen flere forhold, der kan være fejl i. Ser man derimod på fejlprocenten, er denne regnet for momsforholdene isoleret. I forhold til fejlandelen på 52 pct. på skattesiden, er der altså færre fejl på momssiden. Dette var også tilfældet i 2006.

Tabel 10 viser, om der er sket en regulering op eller ned i de sager, hvor der fundet fejl. Som det ses, er momsen blevet sat ned i 11 pct. af tilfældene, dvs. her har virksomheden betalt for meget i moms. I de resterende tilfælde er der sket en forhøjelse. Andelen af regulerede virksomheder, der har betalt for meget i moms, er dermed på samme niveau som mht. skat, jf. tabel 5.

Tabel 10. Regulering op eller ned samt gennemsnitligt reguleringsbeløb vedr. moms alene

| | Regulering | Numerisk reg.beløb i t.kr. | Reguleringer |
|--------------|-------------------|---------------------------------------|---------------------|
| | <i>Procent</i> | <i>Gennemsnit</i> | <i>Antal</i> |
| Nul | 1 | 0 | 4 |
| Ned | 11 | 15,8 | 86 |
| Op | 88 | 25,5 | 690 |
| I alt | 100 | 24,3 | 780 |

Note: Der er set bort fra en enkelt "outlier".

SKATTEGAB OG MOMSGAB FOR VIRKSOMHEDERNE

Over en længere årrække er der i Danmark – som et af de få lande i verden – gennemført forskning i det sorte arbejdes omfang og udbredelse. Arbejdet er udført af Rockwool Fondens Forskningsenhed. Udviklingen i omfanget af fejl og skattesnyd er derimod kun belyst i noget mindre omfang. Begge typer analyser er hovedsageligt gennemført blandt borgere. Dermed findes der hidtil ikke noget forskning over virksomhedernes fejl og snyd med skat og moms. Skatteministeriet og SKAT har med resultaterne her for anden gang systematisk undersøgt omfanget af virksomhedernes fejl og skattesnyd.

SKATTEGABET

I rapporten her er skattegabet opgjort i mistet provenu. I rapporten *Virksomhedernes efterlevelse af skattereglerne. Indkomståret 2006* var skattegabet opgjort som reguleringsbeløb før skat, mens skattegabet i mistet provenu for 2006 fremgår af rapporten *Brancheanalyse. Analyse af virksomhedernes efterlevelse af skatte- og momsreglerne. Indkomståret 2006*.

For at opgøre skattegabet i mistet provenu er der i hver enkelt sag, hvor der er konstateret fejl, gennemført en mere detaljeret registrering af fejltypen, jf. også afsnittet om fejltyper side 34, idet alle fejl er identificeret efter art og beløb. Til hver fejltipe er der koblet en skattesats.

Med kendskab til skattesatser for de forskellige typer af fejl og med en kobling til de gennemførte reguleringer, er skattegabet målt som tabt provenu beregnet.

Tabel 11 viser skattegabet for selskaber og selvstændige erhvervsdrivende. Med den tidligere nævnte metode udarbejdet af lektor Anders Milhøj, er der identificeret en "outlier" i 2008 undersøgelsen.¹¹ Denne ene ekstreme observation påvirker dog ikke beregningen af skattegabet nævneværdigt. Hvis alle reguleringer indgår, kan skattegabet opgøres til 7,9 mia. kr. Uden den ene store regulering øges gabet til 8,4 mia. kr. – se evt. afsnittet *Ekstreme observationer* side 7 for en nærmere diskussion af spørgsmålet om behandlingen af ekstremer.

Tabel 11. Skattegabet i mistet provenu for virksomheder fordelt på regioner. Ex moms

| Region | Skattegabet | Skattegabet ex ekstremer |
|----------------------|-----------------------|--------------------------|
| | — Milliarder kroner — | |
| København | 1,7 | 1,7 |
| Midt- og Sydsjælland | 1,1 | 1,1 |
| Midtjylland | 1,1 | 1,1 |
| Nordjylland | 0,7 | 0,7 |
| Nordsjælland | 1,9 | 2,4 |
| Syddanmark | 1,4 | 1,4 |
| I alt | 7,9 | 8,4 |

Det fremgik tydeligt af figur 6, at de store reguleringer har stor betydning for, hvor stort skattegabet var i 2006, mens dette ikke er tilfældet i 2008. Uanset om den enkelte "outlier" i 2008 indgår eller ej, er skattegabet størst i Nordsjælland på 1,9-

¹¹ Der er tale om en nedsættelse af skatten på 1,9 mio. kr.

2,4 mia. kr. I 2006 var skattegabets størrelse også størst i Nordsjælland, hvis man der så bort fra "outliere". Skattegabets størrelse er næststørst i København på 1,7 mia. kr. i 2008.

Ud fra appendikstabel 1 kan andelen af landets virksomheder i de tre østlige regioner beregnes til 46 pct. Samtidig viser tabellen ovenfor, at virksomhederne øst for Storebælt står for 62 pct. af det samlede skattegab. Gabet pr. virksomhed kan således opgøres til at være hele 90 pct. højere på Sjælland end i resten af landet. Dette kan dog sagtens tænkes forklaret med en anden sammensætning øst for Storebælt, hvad angår fx virksomhedernes størrelse, ejerform eller branchefordeling.

Skattegabets størrelse er størst for de selvstændigt erhvervsdrivende på 4,8 mia. kr., jf. tabel 12. Dette er det samme billede, som 2006 undersøgelsen viste, hvis man i 2006 ser bort fra nogle få ekstreme reguleringer.

Tabel 12. Skattegabets størrelse i mistet provenu fordelt på selskaber og selvstændige. Ex moms

| Ejerform | Skattegabets størrelse | Skattegabets størrelse ex ekstremer |
|--------------|------------------------|-------------------------------------|
| | — Milliarder kroner — | |
| Selskaber | 3,1 | 3,6 |
| Selvstændige | 4,8 | 4,8 |
| I alt | 7,9 | 8,4 |

Man bør her samtidig bemærke, at den samlede økonomiske aktivitet – målt på fx omsætning – er betydeligt større for selskaber end for selvstændige, selvom de antalmæssigt er klart i flertal. Der er simpelthen tale om væsentligt større virksomheder som gennemsnit betragtet. Det betyder også, at skattegabets størrelse for selskaber nok må betegnes som relativt lille i forhold til gabets størrelse for de selvstændige, når man tager højde for virksomhedstypernes forskellige størrelse og aktivitet.

Tabel 13 viser skattegabets størrelse fordelt på ratingskalaen. Uanset om den ene "outlier" tæller med eller ej, er skattegabets størrelse i mistet provenu størst i den mørkegrønne kategori på 3,6-4,1 mia. kr. Den næsthøjeste kategori er den lysegule, hvor skattegabets størrelse udgør 2,6 mia. kr.

Tabel 13. Skattegabets størrelse i mistet provenu for virksomheder fordelt på complianceskalaen. Ex moms

| Skattegabets størrelse | Rating (bidrag i milliarder kroner) | | | | | | | I alt |
|------------------------|-------------------------------------|-----|-----|-----|-----|-----|------|-------|
| | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | |
| Med ekstremer | 0,05 | 1,3 | 2,6 | 3,6 | 0,3 | 0,0 | 0,05 | 7,9 |
| Uden ekstremer | 0,05 | 1,3 | 2,6 | 4,1 | 0,3 | 0,0 | 0,05 | 8,4 |

Med ekstremer kan 50 pct. af gabets størrelse placeres blandt modspillerne, mens tallet falder til 47 pct., når de ekstreme observationer ikke medtages. Den mørkegrønne kategori udgør 45-48 pct. af gabets størrelse, hvilket er næsten den samme andel, som modspillerne. Dette understøtter argumentet om at indføre en tredje kategori som supplement til med- og modspillere, nemlig ved at kalde det mørkegrønne segment for stregspillere.

Skattegabets størrelse er fordelt efter antal ansatte i tabel 14. Det er interessant at bemærke, at over halvdelen af skattegabets størrelse findes blandt de helt små virksomheder uden ansatte. Så selv om fejlændelen i denne gruppe faktisk er lidt lavere end gennemsnittet for alle virksomheder (47 pct. vs. 52 pct.), jf. tabel 8, bidrager gruppen alligevel med godt halvdelen af skattegabets størrelse.

Tabel 14. Skattegab i mistet provenu fordelt efter antal ansatte. Ex moms

| Antal ansatte | Skattegab | | Antal uvægtede observationer (med fejl) |
|----------------------|-------------------|----------------|--|
| | Alle reguleringer | Ex. "outliere" | |
| | Mia. kr. | | |
| 0 ansatte | 4,3 | 4,3 | 1.052 |
| 1-9 ansatte | 2,0 | 2,5 | 340 |
| 10-19 ansatte | 0,6 | 0,6 | 79 |
| 20-49 ansatte | 0,6 | 0,6 | 46 |
| 50+ ansatte | 0,4 | 0,4 | 27 |
| I alt | 7,9 | 8,4 | 1.544 |

I den anden ende af skalaen bidrager virksomhederne med mere end 20 ansatte alene med ca. en ottendedel af skattegab, mens de kun udgør omkring 3,5 pct. af virksomhederne. Virksomhedens størrelse kan selvfølgelig tænkes at være en del af forklaringen her, men ikke det hele jf. tabel 8, der viste, at compliancegraden for denne gruppe lå noget lavere end for de øvrige grupper.

Tabel 15 og tabel 16 viser skattegab for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på de enkelte brancher. For selskaberne ses det, at branchen "handel" har det største skattegab i 2008 på knap 770 mio. kr. svarende til knap 22 pct. af selskabernes skattegab. Derefter følger "ejendomshandel og udlejning" med et skattegab på godt 600 mio. kr. På 3./4. pladsen ligger "industri" og "bygge og anlæg" med et skattegab på omkring 445 mio. kr.

I forhold til 2006 er der et forholdsvist stabilt mønster i selskabsskattegabets fordeling på brancher. Blandt top-10 listen i 2008 var 8 brancher også på top-10 listen i 2006. Det drejer sig om brancherne "handel" (nr. 1 i 2006), "ejendomshandel og udlejning" (6 i 2006), "industri" (4 i 2006), "bygge og anlæg" (3 i 2006), "information og kommunikation" (7 i 2006), "finansiering og forsikring" (10 i 2006), "vidensservice" (5 i 2006) og "endelig transport" (8 i 2006).

Med hensyn til "uoplyst branche" udgjorde skattegab i 2006 godt 360 mio. kr. og lå på 2. pladsen over brancher med størst skattegab. Som det ses i tabel 15, udgør skattegab i 2008 -268 mio. kr. Dette skyldes imidlertid, at der ligger en meget stor negativ regulering. Ses der bort fra denne, bliver skattegab i "uoplyst branche" på godt 100 mio. kr. i 2008 og kommer ind på en 10. plads.

For de selvstændige ses det i tabel 16, at "uoplyst branche" har det klart største skattegab på lige godt en mia. kr. svarende til knap 22 pct. af skattegab. Derefter følger "handel" og "bygge og anlæg" på nogenlunde samme omfang på omkring 500 mio. kr. eller ca. 10 pct. af skattegab. Ligesom for selskaberne er der også for de selvstændige tale om et stabilt mønster i fht. 2006. Blandt de brancher, som i 2008 ligger på top-10 listen over skattegabets størrelse lå 9 af dem også på top-10 listen i 2006. Det drejer sig om brancherne "uoplyst" (nr. 2 i 2006), "handel" (4 i 2006), "bygge og anlæg" (3 i 2006), "vidensservice" (5 i 2006), "landbrug m.v." (1 i 2006), "rejsebureauer og rengøring mv." (6 i 2006), "hotel og restauranter" (8 i 2006), "sundhed og socialvæsen" (10 i 2006) samt endelig "industri" (9 i 2006).

Tabel 15. Skattegab for selskaber fordelt på brancher. Skattegab er angivet i mistet provenu. Sorteret efter skattegab (faldende)

| Selskaber Branche | Skattegab i mis- tet provenu | Andel af totale skattegab | Antal uvægtede fejl | Andel af totale antal fejl |
|--|---------------------------------|---------------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| | <i>Mio. kr.</i> | <i>Pct.</i> | <i>Antal</i> | <i>Pct.</i> |
| Handel | 768 | 21,6 | 268 | 20,3 |
| Ejendomshandel og udlejning | 616 | 17,3 | 124 | 9,4 |
| Industri | 446 | 12,6 | 94 | 7,1 |
| Bygge og anlæg | 446 | 12,6 | 163 | 12,4 |
| Information og kommunikation | 445 | 12,5 | 92 | 7,0 |
| Finansiering og forsikring | 381 | 10,7 | 189 | 14,3 |
| Vidensservice | 201 | 5,7 | 134 | 10,2 |
| Hotel og restauranter | 167 | 4,7 | 27 | 2,0 |
| Transport | 141 | 4,0 | 58 | 4,4 |
| Rejsebureauer, rengøring og anden operationel service | 79 | 2,2 | 62 | 4,7 |
| Kultur og fritid | 52 | 1,5 | 27 | 2,0 |
| Landbrug, skovbrug, fiskeri og råstofudvinding | 31 | 0,9 | 26 | 2,0 |
| Sundhed og socialvæsen | 24 | 0,7 | 21 | 1,6 |
| Øvrige (< 15 fejl pr. branche) | 22 | 0,6 | 10 | 0,8 |
| Uoplyst | -269 | -7,6 | 24 | 1,8 |
| I alt | 3.550 | 100,0 | 1.319 | 100,0 |

Note: Der er set bort fra en enkelt "outlier".

Tabel 16. Skattegab for selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på brancher. Skattegab er angivet i mistet provenu. Sorteret efter skattegab (faldende)

| Selvstændigt erhvervsdrivende Branche | Skattegab i mis- tet provenu | Andel af totale skattegab | Antal uvægtede fejl | Andel af totale antal fejl |
|--|---------------------------------|---------------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| | <i>Mio. kr.</i> | <i>Pct.</i> | <i>Antal</i> | <i>Pct.</i> |
| Uoplyst | 1.052 | 21,9 | 686 | 16,7 |
| Handel | 502 | 10,4 | 512 | 12,4 |
| Bygge og anlæg | 492 | 10,2 | 350 | 8,5 |
| Vidensservice | 447 | 9,3 | 474 | 11,5 |
| Landbrug, skovbrug, fiskeri og råstofudvinding | 438 | 9,1 | 443 | 10,8 |
| Rejsebureauer, rengøring og anden operationel service | 377 | 7,8 | 222 | 5,4 |
| Hotel og restauranter | 257 | 5,3 | 185 | 4,5 |
| Information og kommunikation | 244 | 5,1 | 173 | 4,2 |
| Sundhed og socialvæsen | 211 | 4,4 | 371 | 9,0 |
| Industri | 184 | 3,8 | 125 | 3,0 |
| Kultur og fritid | 160 | 3,3 | 101 | 2,5 |
| Transport | 144 | 3,0 | 144 | 3,5 |
| Ejendomshandel og udlejning | 129 | 2,7 | 140 | 3,4 |
| Andre serviceydelser | 95 | 2,0 | 103 | 2,5 |
| Undervisning | 61 | 1,3 | 71 | 1,7 |
| Øvrige (< 15 fejl pr. branche) | 15 | 0,3 | 13 | 0,3 |
| I alt | 4.810 | 100,0 | 4.113 | 100,0 |

Note: Der er set bort fra en enkelt "outlier".

MOMSGABET

Beregningerne *med moms* vedrører udelukkende moms. For så vidt angår beløbene vedr. moms, er der tale om rent provenu. Det fremgår af tabel 17, at momsgabet kan opgøres til 2,7 mia. kr. i 2008, hvis alle reguleringer tælles med.

Tabel 17. Momsgabet for virksomheder fordelt på regioner

| Region | Momsgabet | Momsgabet ex ekstremer |
|----------------------|------------------------------|------------------------|
| | — <i>Milliarder kroner</i> — | |
| København | 0,8 | 0,8 |
| Midt- og Sydsjælland | 0,4 | 0,4 |
| Midtjylland | 0,1 | 0,6 |
| Nordjylland | 0,1 | 0,1 |
| Nordsjælland | 0,9 | 0,9 |
| Syddanmark | 0,4 | 0,4 |
| I alt | 2,7 | 3,2 |

Note: Momsgabet er beregnet som forhøjelser minus nedsættelser. Resultaterne omfatter ændringer mht. moms.

Hvis man ser bort fra en enkelt stor (og negativ) regulering, kan momsgabet opgøres til 3,2 mia. kr. Som for skattegabets vedkommende betyder de store reguleringer i 2008 ikke ret meget for konklusionen mht. i hvilke regioner, momsgabet er størst. Uanset om den ene store regulering regnes med eller ej, er momsgabet størst i Nordsjælland.

Sættes momsgabet for indkomståret 2008 i forhold til det samlede momsprovenu på 120,5 mia. kr. – ekskl. virksomheder med mere end 250 ansatte – bliver det relative momsgab på 2,2 pct. – eller 2,7 pct. eksklusiv ekstreme observationer.

Til sammenligning kan det nævnes, at momsgabet i forhold til det samlede provenu i 2006 udgjorde 3,4 pct. for alle observationer eller 1,8 pct. eksklusiv ekstremer.

Tabel 18 viser momsgabet for virksomheder fordelt på brancher. Det største momsgab findes i branchen "handel" på ca. 600 mio. kr. svarende til knap 20 pct. af det samlede momsgab. I 2006 havde "handel" også det største momsgab, hvor momsgabet her udgjorde godt 16 pct. af det samlede momsgab. Derefter følger branchen "information og kommunikation" med et momsgab på 415 mio. kr., hvilket udgør ca. 13 pct. af momsgabet i 2008.

Hvis man ser på top-10 over brancherne med de største momsgab i 2008, genfindes 8 af disse også på top-10 listen i 2006. Det drejer sig om brancherne "handel" (som nævnt også nr. 1 i 2006), "ejendomshandel og udlejning" (9 i 2006), "bygge og anlæg" (også nr. 3 i 2006), "vidensservice" (2 i 2006), "industri" (7 i 2006), "hotel og restauranter" (5 i 2006), "rejsebureauer, rengøring og anden operationel service" (8 i 2006) samt landbrug (6 i 2006).

Tabel 18. Momsgabet for virksomheder fordelt på brancher

| Branche | Skattegab i mistet provenu | Andel af | Antal | Andel af |
|---|----------------------------|------------------|---------------|-------------------|
| | | totale skattegab | uvægtede fejl | totale antal fejl |
| | <i>Mio. kr.</i> | <i>Pct.</i> | <i>Antal</i> | <i>Pct.</i> |
| Handel | 604 | 19,1 | 340 | 19,6 |
| Information og kommunikation | 415 | 13,1 | 120 | 6,9 |
| Ejendomshandel og udlejning | 308 | 9,8 | 72 | 4,1 |
| Bygge og anlæg | 270 | 8,5 | 204 | 11,7 |
| Vidensservice | 242 | 7,7 | 234 | 13,5 |
| Industri | 187 | 5,9 | 87 | 5,0 |
| Hotel og restauranter | 175 | 5,5 | 111 | 6,4 |
| Rejsebureauer, rengøring og anden operationel service | 154 | 4,9 | 134 | 7,7 |
| Landbrug, skovbrug, fiskeri og råstofudvinding | 148 | 4,7 | 163 | 9,4 |
| Kultur og fritid | 144 | 4,5 | 45 | 2,6 |
| Finansiering og forsikring | 129 | 4,1 | 15 | 0,9 |
| Undervisning | 100 | 3,2 | 44 | 2,5 |
| Transport | 72 | 2,3 | 54 | 3,1 |
| Sundhed og socialvæsen | 51 | 1,6 | 60 | 3,5 |
| Andre serviceydelser | 51 | 1,6 | 42 | 2,4 |
| Øvrige (< 15 fejl pr. branche) | 110 | 3,5 | 14 | 0,8 |
| I alt | 3.159 | 100,0 | 1.739 | 100,0 |

Note: Der er set bort fra en enkelt "outlier".

FEJLTYPEN

Efter kontrollerne er blevet færdiggjort, har tre arbejdsgrupper udarbejdet en mere specifik fejltypenanalyse af selvangivelsen for hhv. selskaber og selvstændige erhvervsdrivende.

Fejltypenanalysen tager afsæt i en gennemgang af alle de virksomhedssager, hvor der er fundet én eller flere fejl med hensyn til både skat og moms. Formålet med gennemgangen er at kortlægge, hvor hyppigt de forskellige typer af fejl opstår, og hvad de betyder i mistet skatte- og momsprovenu.

I hver enkelt sag er alle fejl identificeret efter art og beløb. Herudfra er foretaget en samlet opgørelse af, hvor mange gange hver fejltypen optræder, og hvor stort et beløb de andrager.

Med kendskab til skattesatser for de forskellige typer af fejl og med en kobling til de gennemførte reguleringer, er der beregnet et estimat af skattegabet målt som tabt provenu, som er vist ovenfor. På den måde er det også muligt at underopdele provenutabet på hver af de forskellige fejltypen.

De anvendte fejltypen og skatteprocenter til beregning af provenutabet fremgår af appendiks 2.

På skatteområdet bygger opgørelsen af de typiske fejl på en gennemgang af de 1.544 sager, som har ført til ændring af den skattepligtige indkomst, ud af totalt 2.992 kontrollerede sager. For momsens vedkommende er fejltypenanalysen baseret på en gennemgang af 777 sager, hvor den angivne moms ikke var korrekt, ud af de 1.969 sager, der i alt er kontrolleret for moms.

I det følgende foretages en opdeling af fejl på hovedposterne. Ligesom i det foregående afsnit er de beløb, der her præsenteres, alle opregnede til makroniveau.

Tabel 19 viser, hvor selskaberne typisk begår fejl. Tabellen er sorteret, så de største fejl målt i mistet provenu (kroner) vises først. De absolut største fejl findes i hovedkategorien vedr. "yderligere udbytte - hovedaktionærbeskatning", som i 2008 udgør 680 mio. kr. i mistet provenu eller 19 pct. af det totale skattegab for selskaber. Fejltypen omfatter alle former for maskeret udlodning til hovedaktionær, der beskattes som yderligere udbytte og endvidere rene formuedispositioner i selskabet, der alene har medført en yderligere udbyttebeskatning af hovedaktionær, jf. også beskrivelsen af fejltypen nr. 5 i appendiks 2.

Den næststørste fejl vedrører "fri bil" og udgør 270 mio. kr. i mistet provenu eller 7,6 pct. af det totale skattegab. Fejltypen dækker helt eller delvist manglende beskatning af værdien af fri bil.

Derpå følger posten "fikseret rente og leje med personer", som omfatter omfatter fiksering af rente, leje mv. mellem selskab og hovedaktionær som følge af, at parterne ikke har handlet til almindelige markedspriser. Denne fejltypen udgør knap 250 mio. kr. svarende til 7 pct. af selskabsskattegabets.

Hvis man sammenligner en top-10 liste med fejl defineret ved skattegabets størrelse for den enkelte fejltypen, som tabel 19 er konstrueret, med en tilsvarende liste for 2006, viser det sig, at 8 af fejltypen i 2010 også optræder på top-10 listen over selskabernes fejl i 2006. Det drejer sig om fejltypenumrene 5, 19, 28, 27, 2, 11, 12 og 13. Rangordningen er ikke helt den samme, men det viser trods alt, at der er tale om et forholdsvist stabilt mønster i typen af fejl, som selskaberne begår.

Således ligger fejltypen "yderligere udbytte - div. private udgifter" i 2008 på en 5. plads, mens denne fejltypen lå på en delt 10. plads i 2006. Denne fejltypen omfatter udgifter, der fejlagtigt er fratrukket i selskabet som erhvervsmæssige udgifter, men

som rimelig åbenbart er udgifter, der skal kvalificeres som private udgifter. Som eksempler herpå kan fra 2006 undersøgelsen nævnes:

”Bryllupsfest, brudekjole, udgifter til revisor i.fbm. bodeling, rejse og ophold i forbindelse med baseballkamp i N.Y, flybilletter, medlemskab af golfklub, private jagtudgifter” osv.

Table 19. Skattegab for selskaber fordelt på hovedkategorier af fejl. Skattegab er angivet i mistet provenu. Sorteret efter skattegab (faldende)

| Nr. | Selskaber Fejltype | Skattegab i mistet provenu | Andel af totale skattegab | Antal uvægtede fejl | Andel af totale antal fejl |
|-----|--|----------------------------------|---------------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| | | <i>Mio. kr.</i> | <i>Procent</i> | <i>Antal</i> | <i>Procent</i> |
| 5 | Yderligere udbytte - hovedaktionærbeskatning | 680 | 19,1 | 107 | 8,1 |
| 19 | Fri bil | 270 | 7,6 | 51 | 3,9 |
| 28 | Fikseret rente og leje med personer | 248 | 7,0 | 80 | 6,1 |
| 27 | Ikke selvangivne selskabsindtægter | 161 | 4,5 | 20 | 1,5 |
| 2 | Yderligere udbytte - div. private udgifter | 154 | 4,3 | 113 | 8,6 |
| 11 | Yderligere løn - hovedaktionærbeskatning | 149 | 4,2 | 54 | 4,1 |
| 12 | Div. ikke fradragsberettigede udgifter | 143 | 4,0 | 83 | 6,3 |
| 38 | Sammentællingsfejl og overførselsfejl | 114 | 3,2 | 27 | 2,0 |
| 13 | Nedsættelse af afskrivningsgrundlaget (og årets foretagne afskrivninger) | 105 | 2,9 | 15 | 1,1 |
| 32 | Ikke selvangivne personlige indtægter | 93 | 2,6 | 28 | 2,1 |
| 53 | Fikseret rente og leje med selskaber | 91 | 2,6 | 16 | 1,2 |
| 31 | Forbedringsudgifter fratrukket som vedligeholdelse | 86 | 2,4 | 16 | 1,2 |
| 34 | Befordringsfradrag og -godtgørelse | 82 | 2,3 | 21 | 1,6 |
| 58 | Tab/ underskud til fremførsel | 55 | 1,6 | 26 | 2,0 |
| 20 | Yderligere løn - div. private udgifter | 52 | 1,5 | 65 | 4,9 |
| 35 | Naturalgoder - ansatte m.fl. | 48 | 1,4 | 54 | 4,1 |
| 22 | Indretningsudgifter - lejede lokaler | 27 | 0,8 | 15 | 1,1 |
| 17 | Aktiver, der fejlagtigt er straksafskrevet | 18 | 0,5 | 15 | 1,1 |
| 8 | Repræsentationsudgifter | 17 | 0,5 | 35 | 2,7 |
| 41 | Fri telefon | 15 | 0,4 | 43 | 3,3 |
| 64 | Avance/tab - aktier | 10 | 0,3 | 15 | 1,1 |
| 14 | Udgifter til bøder | 9 | 0,2 | 20 | 1,5 |
| 21 | Afledte afskrivninger | -13 | -0,4 | 25 | 1,9 |
| 18 | Afledt fradrag for moms og afgifter | -81 | -2,3 | 91 | 6,9 |
| 47 | Yderligere fradrag - skat | -109 | -3,1 | 41 | 3,1 |
| 23 | Tab på debitorer mv. - periodisering | -145 | -4,1 | 33 | 2,5 |
| | Øvrige (< 15 fejl pr. fejltype) | 1.274 | 35,9 | 210 | 15,9 |
| | I alt | 3.550 | 100,0 | 1319 | 100,0 |

Note: Appendix 2 viser en oversigt over alle de anvendte fejltyper og de anvendte skatteprocenter til beregningen af det mistede provenu. Der er set bort fra en enkelt ”outlier”

Og fra 2008 undersøgelser er SKATs medarbejdere stødt på følgende typer af ”åbenbart private udgifter”:

”Rafter leveret til hovedaktionærs søn og datters privatadresse, udgifter til planteservice, alarm og rengøring vedrørende hovedaktionærs private ejendom, hovedaktionærs private udgifter til motionscenter, udgift til køb af 4 italienske stole til hovedaktionær, hovedaktionærs private rejseudgifter til Malaga”

I 2008 undersøgelsen udgjorde denne fejltipe 154 mio. kr. svarende til 4,3 pct. af selskabsskattegabet. De tilsvarende tal for 2006 var 121 mio. kr. eller 5,4 pct. af skattegabet.

Tabel 20 viser hvilke fejl, de selvstændigt erhvervsdrivende typisk begår. Ligesom tabel 19 er tabellen sorteret, så de største fejl målt i mistet provenu (kroner) vises først. ”Taksationer” udgør de klart mest omfattende fejl. Taksationer dækker over de erhvervsdrivende, som ikke indsender en selvangivelse, og hvor SKAT efterfølgende må foretage en skønsmæssig ansættelse af virksomhedens skattepligtige indkomst. Denne fejltipe udgør 1,4 mia. kr. i mistet provenu i 2008, hvilket svarer til knap 24 pct. af skattegabet for de selvstændig erhvervsdrivende.

Den næststørste fejltipe vedrører ”ikke selvangivne erhvervsmæssige indtægter”, som udgør knap 500 mio. kr. svarende til knap 10 pct. af skattegabet. Fejltypen omfatter nettoomsætning, der ikke er selvangivet samt offentlige tilskud, der skal medregnes til nettoomsætningen.

Den tredjestørste fejltipe omfatter såkaldte ”skønsmæssige ansættelser”, som omfatter skøn over virksomhedens skattepligtige indkomst som følge af manglende indlevering af bilagsmateriale samt skønsmæssig ansættelse af virksomhedens skattepligtige indkomst som følge af tilsidesættelse af hele virksomhedens regnskabsgrundlag. Fejltypen udgør lige godt 450 mio. kr. i 2008 eller lige godt 9 pct. af skattegabet.

Ligesom på selskabsdelen er der for de erhvervsdrivende en del gengangere på top-10 listen over fejl for 2008 sammenlignet med 2006. Hvis top-10 listen defineres som skattegabets størrelse for den enkelte fejltipe, som tabel 20 er konstrueret, og sammenlignes med en tilsvarende liste for 2006, viser det sig, at 7 af fejltypene i 2008 også optræder på top-10 listen over de erhvervsdrivendes fejl i 2006. Det drejer sig om fejltypenumrene 14, 6, 16, 1, 30, 25 og 27. Rangordningen er heller ikke her helt den samme, men det viser trods alt, at der ligesom for selskabernes vedkommende er tale om et forholdsvist stabilt mønster i typen af fejl, som de erhvervsdrivende begår.

Eksempelvis ligger fejltypen ”diverse private udgifter” i 2008 på en 4. plads, mens denne fejltipe lå på en 3. plads i 2006. Denne fejltipe omfatter udgifter, der fejlagtigt er fratrukket i virksomheden som erhvervsmæssige udgifter, men som rimelig åbenbart er udgifter, der skal kvalificeres som private udgifter. Som det fremgår af følgende eksempler fra 2008 undersøgelsen, minder de meget om de private udgifter, som selskaberne trækker fra:

”Privat fitness abonnement, Falck abonnement vedr. privat bil, rejse til Italien, fratrukket vedligeholdelsesudgift vedrørende privat bolig, privat køb af tøj og sko hos Sportsmaster og Din Tøjmand, ejendomsskat for stuehus er en privat udgift, vægtafgift vedr. privat bil, privat udgift til avisabonnement, privat udgift til børns mobiltelefoner”.

I 2008 udgjorde fejltypen ”diverse private udgifter” knap 410 mio. kr. i mistet provenu og i 2006 240 mio. kr.

Tabel 20. Skattegab for selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på hovedkategorier af fejl. Skattegab er angivet i mistet provenu. Sorteret efter skattegab (faldende)

| Nr. | Selvstændigt erhvervsdrivende Fejltype | Skattegab i mistet provenu | Andel af totale skattegab | Antal uvægte- de fejl | Andel af totale antal fejl |
|-----|---|-------------------------------|------------------------------|--------------------------|-------------------------------|
| | | <i>Mio. kr.</i> | <i>Procent</i> | <i>Antal</i> | <i>Procent</i> |
| 14 | Taksation | 1.366 | 28,4 | 63 | 1,5 |
| 6 | Ikke selvangivne indtægter - erhverv | 475 | 9,9 | 231 | 5,6 |
| 16 | Skønsmæssig ansættelse | 454 | 9,4 | 59 | 1,4 |
| 1 | Div. private udgifter | 409 | 8,5 | 694 | 16,9 |
| 30 | Div. ikke fradragsberettigede udgifter | 224 | 4,7 | 375 | 9,1 |
| 25 | Private andele | 204 | 4,2 | 383 | 9,3 |
| 41 | Passiv virksomhed - fælles udlejning | 178 | 3,7 | 20 | 0,5 |
| 27 | Privatsfæren - 3. parts indberetninger mv. | 147 | 3,1 | 323 | 7,9 |
| 31 | Indtægter/ avance - periodisering | 132 | 2,7 | 26 | 0,6 |
| 28 | Sammentællingsfejl og overførselsfejl | 118 | 2,5 | 88 | 2,1 |
| 26 | Erhvervsmæssig befordring | 100 | 2,1 | 104 | 2,5 |
| 36 | Fejl i VSL | 99 | 2,1 | 38 | 0,9 |
| 29 | Ikke selvangivne indtægter - personlige | 92 | 1,9 | 18 | 0,4 |
| 33 | Nedsættelse af afskrivningsgrundlaget | 86 | 1,8 | 42 | 1,0 |
| 55 | Udgifter og tab på debitorer - periodisering | 84 | 1,7 | 75 | 1,8 |
| 13 | Fri bil | 68 | 1,4 | 17 | 0,4 |
| 20 | Forbedring ctr. vedligeholdelse - fast ejend. | 66 | 1,4 | 51 | 1,2 |
| 37 | Fikseret leje mv. | 53 | 1,1 | 35 | 0,9 |
| 59 | Uddannelsesudgifter | 50 | 1,0 | 29 | 0,7 |
| 57 | Afledte ændringer hos bl.a. medarbejdere | 37 | 0,8 | 30 | 0,7 |
| 50 | Frdrag for arbejdsvær. og husleje egen bolig | 26 | 0,5 | 40 | 1,0 |
| 70 | Etablerings- og formueudgifter | 25 | 0,5 | 20 | 0,5 |
| 51 | Klassifikationsfejl | 23 | 0,5 | 136 | 3,3 |
| 35 | Aktiver, der fejlagtigt er straksafskrevet | 23 | 0,5 | 28 | 0,7 |
| 17 | Værdiansættelse - varelager | 22 | 0,5 | 38 | 0,9 |
| 24 | Ejendomsavance - fejl i avanceopgørelse | 21 | 0,4 | 18 | 0,4 |
| 46 | Afskrivning på installationer | 18 | 0,4 | 51 | 1,2 |
| 38 | Blandet benyttet driftsmiddel | 17 | 0,4 | 50 | 1,2 |
| 39 | Fejl i årets afskrivninger | 15 | 0,3 | 36 | 0,9 |
| 23 | Repræsentation | 14 | 0,3 | 93 | 2,3 |
| 44 | Blandet ejendom | 13 | 0,3 | 23 | 0,6 |

| | | | | | |
|----|---|-------|-------|-------|-------|
| 72 | Kost og logi | 12 | 0,2 | 17 | 0,4 |
| 22 | Udgifter til bøder mv. | 9 | 0,2 | 60 | 1,5 |
| 45 | Fejlkontering i bogføringen | 8 | 0,2 | 110 | 2,7 |
| 48 | Bankgebyrer og låneomkostninger | 4 | 0,1 | 40 | 1,0 |
| 7 | Renter - erhverv | -3 | -0,1 | 83 | 2,0 |
| 49 | Ændringer i Ejendomsværdiskat | -8 | -0,2 | 32 | 0,8 |
| 9 | Afledte afskrivninger | -9 | -0,2 | 53 | 1,3 |
| 8 | Afledt fradrag/indtægt vedr. moms og afg. | -24 | -0,5 | 162 | 3,9 |
| 47 | For meget medregnet indtægt | -26 | -0,5 | 38 | 0,9 |
| 42 | Yderligere fradrag - driftsomkostninger | -75 | -1,6 | 151 | 3,7 |
| | Øvrige (< 15 fejl pr. fejltypen) | 261 | 5,4 | 133 | 3,2 |
| | I alt | 4.810 | 100,0 | 4.113 | 100,0 |

Note: Appendiks 2 viser en oversigt over alle de anvendte fejltypen og de anvendte skatteprocenter til beregningen af det mistede provenu.

Virksomhedernes fejl mht. moms fremgår af tabel 21. Den suverænt største fejltypen vedrører "ikke selvangivet salgsmoms", som udgør 1,4 mia. kr. svarende til næsten 45 pct. af det samlede momsgebyr på 3,2 mia. kr. Fejltypen omfatter ikke angivet salgsmoms fastsat på baggrund af konkrete fakturaer. Endvidere omfatter fejltypen momspligtig omsætning, hvor salgsmomsen fejlagtigt ikke er opkrævet og angivet. I forhold til 2006 er der her sket en relativ stor stigning, idet andelen af momsgebyret i 2006 udgjorde 27,4 pct. svarende til lige godt 500 mio. kr.

Virksomhederne begår også mange fejl mht. fradragsberettigede køb. Her er der tale om, at virksomheden snyder sig selv. Det fremgår af tabellen, at der er tale om godt 800 mio. kr. svarende til -25 pct. af momsgebyret. Det skal dog bemærkes, at der her er tale om en enkelt meget stor regulering. Ser man bort fra denne, udgør fejltypen omkring 400 mio. kr. eller ca. -12 pct.

Fejltypen dækker dels over glemte fradrag, men det hænger i høj grad også sammen med, at der er foretaget en forhøjelse i skatten som følge af ikke selvangivne indtægter (dvs. fejltypen nr. 6 for de selvstændige og fejltypen nr. 27 for selskaberne). I forbindelse med at den skattepligtige indkomst forhøjes som følge af manglende selvangivelse af indtægter, gives også et fradrag for momsen i det omfang, det er relevant.

I 2006 udgjorde fradragsberettigede køb en andel af momsgebyret på -8,8 pct. Stigningen til omkring -12 pct. i 2008 hænger sammen med, at de ikke selvangivne indtægter for både selvstændige og selskaber også er steget. F.eks. er fejltypen 6 for de selvstændiges andel af skattegebyret steget fra 6 pct. i 2006 til knap 10 pct. i 2008 (tabel 20).

Ligesom for skatten for selskaber og de selvstændige er der en hel del gengangere på top-10 listen over fejl vedr. moms, hvor top-10 listen er sorteret efter faldende momsgebyr som i tabel 21. Blandt de 10 største fejl i 2008, var 6 fejltypen også på top-10 listen i 2006, nemlig fejltypene 12, 540, 499, 526, 161 og 460.

Finanskrises har givetvis haft indflydelse på udviklingen i skattegebyret fra 2006 til 2008. Men hvor stor en del af stigningen i skattegebyret, der alene kan henføres til finanskrisen, er det ikke muligt at opgøre.

Som konkrete eksempler på finanskrises indflydelse kan nævnes, at i 2006-undersøgelsen var et af de største fejlområder – målt på både antal og på provenu –

fejl vedrørende skattemæssige afskrivninger på selskabsområdet. Også hos de selvstændigt erhvervsdrivende var fejl vedrørende skattemæssige afskrivninger højt repræsenteret på top-10-listen over de provenumæssigt største fejl.

Tabel 21. Momsgabet fordelt på hovedkategorier af fejl. Sorteret efter momsgab (faldende)

| Nr. | Moms Fejltype | Momsgab | Andel af totale momsgab | Antal uvæg- tede fejl | Andel af totale antal fejl |
|-----|--|-----------------|-------------------------------|--------------------------|----------------------------------|
| | | <i>Mio. kr.</i> | <i>Procent</i> | <i>Antal</i> | <i>Procent</i> |
| 12 | Ikke selvangivet salgsmoms | 1.419 | 44,9 | 115 | 6,6 |
| 13 | Skønmæssig ansat salgsmoms | 548 | 17,3 | 54 | 3,1 |
| 540 | Manglende dokumentation for købsmomsen | 511 | 16,2 | 128 | 7,4 |
| 499 | For lidt angivet momstilsvaret i fht. til bogføringen | 378 | 12,0 | 100 | 5,8 |
| 95 | Moms af erhvervskøb i EU | 260 | 8,2 | 35 | 2,0 |
| 526 | Kontoen for købsmoms skal indeholde de fradragsberettigede beløb, som er faktureret til virksomheden | 213 | 6,7 | 68 | 3,9 |
| 161 | Div. private udgifter | 150 | 4,8 | 276 | 15,9 |
| 460 | Opgørelse af afgiftstilsvaret - Bogføringsfejl | 112 | 3,6 | 97 | 5,6 |
| 164 | Ikke fradragsberettiget køb | 97 | 3,1 | 65 | 3,7 |
| 308 | Privat andel | 71 | 2,2 | 193 | 11,1 |
| 386 | Naturalieafłønning - virksomhedens personale | 42 | 1,3 | 31 | 1,8 |
| 389 | Anskaffelse og drift af personmotorkøretøj | 38 | 1,2 | 26 | 1,5 |
| 437 | Fejlagtig fratrukket købsmoms - fakturakrav | 28 | 0,9 | 21 | 1,2 |
| 388 | Udgifter til restaurationsbesøg | 16 | 0,5 | 36 | 2,1 |
| 702 | For lidt angivet lønsumsafgift i fht. til bogføring | 14 | 0,5 | 20 | 1,2 |
| 59 | Forbrug af egne varer | 12 | 0,4 | 23 | 1,3 |
| 387 | Udgifter til gaver | 7 | 0,2 | 19 | 1,1 |
| 701 | Ændring af afgiftsgrundlag | -4 | -0,1 | 19 | 1,1 |
| 500 | For meget angivet momstilsvaret i fht. til bogføring | -75 | -2,4 | 37 | 2,1 |
| 307 | Delvis fradragsret | -212 | -6,7 | 47 | 2,7 |
| 162 | Fradragsberettiget køb | -804 | -25,4 | 105 | 6,0 |
| | Øvrige (< 15 fejl pr. fejltype) | 338 | 10,7 | 224 | 12,9 |
| | I alt | 3.159 | 100,0 | 1.739 | 100,0 |

Note: Der er set bort fra en enkelt "outlier"

I 2008-undersøgelsen er problemet med fejl vedrørende skattemæssige afskrivninger for de selvstændige slet ikke repræsenteret på top-10-listen over de største fejl (hverken målt på antal eller på provenu). Og for selskaberne er fejltypens andel af skattebetalingen faldet fra 6,1 pct. i 2006 til lige knap 3 pct. i 2008.

Denne udvikling må klart fortolkes som et biprodukt af finanskrisen, hvor et (mere eller mindre kraftigt) fald i erhvervslivets investeringsaktivitet i den grad har reduceret risikoen for fejl på afskrivningsområdet.

I den forbindelse må der tillige tages hensyn til baggrunden for de enkelte typer af fejl på afskrivningsområdet. Her viste en meget detaljeret gennemgang af de enkelte typer fejl i 2006-undersøgelsen, at fejlene i høj grad var præget af driftsomkostningsfradrag.

SKAT har over en årrække anset virksomhedernes manglende regelefterlevelse som udslag af manglende vilje, manglende evne eller manglende kendskab til love og regler. SKAT's syn på skatteyderadfærd er dog udvidet fra efteråret 2010 således, at SKAT's opfattelse af skatteyderadfærd nu i højere grad læner sig op af OECD's model for skatteyderadfærd, hvor én af parametrene for manglende regelefterlevelse er det forhold, at skat er en omkostning for virksomhederne.

Set i det perspektiv må det være fristende for en virksomhed med faldende omsætning som følge af en finanskrisen at foretage et aktivt forsøg på at reducere virksomhedens omkostningsniveau, herunder skatter og afgifter. Som eksempler herpå kan nævnes:

- På området for de selvstændigt erhvervsdrivende er periodefejl vedrørende indtægter/avance flyttet fra en 21. plads i 2006-undersøgelsen til en 9. plads i 2008-undersøgelsen.
- I 2008-undersøgelsen er en af de største fejl – målt på provenu og på antal fejl – på personaleområdet. Dvs. manglende beskatning af værdi af fri bil, manglende beskatning af værdi af fri telefon mv. og uddeling af naturalier til de ansatte i form af goder til privat brug. Dette område er nyt i forhold til 2006-undersøgelsen, og kan tolkes som et udtryk for, at de private virksomheder i et vist omfang har undgået de ansattes krav om lønstigninger ved i højere grad at uddele "skattefrie" goder (til fordel for både den ansattes disponible indkomst og for virksomhedens omkostningsniveau).
- På momsområdet er der i 2008-undersøgelsen konstateret et større momsgab vedrørende for lidt angivet momstilsvare i forhold til bogføringen. Dvs. den fejl, hvor virksomheden korrekt bogfører den skyldige moms, men i forbindelse med afregningen af den skyldige moms angiver et helt andet og mindre momsbeløb. Stigningen i denne fejltype kan meget vel være begrundet i virksomhedernes faldende indtjening og faldende likviditet som følge af finanskrisen.

APPENDIKS 1. AFRAPPORTERING VIRKSOMHEDER

I virksomhedsdelen er det muligt at afrapportere på følgende 9 kategorier

- (1) *Compliance – Virksomhed – Selskab*
- (2) *Compliance – Hovedaktionærer*
- (3) *Compliance – Ansatte og ægtefæller*
- (4) *Compliance – Medinteressenter*
- (5) *Compliance – Borgerdel – selvstændig erhvervsdrivende*
- (6) *Compliance – Partiel revision – moms*
- (7) *Compliance – Spot – moms*
- (8) *Compliance – Revision – moms*
- (9) *Compliance – Kontrol moms*

I det følgende vil der kort blive redegjort for indholdet af hver af de 9 kategorier.

(1) ÆNDRINGEN AF VIRKSOMHEDENS OG SELSKABETS SKATTEPLIGTIGE INDKOMST

Denne kategori omfatter den samlede gennemførte ændring af henholdsvis virksomhedens og selskabets skattepligtige indkomst. Den gennemførte ændring opgøres som forskellen mellem selvangiven indkomst og ansat indkomst.

Som eksempel kan nævnes virksomhed x's skattepligtige indkomst forhøjes med 100.000 kr. Virksomheden anmoder om efterfølgende af- og nedskrivninger for 100.000 kr. Ændringen af virksomhedens skattepligtige indkomst er nu 0 kr.

I compliance skal værdien af denne indkomstforhøjelse medregnes til skattegabet med 100.000 kr., fordi der er en manglende regelefterlevelse til en værdi af 100.000 kr. At skattebetalingen udskydes til et senere indkomstår ved hjælp af reglerne om efterfølgende af- og nedskrivninger har ingen betydning for værdien af skattegabet.

Begrundelsen er den samme for så vidt angår indkomstforhøjelser, der neutraliseres ved forbrug af tidligere års underskud efter ligningslovens § 15.

Det er klart, at der er sket en ændring af virksomhedens skattepligtige indkomst i det nævnte eksempel og som sådan indgår det i opgørelsen af skattegabet. Men man skal altså være opmærksom på, at det ikke har nogen provenumæssige konsekvenser her og nu. Politikerne har altså ikke skatteværdien af forhøjelsen på 100.000 kr. til rådighed nu. Den kommer muligvis først senere.

(2) ÆNDRINGEN AF HOVEDAKTIONÆRS SKATTEPLIGTIGE INDKOMST

Selskabets hovedaktionær er alene omfattet af revisionen på virksomhedssiden for så vidt angår skatterelationerne mellem selskabet og hovedaktionæren, fx fri bil, mellemregningskonti, maskerede udlodninger mv.

Når vi har disse forhold med her på virksomhedsdelen, er det fordi, at den slags fejl kun kan findes og opgøres på en meningsfuld måde via selskabets selvangivelse.

Alle øvrige forhold vedrørende hovedaktionærens selvangivelse kontrolleres i forbindelse med en eventuel kontrol af hovedaktionæren på borgersiden. Personer, der er hovedaktionærer, kan med andre ord være udsøgt på borgersiden, da hovedaktionær og selskab betragtes som to selvstændige skattesubjekter.

Kategorien "Compliance – hovedaktionær" omfatter den samlede afledte ændring af en hovedaktionærs skattepligtige indkomst som følge af compliancerevision i et selskab, hvad enten den afledte ændring af hovedaktionærs skattepligtige indkomst er behandlet i selskabet som yderligere løn eller som udlodning. Eksempelvis kan

nævnes en hovedaktionær, der har modtaget maskeret udlodning til en værdi af 100.000 kr. Udlodningen behandles i selskabet som yderligere løn.

Ændringen af selskabets skattepligtige indkomst vil være 0 kr., idet hele beskatningen er placeret hos hovedaktionæren. Den maskerede udlodning i form af yderligere løn på 100.000 kr. henregnes altså til hovedaktionæren.

(3) ÆNDRINGER AF SKATTEPLIGTIG INDKOMST FOR ANSATTE OG ÆGTEFÆLLER

I denne kategori findes de samlede afledte ændringer af den skattepligtige indkomst for ansatte, ægtefæller til selvstændigt erhvervsdrivende og ægtefæller til hovedaktionærer som følge af compliancerevision i en personlig virksomhed eller et selskab.

(4) ÆNDRINGER AF SKATTEPLIGTIG INDKOMST FOR MEDINTERESSENER

Kategorien omfatter de samlede afledte ændringer af de skattepligtige indkomster for medinteressenter i et interessentskab og komplementarer/kommanditister i et kommanditselskab som følge af compliancerevision i et interessentskab eller et kommanditselskab.

Det skal bemærkes, at den eneste indgangsnøgle til compliancerevision af et interessentskab eller et kommanditselskab er via ligningsinteressenten. Rent teknisk registreres resultatet af compliancerevisionen af et interessentskab som naturlig følge heraf på ligningsinteressentens CPR nr.

Eksempel: I forbindelse med compliancerevision i et interessentskab forhøjes virksomhedsindkomsten med 100.000 kr. Ligningsinteressenten ejer en andel i interessentskabet på 10 pct. Ændringen for ligningsinteressentens virksomhedsindkomst bliver altså på 10.000 kr.

(5) BORGERDEL – SELVSTÆNDIG ERHVERVSDRIVENDE, DVS. ÆNDRINGER AF DEN SKATTEPLIGTIGE INDKOMST VEDRØRENDE PRIVATSFÆREN

Arbejdsgruppen, der har udarbejdet revisionsplanerne for complianceprojektet, fandt det meget væsentligt, at compliancerevisionen foruden virksomhedsdelen også omfatter privatsfæren for så vidt angår de selvstændige erhvervsdrivende.

Kategorien her omfatter den samlede gennemførte ændring af den skattepligtige indkomst vedrørende den erhvervsdrivendes privatsfære. Eksempelvis kan nævnes ændringer af aktieindkomst og ejendomsværdiskat – og uanset at skatteværdien af disse to indkomstarter er forskellig. Ændringer vedrørende den erhvervsdrivendes virksomhedsfære indgår i kategorien "Ændringen af virksomhedens og selskabets skattepligtige indkomst", jf. ovenfor.

(6 OG 7) PARTIEL OG SPOT REVISION – MOMS

Kategorierne omfatter afledte ændringer af momstilsvaret i forbindelse med en skattekontrol i en personlig virksomhed eller et selskab.

Ændringerne indberettes under handlingen "Compliance – Partiel Revision – moms" eller under "Compliance – Spot – moms" afhængig af omfanget af den afledte kontrol.

Det bemærkes, at compliancerevisionerne omfatter et større antal skattekontroller og et mindre antal momskontroller. I de refererede fejlprocenter uden moms er der set bort fra afledte ændringer for så vidt angår momstilsvaret, uanset om der er tale om en partiel revision eller en spot revision. I de virksomheder, der skal kontrolleres for moms, indgår disse to kategorier selvsagt.

Er en given virksomhed udtaget til compliancerevision af både skat og moms, skal resultatet af momskontrollen indberettes i kategorien "Compliance – Revision – moms", jf. nedenfor.

(8 OG 9) DIREKTE ÆNDRINGER AF VIRKSOMHEDENS MOMSTILSVAR – "REVISION – MOMS" OG "KONTROL - MOMS"

Omfatter de samlede gennemførte ændringer af momstilsvaret som følge af compliancerevision af moms i en personlig virksomhed eller et selskab.

Hvis der for en given udvalgt virksomhed allerede er gennemført en fuld revision af momsen vedrørende indkomståret 2008, kan resultatet af denne revision indgå i complianceprojektet og dermed erstatte den egentlige compliancerevision for så vidt angår momsdelen.

Registreringen af fejltypen sker ligeledes på baggrund af oplysningerne fra den allerede gennemførte fulde revision af momsen for indkomståret 2008.

Hvis den allerede gennemførte revision af hele indkomståret 2008 alene har omfattet en partiel revision af momsen, kan kontrollens resultat (dvs. reguleringsbeløbet) godt indgå i compliancerevisionen, men der skal kontrolleres for yderligere forhold, således at revisionen opfylder compliancerevisionens krav til kontrolbredde og kontrolbidde, jf. revisionsplanen for compliancerevision af moms.

APPENDIKS 2. ANVENDTE FEJLTYPES OG SKATTEPROCENTER I 2008 FOR SELSKABER, SELVSTÆNDIGE OG MOMS

Fejltyper og anvendte skatteprocenter i 2008 for **selskaber**

| Nr. | Fejltype (Overskrift + Beskrivelse) | Skattepct. 2008 |
|-----|--|-----------------|
| 01 | Yderligere udbytte – livsforsikring <i>Fejltypen omfatter livsforsikringer og krydslivsforsikringer, der ikke opfylder forudsætningerne for skattemæssigt at kunne behandles som krydslivsforsikringer mv., men i stedet må anses for yderligere udbytte til hovedaktionær</i> | 25 |
| 02 | Yderligere udbytte – div. private udgifter <i>Fejltypen omfatter udgifter, der fejlagtigt er fratrukket i selskabet som erhvervsmæssige udgifter, men som rimelig åbenbart er udgifter, der skal kvalificeres som private udgifter. (Fejltypen omfatter dog ikke private aktiver, der fejlagtigt er afskrevet som erhvervsmæssige aktiver, jf. fejltype 13)</i> | 25 |
| 03 | Yderligere udbytte – sundhedsudgifter <i>Fejltypen omfatter udgifter til sundhed, der ikke opfylder forudsætningerne for skattemæssigt at kunne behandles som sundhedsudgifter, men i stedet må anses for yderligere udbytte til hovedaktionær</i> | 25 |
| 04 | Avance – periodisering – entrepriser <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende indtægtsførsel og fradrag for udgifter vedrørende igangværende arbejder for fremmed regning generelt</i> | 25 |
| 05 | Yderligere udbytte - hovedaktionærbeskatning <i>Fejltypen omfatter alle former for maskeret udlodning til hovedaktionær, der beskattes som yderligere udbytte Dvs. den personlige <u>afledte</u> beskatning af hovedaktionær, jf. fejltypen 1, 2, 3, 6, 10, 27, 28, 33 m.fl. Og endvidere rene formuedispositioner i selskabet, der alene har medført en yderligere udbyttebeskatning af hovedaktionær</i> | 41 |
| 06 | Yderligere udbytte - ratepension til hovedaktionær <i>Fejltypen omfatter pensionsindskud, der ikke skattemæssigt opfylder forudsætningerne for at kunne behandles som pensionsindskud, men i stedet må anses for yderligere udbytte til hovedaktionær</i> | 25 |
| 07 | Udgifter til bistand i skattesager <i>Fejltypen omfatter udgifter til bistand i skattesager, hvor der er givet omkostningsgodtgørelse, hvorfor udgifterne ikke tillige kan fratrækkes i selskabet. Jf. den nye skattereform: Mulighederne for omkostningsgodtgørelse er afskaffet pr. 12/6 2009, hvorfor problemet er løst for 2010</i> | 25 |
| 08 | Repræsentationsudgifter <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende fradrag for repræsentationsudgifter generelt.. Jf. den nye skattereform: Ændringer vedrørende udenlandske forretningsforbindelser</i> | 25 |
| 09 | Avance – aktier – ejertid o/ 3 år <i>Fejltypen omfatter avance og tab ved salg af aktier, der ikke er selvangivet korrekt, idet der ikke er taget hensyn til ejertidskravet på 3 år. Jf. den nye skattereform: Ganske <u>væsentlige</u> ændringer vedrørende aktier</i> | 25 |

| | | |
|-----------|--|----|
| 10 | Taksation <i>Fejltypen omfatter skønsmæssig ansættelse af selskabets skattepligtige indkomst som følge af manglende rettidig indsendelse af behørig selvangivelse, skattekontrolloven § 5</i> | 25 |
| 11 | Yderligere løn – hovedaktionærbeskatning <i>Fejltypen omfatter alle former for maskeret udlodning til hovedaktionær, der beskattes som yderligere løn - dog bortset fra fejltypenr. 34 og 32. Dvs. den personlige <u>afledte</u> beskatning af hovedaktionær, jf. fejltypenr. 20</i> | 50 |
| 12 | Div. ikke fradragsberettigede udgifter <i>Fejltypen omfatter forskellige former for udgifter, der rimelig åbenbart ikke kan bringes til fradrag. Dvs. udgifter der ikke opfylder de almindelige dokumentationskrav (/manglende dokumentation). Udgifter, hvor selskabet ikke er rette omkostningsbærer, eller hvor selskabet har taget fradrag for samme udgift flere gange. Og endelig udgifter, hvor modtager af et personalegode eller en gave ikke beskattes – mod at selskabet samtidig nægtes fradrag for udgiften som lønudgift (efter aftale med SKAT).</i> Jf. den nye skattereform: Væsentlige ændringer vedrørende koncerninterne tilskud, hvorfor en del af problemet med rette omkostningsbærer er løst | 25 |
| 13 | Nedsættelse af afskrivningsgrundlaget (og årets foretagne afskrivninger) <i>Fejltypen omfatter nægtet fradrag for afskrivninger og nedsættelse af afskrivningsgrundlaget som følge af, at hele eller dele af afskrivningsgrundlaget ikke kan anses for afskrivningsberettiget. Endvidere omfatter fejltypen installationer i en- og tofamiliehuse, der skattemæssigt ikke er fradragsberettiget og heller ikke afskrivningsberettiget</i> | 25 |
| 14 | Udgifter til bøder <i>Fejltypen omfatter udgifter af strafbar karakter, der skattemæssigt ikke er fradragsberettiget</i> | 25 |
| 15 | Fejlagtige lønudbetalinger <i>Fejltypen omfatter udbetaling af løn, der ikke er lønoplyst, og hvor der ikke er trukket A-skat efter kildeskatteloven</i> | 50 |
| 16 | Udlodninger – investeringsforening – kapitalindkomst <i>Fejltypen omfatter udlodninger, som fejlagtigt er beskattet med 66%. Udlodningen skal rettelig beskattes med 100%.</i> Jf. den nye skattereform: Ændringer vedrørende udlodninger fra investeringsforeninger. Fremover skal udlodninger fra investeringsforeninger altid beskattes 100%, hvorfor problemet må være løst for 2010 | 25 |
| 17 | Aktiver, der fejlagtigt er straksafskrevet <i>Fejltypen omfatter driftsmidler, der efter afskrivningsloven § 6 ikke kan straksafskrives. Dvs. aktiver, der overstiger beløbsgrænsen, herunder aktiver i samlesæt</i> | 25 |
| 18 | Afledt fradrag for moms og afgifter <i>Fejltypen omfatter yderligere skattemæssigt fradrag for driftsomkostninger, som følge af ændringer vedrørende moms og afgifter. Og endvidere yderligere skattemæssige indtægter, som følge af ændringer vedrørende moms og afgifter</i> | 25 |
| 19 | Fri bil <i>Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri bil</i> | 50 |
| 20 | Yderligere løn – div. private udgifter <i>Fejltypen omfatter udgifter, der fejlagtigt er fratrukket i selskabet som erhvervmæssige udgifter, men som rimelig åbenbart er udgifter, der skal kvalificeres som private udgifter. (Fejltypen omfatter dog ikke private aktiver, der fejlagtigt er afskrevet som erhvervmæssige aktiver, jf. fejltype 13)</i> | 25 |

| | | |
|-----------|--|----|
| 21 | Afledte afskrivninger <i>Fejltypen omfatter afledte afskrivninger af driftsmidler, bygninger mv. – som følge af ikke godkendte straksafskrivninger mv., jf. fejltype 17, 24 og 31</i> | 25 |
| 22 | Indretningsudgifter - lejede lokaler <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende fradrag for indretningsudgifter vedrørende lejede lokaler generelt efter afskrivningsloven § 39</i> | 25 |
| 23 | Tab på debitorer mv. – periodisering <i>Fejltypen omfatter fejl i periodiseringen af fradrag for debitorer, samt fejl i periodisering af generelle driftsudgifter og -indtægter</i> | 25 |
| 24 | Afskrivning – rettigheder <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende afskrivninger af rettigheder generelt</i> | 25 |
| 25 | Forgæves afholdte udvidelsesomkostninger <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for udgifter til revisor og advokat i forbindelse med etablering eller udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed, hvor etableringen eller udvidelsen ikke realiseres. Ligningsloven § 8J</i> Jf. den nye skattereform: LL § 8J er skærpet, jf. i øvrigt fejltype 70 | 25 |
| 26 | Udgifter til sponsorater – tillægsydelse <i>Fejltypen omfatter tillægsydelse, der fejlagtigt er behandlet skattemæssigt på samme måde som det samtidige køb af reklameydelse, jf. SKM 2006, 398 HR</i> | 25 |
| 27 | Ikke selvangivne selskabsindtægter <i>Fejltypen omfatter manglende indtægtsførsel af nettoomsætning, der ikke er periodiseringsfejl, og manglende indtægtsførsel af tilskud fra det offentlige samt erstatningsbetalinger mv. fra forsikrings-selskab</i> | 25 |
| 28 | Fikseret rente og leje med personer <i>Fejltypen omfatter fiksering af rente, leje mv. mellem selskab og hovedaktionær som følge af, at parterne ikke har handlet til almindelige markedspriser</i> | 50 |
| 29 | Ændret sambeskatningsindkomst <i>Fejltypen omfatter fejlagtig opgørelse af sambeskatningsindkomsten for sambeskattede selskaber</i> | 25 |
| 30 | Varelagernedskrivning <i>Fejltypen omfatter fejlagtig nedskrivning af varelager og fejlagtig værdiansættelse af varelager ultimo generelt</i> | 25 |
| 31 | Forbedringsudgifter fratrukket som vedligeholdelse <i>Fejltypen omfatter forbedringsudgifter vedrørende driftsmidler og fast ejendom, der fejlagtigt er fratrukket som vedligeholdelsesudgifter</i> | 25 |
| 32 | Ikke selvangivne personlige indtægter <i>Fejltypen omfatter personlige indtægter for hovedaktionær, der fejlagtigt ikke er selvangivet, dog bortset fra fejltype 37 og 45</i> | 50 |
| 33 | Skønsmæssig ansættelse – skattepligtig indkomst <i>Fejltypen omfatter skønsmæssig ansættelse af selskabets skattepligtige indkomst som følge af manglende indlevering af bilagsmateriale</i> | 25 |
| 34 | Befordringsfradrag og -godtgørelse <i>Fejltypen omfatter fejlagtig udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse og kørselsfradrag, der er fejlagtige allerede af den grund, at fradragene optræder i kombination med fri bil</i> | 50 |
| 35 | Naturaliegoder – ansatte m.fl. <i>Fejltypen omfatter forskellige former for personalegoder til ansatte, hvor den ansatte fejlagtigt ikke er beskattet korrekt af godets værdi. Fejltypen omfatter ikke personalegoder i form af fri bil, fri telefon mv., jf. fejltype 19, 40,41,42 og 72</i> | 50 |

| | | |
|-----------|--|----|
| 36 | Tab på fordringer – koncern <i>Fejltypen omfatter tab på fordringer mellem koncernforbundne selskaber, der fejlagtigt er fratrukket</i> | 50 |
| 37 | Privatsfæren – 3. parts indberetninger og afledte ændringer <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende hovedaktionærs personlige selvangivelse, dog bortset fra fejltype 32 og 45</i> | 25 |
| 38 | Sammentællingsfejl og overførselsfejl <i>Fejltypen omfatter overførselsfejl og rene konverteringsfejl i forbindelse med opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst, der ikke har en specifik lovhjemmel</i> | 25 |
| 39 | Skattepligtigt tilskud <i>Fejltypen omfatter forskellige former for tilskud, der skattemæssigt er behandlet forkert</i> Jf. den nye skattereform: Væsentlige ændringer vedrørende koncerninterne tilskud, hvorfor en del af problemet med rette omkostningsbærer er løst | 25 |
| 40 | Fri helårsbolig <i>Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri helårsbolig med tillæg af udgifter til El, vand, varme, ejendomsskat og renovation afholdt af selskabet, LL § 16</i> | 50 |
| 41 | Fri telefon <i>Fejltypen omfatter manglende beskatning af værdi af fri telefon</i> | 50 |
| 42 | Fri sommerbolig <i>Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri sommerbolig</i> | 50 |
| 43 | Opfølgning fra tidligere år - konsekvensændring <i>Fejltypen omfatter konsekvensændringer af den skattepligtige indkomst som følge af opfølgning på afgørelser truffet i et tidligere indkomstår</i> | 25 |
| 44 | Fri motorcykel <i>Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri motorcykel stillet til rådighed for hovedaktionær</i> | 50 |
| 45 | Selvstændig virksomhed – hovedaktionær <i>Fejltypen omfatter fejl i den skattepligtige indkomst vedrørende hovedaktionærs selvstændige virksomhed</i> | 25 |
| 46 | Yderligere udbytte – løn til hovedaktionærs børn <i>Fejltypen omfatter løn udbetalt til hovedaktionærs børn, der ikke står i rimeligt forhold til barnets arbejdsindsats, hvorfor den udbetalte løn anses for yderligere udbytte til hovedaktionær</i> | 25 |
| 47 | Yderligere fradrag – skat <i>Fejltypen omfatter forskellige former for fradrag for selskabet, der fejlagtigt ikke er selvangivet</i> | 25 |
| 48 | Tillæg – anskaffelsessum <i>Fejltypen omfatter udgifter i forbindelse med køb af aktiver, der fejlagtigt er fratrukket som driftsomkostninger. Udgifterne er rettelig en del af aktivets anskaffelsessum, som først kan fratrækkes på det tidspunkt, hvor aktivet sælges</i> | 25 |
| 49 | Straksfradrag – bygninger <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt beregnede straksafskrivninger vedrørende afskrivningsberettigede bygninger</i> | 25 |
| 50 | Ikke fradragsberettiget stiftelsesprovision mv. <i>Fejltypen omfatter stiftelsesprovisioner, engangspræmier mv. i forbindelse med optagelse af lån, der fejlagtigt er fratrukket på tidspunktet for lånets optagelse</i> | 25 |

| | | |
|-----------|--|----|
| 51 | Afskrivning – udlejningsaktiver <i>Fejltypen omfatter udlejningsaktiver, der fejlagtigt er afskrevet i anskaffelsesåret</i> | 25 |
| 52 | Terminskontrakter – lagerprincippet <i>Fejltypen omfatter gevinst og tab på terminskontrakter mv., der ikke er selvangivet korrekt</i> | 25 |
| 53 | Fikseret rente og leje med selskaber <i>Fejltypen omfatter fiksering af rente og leje mv. mellem interesseforbundne juridiske parter som følge af, at parterne ikke har handlet på almindelige markedsvilkår</i> Jf. den nye skattereform: Væsentlige ændringer vedrørende koncerninterne tilskud, hvorfor en væsentlig del af problemet må forventes at være løst | 25 |
| 54 | Afskrivning – udviklingsomkostninger <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig skattemæssig behandling af udviklingsomkostninger</i> | 25 |
| 55 | Datterselskabsudbytte <i>Fejltypen omfatter fejlagtig skattemæssig behandling af datterselskabsudbytte.</i> Jf. den nye skattereform: Væsentlig forenkling af udbyttereglerne. Dog må forventningen være risiko for væsentlige fejl i overgangsårene | 25 |
| 56 | Territorialprincippet <i>Fejltypen omfatter fejlagtig selvangivelse af indkomst fra fast driftssted i udlandet</i> | 25 |
| 57 | Udbytte fra ikke-datterselskaber <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig selvangivelse af udbytte fra ikke-datterselskaber</i> Jf. den nye skattereform: Ændringer vedrørende udlodninger fra ikke-datterselskaber. Fremover skal udbytte fra ikke-datterselskaber altid beskattes 100%, hvorfor problemet må være løst for 2010 | 25 |
| 58 | Tab/ underskud til fremførsel <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af fremførbare underskud generelt</i> | 25 |
| 59 | Avance/tab – driftsmidler <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af avance og tab i forbindelse med salg af driftsmidler</i> | 25 |
| 60 | Avance/tab – fast ejendom <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af avance og tab i forbindelse med salg af fast ejendom</i> | 25 |
| 61 | Gevinst/ tab – investeringsbeviser <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig skattemæssig behandling af investeringsbeviser</i> | 25 |
| 62 | Gevinst/tab – fordringer <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer</i> | 25 |
| 63 | Foreningsvirksomhed <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for udgifter vedrørende foreningers ikke-erhvervs-mæssige virksomhed</i> | 25 |
| 64 | Avance/tab – aktier <i>Fejltypen omfatter selskabets selvangivelse af avance og tab på aktier</i> Jf. den nye skattereform: Væsentlige ændringer vedrørende den skattemæssige behandling af selskabers aktier | 25 |

| | | |
|-----------|---|----|
| 65 | Yderligere løn – løn til hovedaktionærs børn <i>Fejltypen omfatter løn udbetalt til hovedaktionærs børn, der ikke står i rimeligt forhold til barnets arbejdsindsats, hvorfor den udbetalte løn anses for yderligere løn til hovedaktionær</i> | 25 |
| 66 | Fri lystbåd <i>Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri lystbåd</i> | 50 |
| 67 | Yderligere løn – sundhedsudgifter <i>Fejltypen omfatter udgifter til sundhed, der ikke opfylder forudsætningerne for skattemæssigt at kunne behandles som sundhedsudgifter, men i stedet må anses for yderligere løn til hovedaktionær</i> | 25 |
| 68 | Anpartsprojekter – afskrivningsgrundlag <i>Fejltypen omfatter nægtet fradrag for afskrivninger og nedsættelse af afskrivningsgrundlaget vedrørende masseanpartsprojekter - som følge af, at afskrivningsgrundlaget er opgjort til et for højt beløb.</i> | 25 |
| 69 | Fri kunst <i>Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri kunst</i> | 50 |
| 70 | Etablerings- og formueudgifter <i>Fejltypen omfatter etablerings- og formueudgifter generelt, der fejlagtigt er fratrukket ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst</i> Jf. den nye skattereform: Væsentlig skærpelse af reglerne for fradrag for etablering og udvidelse efter LL § 8J | 25 |
| 71 | Tynd kapitalisering <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for renteudgifter som følge af tynd kapitalisering</i> | 25 |
| 72 | Renteloft <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for renteudgifter som følge af reglerne om renteloft i selskabsskatteloven § 11 B, stk. 8</i> | 50 |
| 73 | Ophør – selskabets virksomhed <i>Fejltypen omfatter fejl i forbindelse med ophør af selskabets virksomhed</i> | 25 |
| 74 | Ikke selvangivet aktieudbytte <i>Fejltypen omfatter deklareret udbytte fra hovedaktionærs selskab, hvor selskabet ikke har indsendt udbytteangivelse vedrørende hovedaktionær, og hvor hovedaktionær ikke har selvangivet det modtagne udbytte i sin personlige selvangivelse</i> | 25 |
| 75 | Gevinst/tab – udenlandsk valuta <i>Fejltypen omfatter ikke selvangivet tab og gevinst på fordringer og gæld i fremmed valuta som følge af valutakursændringer</i> | 25 |
| 76 | Tab – tyveri <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for tab i forbindelse med tyveri</i> | 25 |
| 77 | Genbeskatningssaldo – fast driftssted <i>Fejltypen omfatter en manglende eller fejlagtig opgjort genbeskatningssaldo efter selskabsskattelovens § 31</i> | 25 |
| 78 | Tilslutningsafgifter <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende afholdte tilslutningsudgifter til offentlige anlæg generelt efter afskrivningsloven § 43.</i> | 25 |
| 79 | Avance/tab – kunst <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af avance og tab i forbindelse med afståelse af kunst</i> | 25 |
| 80 | Resultat før stiftelse af selskab <i>Fejltypen omfatter indkomst vedrørende perioden før selskabets stiftelse, der fejlagtigt er medregnet til selskabets skattepligtige indkomst</i> | 25 |

| | | |
|-----------|--|----|
| 81 | Avance/tab – immaterielle rettigheder <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af avance og tab i forbindelse med salg af immaterielle rettigheder</i> | 25 |
|-----------|--|----|

Fejltyper og skatteprocenter i 2008 for **selvstændigt erhvervsdrivende**

| Nr. | Fejltype (Overskrift + Beskrivelse) | Skatteprocent 2008 |
|-----------|---|--------------------|
| 01 | Div. private udgifter <i>Fejltypen omfatter udgifter, der fejlagtigt er fratrukket i virksomheden som erhvervsmæssige udgifter, men som rimelig åbenbart er udgifter, der skal kvalificeres som private udgifter. (Fejltypen omfatter dog ikke private aktiver, der fejlagtigt er afskrevet som erhvervsmæssige aktiver, jf. fejltype 33)</i> | 50 |
| 02 | Forbedring ctr. vedligeholdelse - driftsmidler <i>Fejltypen omfatter forbedringsudgifter vedrørende driftsmidler, der fejlagtigt er fratrukket som vedligeholdelsesudgifter</i> | 25 |
| 03 | Afskrivning – ibrugtagningstidspunkt <i>Fejltypen omfatter ikke godkendte afskrivninger på driftsmidler og bygninger, hvor fradrag er nægtet alene som følge af, at aktivet endnu ikke er taget i erhvervsmæssig anvendelse i indkomståret</i> | 25 |
| 04 | Ejendomsavance/ tab, der ikke er selvangivet <i>Fejltypen omfatter manglende selvangivelse af avance eller tab ved salg af fast ejendom. (Fejltypen omfatter ikke avance/tab, der er selvangivet, men hvor der er fejl i avanceopgørelsen, jf. fejltype 24)</i> | 25 |
| 05 | Afskrivning – salgsåret. <i>Fejltypen omfatter aktiver, hvorpå der fejlagtigt er afskrevet i det indkomstår, hvor aktivet er solgt, herunder i forbindelse med ophør af virksomhed, jf. fejltype 19</i> | 25 |
| 06 | Ikke selvangivne indtægter - erhvervsmæssige <i>Fejltypen omfatter nettoomsætning, der ikke er selvangivet, herunder nettoomsætning, der ansat ud fra et skøn og offentlige tilskud, der skal medregnes til nettoomsætningen. Og endvidere erhvervsmæssige driftsindtægter og forsikringsbetalinger, herunder tilbagebetalte forsikringspræmier som følge af salg af driftsmidler, hvor tilbagebetalingen fra forsikringen ikke er indtægtsført. (Fejltypen omfatter ikke konkrete bogføringsfejl, jf. fejltype 45)</i> | 50 |
| 07 | Renter – erhverv <i>Fejltypen omfatter alene fejl vedrørende erhvervsmæssige renteindtægter og renteudgifter. (Fejltypen omfatter ikke renteindtægter og renteudgifter vedrørende privatsfæren, jf. fejltype 27)</i> | 25 |
| 08 | Afledt fradrag/ indtægt vedr. moms og afgifter <i>Fejltypen omfatter yderligere skattemæssigt fradrag for driftsomkostninger, som følge af ændringer vedrørende moms og afgifter. Og endvidere yderligere skattemæssige indtægter, som følge af ændringer vedrørende moms og afgifter. Fx en skattepligtig indtægt, som ikke er momspligtig, men hvor indtægten fejlagtigt er bogført under momspligtig omsætning</i> | 25 |
| 09 | Afledte afskrivninger <i>Fejltypen omfatter yderligere afskrivninger af driftsmidler, bygninger mv. som følge af ikke godkendte straksafskrivninger mv. – jf. fejltype. 2, 20, 21, 35</i> | 25 |
| 10 | Løntilskud – ikke selvangivet¹⁾ <i>Fejltypen omfatter løntilskud fra det offentlige, der ikke er indtægtsført (/modregnet i virksomhedens lønudgifter)</i> | 25 |
| 11 | Skønsmæssig ansættelse – konkrete udgiftsposter <i>Fejltypen omfatter skønsmæssig ansættelse af konkrete udgiftsposter – bortset fra kørselsudgifter, jf. fejltype 26</i> | 25 |

| | | |
|----|---|----|
| 12 | Ikke selvangivet ejendomsavance – genanbringelse¹⁾ <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende genanbragt ejendomsavance generelt</i> Jf. den nye skattereform: Skærpelse af reglerne for genanbringelse | 25 |
| 13 | Fri bil <i>Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri bil</i> | 50 |
| 14 | Taksation <i>Fejltypen omfatter skønsmæssig ansættelse af virksomhedens skattepligtige indkomst som følge af manglende rettidig indsendelse af behørig selvangivelse. (Til den skønsmæssigt ansatte virksomhedsindkomst er evt. tillagt konto for opsparet overskud i virksomhedsskatteordningen, idet manglende indsendelse af selvangivelse kan anses for fravalg af virksomhedsskatteordningen). Fejltypen omfatter ikke skønsmæssig ansættelse som følge af manglende indlevering af bilagsmateriale, jf. fejltype 16. Skattekontrolloven § 5</i> | 50 |
| 15 | Ægtefælle – overvejende drift <i>Fejltypen omfatter fejl som følge af, at resultat af virksomhed er selvangivet hos den ægtefælle, der ikke i overvejende grad driver virksomheden</i> | 25 |
| 16 | Skønsmæssig ansættelse <i>Fejltypen omfatter skønsmæssig ansættelse af virksomhedens skattepligtige indkomst som følge af manglende indlevering af bilagsmateriale, SKL § 6 og skønsmæssig ansættelse af virksomhedens skattepligtige indkomst som følge af tilsidesættelse af hele regnskabsgrundlaget</i> | 50 |
| 17 | Værdiansættelse – varelager <i>Fejltypen omfatter fejlagtig nedskrivning af varelager og fejlagtig værdiansættelse af varelager ultimo generelt</i> | 25 |
| 18 | Medhjælpende/ lønansat ægtefælle <i>Fejltypen omfatter en forkert skattemæssig behandling af medhjælpende ægtefælle</i> | 50 |
| 19 | Ophør virksomhed <i>Fejltypen omfatter ikke selvangivet avance eller tab i forbindelse med ophør af virksomhed, herunder ved overdragelse af aktiver til privat brug</i> | 50 |
| 20 | Forbedring ctr. vedligeholdelse – fast ejendom <i>Fejltypen omfatter forbedringsudgifter vedrørende fast ejendom, der fejlagtigt er fratrukket som vedligeholdelsesudgifter</i> | 25 |
| 21 | Indretningsudgifter - lejede lokaler <i>Fejltypen omfatter indretningsudgifter vedrørende lejede lokaler generelt efter afskrivningsloven § 39</i> | 25 |
| 22 | Udgifter til bøder mv. <i>Fejltypen omfatter udgifter af strafbar karakter, der skattemæssigt ikke er fradragsberettiget</i> | 25 |
| 23 | Repræsentation <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende fradrag for repræsentationsudgifter generelt</i> Jf. den nye skattereform: Ændringer vedrørende udenlandske forretningsforbindelser | 25 |
| 24 | Ejendomsavance – fejl i avanceopgørelse <i>Fejltypen omfatter avance/tab, der er selvangivet, men hvor der er fejl i avance-/tabsopgørelsen. (Fejltypen omfatter ikke manglende selvangivelse af avance eller tab ved salg af fast ejendom, jf. fejltype 04)</i> | 25 |
| 25 | Private andele <i>Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af driftsudgifter mellem privat og erhverv, jf. modsætningsvis fejltype 38, som omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af anskaffelsessummen i forbindelse med anskaffelse af blandede driftsmidler og fejltype 44, der omfatter driftsudgifter, tilbygningsudgifter og ændret benyttelse af en blandet ejendom.</i> <i>Endvidere indeholder fejltypen værdi af eget vareforbrug mv. (opgjort efter standardsatser)</i> | 34 |

| | | |
|----|---|----|
| 26 | Erhvervsmæssig befordring <i>Fejltypen omfatter al erhvervsmæssig kørsel efter LL § 9B, jf. dog fejltype 25, som omfatter procentvise ændringer af private andele og fejltype 30, som omfatter kørselsudgifter uden dokumentation</i> | 50 |
| 27 | Privatsfæren – 3. parts indberetninger mv. <i>Privatsfæren – 3. parts indberetninger og afledte ændringer: Fejltypen omfatter ændringer vedrørende den erhvervsdrivendes privatsfære, dog bortset fra personlige indtægter, som den erhvervsdrivende ikke har selvangivet korrekt, og hvor der ikke er en afstemningsmulighed i forhold til 3. parts indberetninger, jf. fejltype 29</i> | 50 |
| 28 | Sammentællingsfejl og overførselsfejl <i>Fejltypen omfatter overførselsfejl og rene konverteringsfejl, der ikke har en specifik lovhjemmel</i> | 25 |
| 29 | Ikke selvangivne indtægter – personlige <i>Fejltypen omfatter personlige indtægter, der fejlagtigt ikke er selvangivet, dog bortset fra A-indkomstdifferencer, jf. fejltype 27 og fejltype 71</i> | 50 |
| 30 | Div. Ikke fradragsberettigede udgifter <i>Fejltypen omfatter udgifter, der ikke opfylder de almindelige dokumentationskrav eller som i øvrigt helt åbenbart ikke kan bringes til fradrag på grund af forkert omkostningsbærer. Og udgifter, hvor en ansat mv. efter aftale mellem SKAT og virksomheden ikke beskattes – mod at virksomheden samtidig nægtes fradrag for udgiften (som lønudgift). Endelig omfatter fejltypen fejl som følge af dobbeltfradrag i forbindelse med opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dvs. fejl, der ikke har baggrund i egentlige bogføringsfejl, jf. fejltype 45</i> | 25 |
| 31 | Indtægter/ avance – periodisering <i>Fejltypen omfatter periodiseringsfejl vedrørende nettoomsætning, herunder igangværende arbejder for fremmed regning</i> | 25 |
| 32 | Løn til børn <i>Fejltypen omfatter løn til den erhvervsdrivendes børn, der ikke står i et rimeligt forhold til arbejdsindsatsen, hvorfor den erhvervsdrivende er skattepligtig af lønnen</i> | 50 |
| 33 | Nedsættelse af afskrivningsgrundlaget (og årets foretagne afskrivninger) <i>Fejltypen omfatter et for højt opgjort afskrivningsgrundlag generelt, hvorfor afskrivningsgrundlaget og årets afskrivninger er nedsat</i> | 25 |
| 34 | Ikke erhvervsmæssig virksomhed <i>Fejltypen omfatter nægtelse af fradrag for underskud som følge af, at virksomheden ikke kan anses for erhvervsmæssigt drevet (hobbyvirksomhed)</i> | 50 |
| 35 | Aktiver, der fejlagtigt er straksafskrevet <i>Fejltypen omfatter driftsmidler, der efter afskrivningsloven § 6 ikke kan straksafskrives. Dvs. aktiver, der overstiger beløbsgrænsen, herunder aktiver i samlesæt. L.V. E.C.2.4.6.2.</i> | 25 |
| 36 | Fejl i VSL <i>Fejltypen omfatter kun direkte fejl vedrørende virksomhedsskatteordningen (- og ikke afledte ændringer vedrørende virksomhedsskatteordningen. Eksempelvis en forhøjelse, der udløser en ændret opsparing mv. i virksomhedsskatteordningen)</i> | 25 |
| 37 | Fikseret leje mv. <i>Fejltypen omfatter fiksering af leje mv. mellem interesseforbundne parter som følge af, at parterne ikke har handlet til almindelige markedspriser</i> | 50 |
| 38 | Blandet benyttet driftsmiddel <i>Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af anskaffelsessummen og dermed årets afskrivninger mellem privat og erhverv vedrørende nyanskaffede driftsmidler med blandet benyttelse, jf. modsætningsvis fejltype 25 (driftsudgifter generelt med blandet benyttelse) og fejltype 44 (driftsudgifter og tilbygningsudgifter vedrørende ejendom med blandet benyttelse)</i> | 50 |
| 39 | Fejl i årets afskrivninger | 25 |
| 40 | Sundhedsudgifter¹⁾ <i>Fejltypen omfatter udgifter, som betales af arbejdsgiver til lægefagligt begrundet behandling af medarbejdere efter LL § 30. Fejltypen omfatter kun udgifter vedrørende ansatte. (Ellers vil der være tale om en privat udgift for indehaver, jf. fejltype 01)</i> | 50 |

| | | |
|----|---|-----|
| 41 | Passiv virksomhed – fælles udlejning <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende anpartsprojekter generelt</i> | 25 |
| 42 | Yderligere fradrag – driftsomkostninger <i>Fejltypen omfatter nedsættelse af den skattepligtige indkomst i forhold til det selvangivne – bortset fra nedsættelser som følge af konkrete bogføringsfejl (fejltipe 45) og yderligere afskrivninger (fejltipe 43) samt skønsmæssig ansættelse af konkrete udgiftsposter (fejltipe 11)</i> | 25 |
| 43 | Yderligere afskrivninger <i>Fejltypen omfatter nedsættelse af den skattepligtige indkomst som følge af "glemte" afskrivninger, dog ikke afledte afskrivninger, jf. fejltipe 9 og småaktiver, der fejlagtigt er aktiveret, idet de godkendes straksafskrevet, jf. fejltipe 35</i> | 25 |
| 44 | Blandet ejendom <i>Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig for deling af vedligeholdelsesudgifter, driftsudgifter og tilbygningsudgifter mellem privat og erhverv vedrørende ejendom med blandet benyttelse, jf. modsætningsvis fejltipe 25 (driftsudgifter generelt med blandet benyttelse) og fejltipe 38 (nyanskaffede driftsmidler med blandet benyttelse)</i> | 50 |
| 45 | Fejlkontering i bogføringen <i>Fejltypen omfatter konkrete bogføringsfejl. Fejltypen omfatter ikke sammentællingsfejl mv. i forbindelse med opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. fejltipe 28</i> | 25 |
| 46 | Afskrivning på installationer <i>Fejltypen omfatter installationer, der fejlagtigt er straksafskrevet, men som skal aktiveres og afskrives, AL § 17. Og installationer i en- og tofamiliehuse, der ikke kan straksfradrages eller afskrives, AL § 15</i> | 25 |
| 47 | For meget medregnet indtægt <i>Fejltypen omfatter for meget selvangivet nettoomsætning og erhvervsindtægter i øvrigt. Fejltypen omfatter således ikke for meget selvangivet lønindkomst og andre indkomster omfattet af 3-parts indberetning, jf. fejltipe 27. Fejltypen omfatter heller ikke konkrete bogføringsfejl, jf. fejltipe 45</i> | 25 |
| 48 | Bankgebyrer og låneomkostninger <i>Fejltypen omfatter stiftelsesprovisioner, engangspræmier og lignende ydelser for lån, hvor lånets løbetid er over 2 år, hvorfor der ikke er fradrag for disse stiftelsesprovisioner mv., jf. LL § 8, stk. 3</i> | 25 |
| 49 | Ændringer i Ejendomsværdiskat <i>Fejltypen omfatter ændringer af ejendomsværdiskatten i forhold til den erhvervs-mæssige benyttelse. Andre ændringer af ejendomsværdiskatten, jf. fejltipe 27</i> | 100 |
| 50 | Fradrag for arbejdsværelse og husleje i egen bolig <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for arbejdsværelse i eget hjem, da forudsætningerne for fradrag ikke er opfyldt</i> | 50 |
| 51 | Klassifikationsfejl <i>Fejltypen omfatter indtægter og udgifter, der er klassificeret forkert, således at fejlen både medfører en forhøjelse og en nedsættelse af den skattepligtige indkomst, dog bortset fra problematikken omkring lønmodtager ctr. selvstændig erhvervsdrivende, jf. fejltipe 62</i> | 25 |
| 52 | Sponsorudgifter <i>Fejltypen omfatter nægtet fradrag for sponsorudgifter på grund af den erhvervsdrivendes personlige interesse</i> | 25 |
| 53 | Tillæg til anskaffelsessum – fast ejendom <i>Fejltypen omfatter udgifter, der ikke kan fratrækkes som driftsudgifter, men som skal aktiveres som en del af ejendommens anskaffelsessum</i> | 25 |
| 54 | Blandet driftsmiddel – avance/tab <i>Fejltypen omfatter selvangivelse af avance/tab vedrørende blandede driftsmidler generelt</i> | 50 |
| 55 | Udgifter og tab på debitorer – periodisering <i>Fejltypen omfatter udgifter, der fejlagtigt er fratrukket i et indkomstår før eller efter det indkomstår, hvor udgiften er pådraget og dermed fradragsberettiget. Endvidere tab på debitorer, der fejlagtigt er fratrukket før tabet er endeligt konstateret</i> | 25 |

| | | |
|----|---|----|
| 56 | Mestersalær / værdi af eget arbejde¹⁾ <i>Fejltypen omfatter den skattepligtige værdi af eget arbejde i forbindelse med opførelse af fast ejendom</i> | 50 |
| 57 | Afledte ændringer hos bl.a. medarbejdere <i>Fejltypen omfatter den afledte beskatning af naturalgoder mv. hos ansatte og ægtefæller</i> | 50 |
| 58 | ¹⁾ | 45 |
| 59 | Uddannelsesudgifter <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for uddannelsesudgifter som følge af fejlagtig eller manglende afgrænsning af udgifter til efteruddannelse i forhold til udgifter til videreuddannelse</i> | 50 |
| 60 | Værelsesudlejning¹⁾ <i>Fejltypen omfatter fejlagtig opgørelse af overskud ved udlejning af værelser til beboelse efter LL § 15P</i> | 50 |
| 61 | Erhvervsmæssige kursgevinster / kurstab | 25 |
| 62 | Lønmodtagerforhold – erhvervsmæssig virksomhed <i>Fejltypen omfatter fejl i selvangivelsen som følge af forkert afgrænsning af selvstændig virksomhed i forhold til lønmodtagervirksomhed</i> | 50 |
| 63 | Genvundne afskrivninger - fast ejendom <i>Fejltypen omfatter opgørelsen af og selvangivelsen af genvundne afskrivninger generelt</i> Jf. den nye skattereform: Fuld genbeskatning af genvundne afskrivninger på fast ejendom | 25 |
| 64 | ¹⁾ | 25 |
| 65 | ¹⁾ | 25 |
| 66 | Brug af etableringskonto¹⁾ | 25 |
| 67 | Rettigheder - avance/tab <i>Fejltypen omfatter fejl i selvangivelsen af avance/tab ved salg af rettigheder generelt</i> | 25 |
| 68 | Straksfradrag – bygninger <i>Fejltypen omfatter straksfradrag vedrørende bygninger generelt</i> | 25 |
| 69 | Opfølgning fra tidligere år – konsekvensændring¹⁾ <i>Fejltypen omfatter konsekvensændringer af den skattepligtige indkomst som følge af opfølgning på afgørelser truffet i et tidligere indkomstår</i> | 25 |
| 70 | Etablerings- og formueudgifter <i>Fejltypen omfatter etablerings- og formueudgifter generelt, der fejlagtigt er fratrukket ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst</i> Jf. den nye skattereform: Skærpe af reglerne for fradrag efter LL § 8J | 25 |
| 71 | Fejlagtige lønudbetalinger <i>Fejltypen omfatter udbetaling af løn, der ikke er lønoplyst, og hvor der ikke er trukket A-skat efter kildeskatteloven</i> | 50 |
| 72 | Kost og logi <i>Fejltypen omfatter forkert anvendelse af reglerne om kost- og logifradrag som erhvervsdrivende efter LL § 9A, stk. 8</i> | 50 |

Note: ¹⁾ Fejltypen optræder ikke i 2008 undersøgelsen

FEJLTYPES FOR MOMS

| Nr. | § | Fejltype (Overskrift + Beskrivelse) |
|-----|----|--|
| 10 | 3 | Hobbyvirksomhed <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for moms, da virksomhedens aktiviteter ikke er erhvervsmæssige</i> |
| 12 | 4 | Ikke selvangivet salgsmoms <i>Fejltypen omfatter ikke angivet salgsmoms fastsat på baggrund af konkrete fakturaer. Endvidere omfatter fejltypen momspligtig omsætning, hvor salgsmomsen fejlagtigt ikke er opkrævet og angivet</i> |
| 13 | | Skønsmæssig ansat salgsmoms <i>Fejltypen omfatter momspligtigt salg, der er ansat skønsmæssigt på baggrund af vareforbrug, bruttoavance, negativt privatforbrug mv.</i> |
| 58 | 5 | Udtagning til privat benyttelse <i>Fejltypen omfatter ikke angivet moms i forbindelse med overførsel af aktiver fra erhverv til privat benyttelse</i> |
| 59 | | Forbrug af egne varer. <i>Fejltypen omfatter ikke angivet moms af forbrug af egne varer</i> |
| 75 | 6 | Byggeri med salg for øje¹⁾ <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende byggeri med salg for øje</i> |
| 77 | 7 | Byggeri for egen regning til virksomhedens brug <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende byggeri for egen regning til virksomhedens brug</i> |
| 81 | 8 | Salg af aktiver <i>Fejltypen omfatter salgsmoms ved salg af aktiver, hvor der fejlagtigt ikke er beregnet salgsmoms</i> |
| 95 | 11 | Moms af erhvervelser købt i EU <i>Fejltypen omfatter erhvervelsesmoms ved køb fra andre EU-lande, hvor erhvervelsesmomsen fejlagtigt ikke er beregnet</i> |
| 108 | 12 | Moms ved indførsel af varer uden for EU <i>Fejltypen omfatter importmoms ved køb fra lande uden for EU, hvor importmomsen fejlagtigt ikke er beregnet</i> |
| 110 | 13 | Momsfri levering af varer <i>Fejltypen omfatter forskellige varer og ydelser, der er fritaget for moms, men som ved en fejl ikke er blevet solgt moms frit</i> |
| 126 | 14 | Leveringsstedet for varen <i>Fejltypen omfatter fejlagtig momsmæssig behandling af grænseoverskridende salg og køb, hvor virksomheden fejlagtigt ikke har taget hensyn til varens leveringssted</i> |
| 127 | 15 | Leveringsstedet for ydelser <i>Fejltypen omfatter fejlagtig momsmæssig behandling af grænseoverskridende salg og køb, hvor virksomheden fejlagtigt ikke har taget hensyn til ydelsens leveringssted</i> |
| 136 | 23 | Afgiftspligtens indtræden <i>Fejltypen omfatter periodiseringsfejl vedrørende salgsmoms</i> |
| 142 | 27 | Tab på debitor <i>Fejltypen omfatter fradrag for moms vedrørende tab på debitorer, hvor momsen er fratrukket førend tabet er endeligt konstateret</i> |
| 143 | | Momsgrundlaget <i>Fejltypen omfatter levering af varer og ydelser, hvor momsen fejlagtigt ikke er beregnet af det fulde momsgrundlag</i> |
| 153 | 30 | Salg af biler der har været anvendt til udlejning eller køreskole <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende beregnet salgsmoms ved salg af biler, der har været anvendt til køreskole mv.</i> |

| | | |
|------------|----|--|
| 155 | 33 | Momssatsen <i>Fejltypen omfatter en forkert momssats som følge af fejl vedrørende opsætningen af bogføringssystemet</i> |
| 161 | 37 | Div. Private udgifter <i>Fejltypen omfatter fejlagtige fradrag for købsmomsen af udgifter til varer og ydelser, der rimelig åbenbart er indkøbt med henblik på udelukkende privat brug for virksomhedens ejer</i> |
| 162 | | Fradragsberettiget køb <i>Fejltypen omfatter fradrag for købsmoms, som virksomheden fejlagtigt ikke har afløftet</i> |
| 163 | | Husleje <i>Fejltypen omfatter fradrag for købsmoms af husleje, der fejlagtigt er afløftet, idet der ikke har været en frivillig registrering. Endvidere omfatter fejltypen fradrag for købsmoms af husleje, der fejlagtigt ikke er afløftet på trods af frivillig registrering</i> |
| 164 | | Ikke fradragsberettiget køb <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter, der ikke er momsbelagte, eller hvor udgifterne ikke er anvendt til virksomhedens momspligtige aktiviteter</i> |
| 307 | 38 | Delvis fradragsret <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig afgrænsning af momsfrie aktiviteter overfor momspligtige aktiviteter, hvorved det forholdsmæssige fradrag for købsmoms er opgjort forkert</i> |
| 308 | | Privat andel <i>Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af driftsudgifter mellem privat og erhverv, hvor fradrag for købsmoms er nægtet</i> |
| 309 | | Delvis fradrag – for lidt fratrukket <i>Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af driftsudgifter mellem momsfrie og momspligtige aktiviteter, hvor yderligere fradrag for købsmoms er godkendt</i> |
| 365 | 39 | Delvis fradrag – bygninger <i>Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af udgifter vedrørende bygninger, der tjener et blandet formål</i> |
| 367 | 40 | Medarbejdertelefon <i>Fejltypen omfatter købsmomsen af udgifter til anskaffelse og drift af medarbejdertelefoner generelt</i> |
| 375 | 41 | Leasing af varebiler <i>Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af leasingudgifter vedrørende varebil, der tjener et blandet formål</i> |
| 376 | | Køb af varebil – blandet anvendelse <i>Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af købsudgiften vedrørende varebil, der tjener et blandet formål</i> |
| 377 | | Driftsudgifter på varebil <i>Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af driftsudgifter vedrørende varebil, der tjener et blandet formål</i> |
| 386 | 42 | Naturalaf lønning - virksomhedens personale <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af naturalaf lønning til virksomhedens personale</i> |
| 387 | | Udgifter til gaver <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til gaver</i> |
| 388 | | Udgifter til restaurationsbesøg <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til restaurationsydelser generelt</i> |

| | | |
|----------------------------|----|--|
| 389 | | Anskaffelse og drift af personmotorkøretøj <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til køb og drift af bil på hvide plader</i> |
| 390 | | Kursusudgifter <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af kursusudgifter generelt</i> |
| 391 | | Autoleasing personbil <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til leje af personbil generelt</i> |
| 392 | | Anskaffelse og drift af bolig for indehaver og personale <i>Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til køb og drift af bolig for indehaver og personale generelt</i> |
| 393 | 43 | Reguleringsforpligtelse – investeringsgoder <i>Fejltype omfatter fejl vedrørende regulering af investeringsgoder, jf. momsloven § 43, stk. 1</i> |
| 436 | 51 | Frivillig registrering for udlejning af fast ejendom <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende frivillig registrering for udlejning af fast ejendom, jf. momslovens § 51</i> |
| 437 | 52 | Fejlagtig fratrukket købsmoms – fakturakrav <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for købsmomsen af udgifter, hvor de almindelige fakturakrav ikke er opfyldt, hvorfor fradrag for købsmomsen er nægtet</i> |
| 460 | 56 | Opgørelse af afgiftstilsvaret - Bogføringsfejl <i>Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af afgiftstilsvaret som følge af konkrete bogføringsfejl</i> |
| 499 | 57 | For lidt angivet momstilsvaret i forhold til bogføringen <i>Fejltypen omfatter virksomhedens afstemning og opgørelse af skyldig moms, som virksomheden dog (på trods af korrekt opgørelse af den skyldige moms) har undladt at afregne</i> |
| 500 | | For meget angivet momstilsvaret i forhold til bogføringen <i>Fejltypen omfatter for meget angivet momstilsvaret i forhold til bogføringen</i> |
| 522 | 69 | Brugtmomsordningen <i>Fejltypen omfatter en forkert behandling af moms, der er omfattet af brugsmomsordningen</i> |
| MOMSBEKENDTGØRELSEN | | |
| 526 | 56 | Kontoen for købsmoms skal indeholde de fradragsberettigede beløb, som er faktureret til virksomheden <i>Fejltypen omfatter fejlagtig beregnet købsmoms af udgifter, der korrekt ikke er faktureret med moms. Endvidere omfatter fejltypen ikke godkendt fradrag for købsmoms af udgifter, hvor virksomheden ikke er rette omkostningsbærer</i> |
| 540 | 58 | Manglende dokumentation for købsmomsen <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for købsmoms som følge af manglende dokumentation for udgiften</i> |
| Elafgift | | |
| 600 | | Elafgift – rumopvarmning <i>Fejltypen omfatter fejlagtig fratrukket elafgift til rumopvarmning generelt</i> |
| 602 | | Elafgift – ikke fratrukket <i>Fejltypen omfatter yderligere fradrag for el-afgift, som virksomheden fejlagtig ikke har fratrukket</i> |
| 603 | | Elafgift – privat andel <i>Fejltypen omfatter privat andel af elafgift, der fejlagtigt ikke er beregnet</i> |

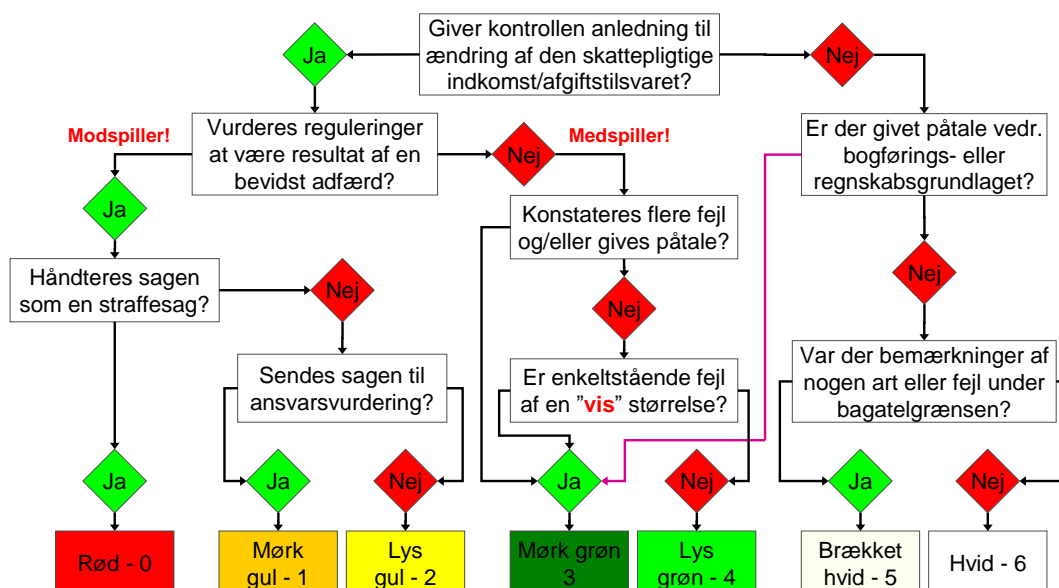
| | |
|-------------------|---|
| 604 | Elafgift – manglende dokumentation <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for elafgift som følge af manglende dokumentation for udgiften</i> |
| 605 | Eldistributionsbidrag <i>Fejltypen omfatter fejlagtige fradrag for eldistributionsbidrag generelt</i> |
| 606 | Elafgift – for meget angivet i forhold til bogføringen <i>Fejltypen omfatter for meget fratrukket elafgift i forhold til virksomhedens bogføring.</i> |
| 607 | Elafgift – ikke fradragsberettiget. <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for elafgift som følge af, at elafgiften ikke er forbrugt i virksomheden eller hvor virksomhedens aktiviteter ikke berettiger til fradrag for elafgift.</i> |
| 608 | Elafgift – delvis fradrag <i>Fejltypen omfatter delvis fradrag for elafgift som følge af at virksomheden både har momspligtige og momsfrie aktiviteter</i> |
| 609 | Elafgift – bogføringsfejl <i>Fejltypen omfatter bogføringsfejl vedrørende elafgifter</i> |
| 610 | Elafgift – for lidt angivet i forhold til bogføringen <i>Fejltypen omfatter for lidt angivet elafgift i forhold til bogføringen</i> |
| Olieafgift | |
| 611 | Farvet dieselolie <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for udgifter til farvet dieselolie som følge af, at dieselolien ikke er anvendt til fradragsberettiget formål</i> |
| 612 | |
| 613 | Olieafgift - opvarmning <i>Fejltypen omfatter fejlagtig godtgørelse af olieafgift som følge af, at olien er anvendt til opvarmning (ikke godtgørelsesberettiget formål)</i> |
| 615 | Olieafgift – ikke godtgørelsesberettiget <i>Fejltypen omfatter fejlagtig godtgørelse af olieafgift som følge af, at olien er anvendt til øvrige ikke godtgørelsesberettigede formål</i> |
| 616 | Olieafgift – godtgørelsesberettiget <i>Fejltypen omfatter yderligere fradrag for olieafgift</i> |
| Vandafgift | |
| 621 | Vandafgift – ikke fradragsberettiget <i>Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for vandafgift som følge af, at vandafgiften ikke er forbrugt i virksomheden</i> |

| | | |
|------------------------------|--|--|
| 622 | | Vandafgift – fradragsberettiget <i>Fejltypen omfatter fradrag for vandafgift, som virksomheden fejlagtigt ikke har taget fradrag for</i> |
| CO₂-afgift | | |
| 637 | | Gasafgift – rumopvarmning <i>Fejltypen omfatter fejlagtig fradrag for gasafgift generelt</i> |
| 638 | | Råstofafgift <i>Fejltypen omfatter fejlagtig fradrag for råstofafgift generelt</i> |
| Lønsumsafgift | | |
| 700 | | Lønsumsafgift <i>Fejltypen omfatter momsfri omsætning, som virksomheden fejlagtigt ikke har anset for lønsumsafgiftspligtig</i> |
| 701 | | Ændring af afgiftsgrundlag <i>Fejltypen omfatter tilbagebetaling af lønsumsafgift som følge af, at virksomhedens afgiftsgrundlag er ændret</i> |
| 702 | | For lidt angivet lønsumsafgift i forhold til bogføringen <i>Fejltypen omfatter virksomhedens afstemning og opgørelse af skyldig lønsumsafgift, som virksomheden dog (på trods af korrekt opgørelse af den skyldige lønsumsafgift) har undladt at afregne</i> |
| 705 | | Privatbenyttelsesafgift <i>Fejltypen omfatter fejl vedrørende privatbenyttelsesafgift</i> |

Note: ¹⁾ Fejltypen optræder ikke i 2008 undersøgelsen

APPENDIKSFIGURER

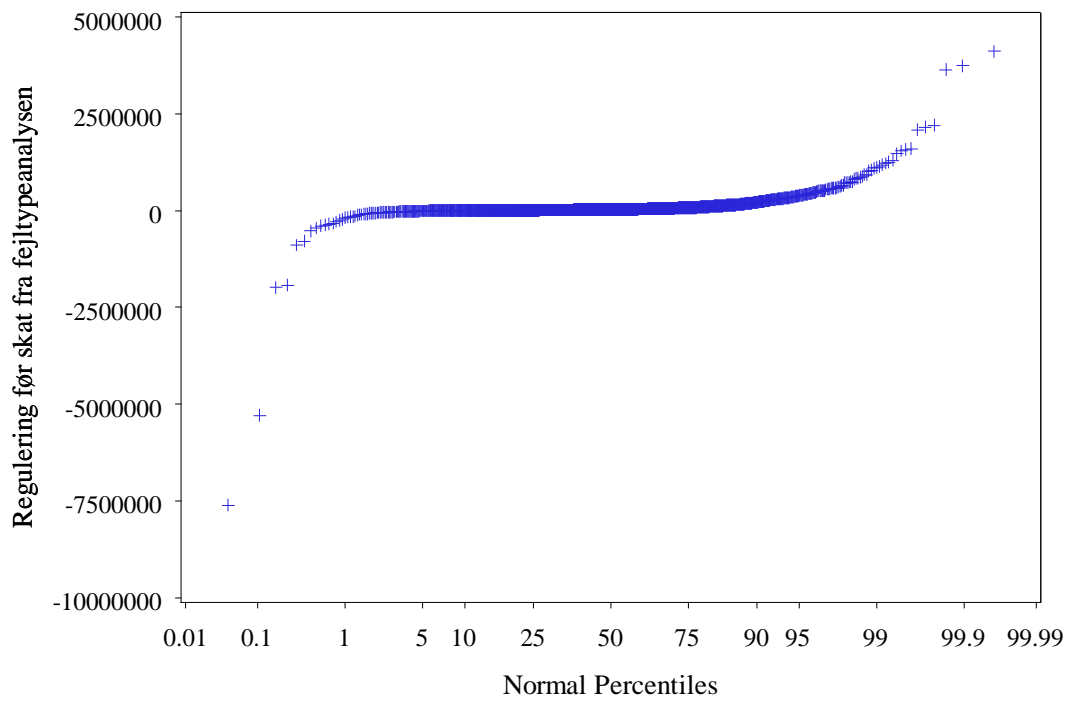
Appendiksfigur 1. Procesdiagram for ratingen



Appendiksfigur 2. Uddybende bemærkninger til complianceskalaen for virksomhederne

| | |
|-------------------|--|
| 6 Hvid | Ved compliance revisionen er der ikke konstateret fejl af nogen art. Revisionen har ikke givet anledning til bemærkninger af nogen art |
| 5 Brækket hvid | Compliance revisionen har ikke givet anledning til ændring af den skattepligtige indkomst/afgiftstilsvaret, men der er evt. konstateret fejl under bagatelgrænsen. Der er i et vist omfang givet vejledning for eksempel i form af henstilling om fremadrettet korrektion. Revisionen har ikke givet anledning til bemærkninger til bogførings- eller regnskabsgrundlagets beskaffenhed |
| 4 Lys grøn | Compliance revisionen har givet anledning til ændring af den skattepligtige indkomst/afgiftstilsvaret. Fejlen er enkeltstående og vurderes at være ubevidst. Der kan i et vist omfang være givet vejledning, men ikke påtale. Revisionen har ikke givet anledning til bemærkning til bogførings- eller regnskabsgrundlagets beskaffenhed |
| 3 Mørk grøn | Compliance revisionen har givet anledning til ændring af den skattepligtige indkomst/afgiftstilsvaret. Der kan være flere fejl, men det vurderes ikke at være udslag af egentlig modspilleradfærd. Der kan være givet påtale og vejledning. Har revisionen specifikt givet anledning til påtale vedrørende bogførings- eller regnskabsgrundlaget, er dette tilstrækkeligt til bedømmelsen mørk grøn, uanset om revisionen har givet anledning til en ændring af den skattepligtige indkomst/afgiftstilsvaret eller ej |
| 2 Lys gul | Compliance revisionen har givet anledning til ændring af den skattepligtige indkomst/afgiftstilsvaret. Fejlen vurderes at være bevidst eller baseret på en risikovillig fortolkning af love, regler. Sagen sendes ikke til ansvarsvurdering |
| 1 Mørk gul | Compliance revisionen har givet anledning til ændring af den skattepligtige indkomst/afgiftstilsvaret. Fejlen vurderes at være bevidst eller baseret på en yderst tvivlsom fortolkning af love, regler. Grove fejl! Sagen sendes til ansvarsvurdering |
| 0 Rød | Compliance revisionen har givet anledning til ændring af den skattepligtige indkomst/afgiftstilsvaret. Fejlen vurderes at være en bevidst lovovertrædelse. Grove fejl! Sagen håndteres som straffesag |

Appendiksfigur 3. Fordeling af reguleringsbeløb for selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende. Der er set bort fra moms



APPENDIKSTABELLER

Appendikstabel 1. Antal selvstændige og selskaber i stikprøven og i hele landet, fordelt på regioner

| Ejerform | Region | Antal i stikprøven | | Antal i hele landet | Andel af virks. i alt |
|---------------------------|-------------------|--------------------|--------|---------------------|-----------------------|
| | | Uvægtet | Vægtet | | |
| Selskaber | København | 169 | 144 | 28.267 | 41 % |
| | Midt- og Sydsjæl. | 115 | 117 | 22.409 | 26 % |
| | Midtjylland | 142 | 207 | 40.088 | 33 % |
| | Nordjylland | 118 | 104 | 19.911 | 27 % |
| | Nordsjælland | 162 | 200 | 39.232 | 37 % |
| | Syddanmark | 131 | 188 | 36.049 | 30 % |
| | I alt | 837 | 960 | 185.956 | 32 % |
| Selvstændige | København | 327 | 207 | 39.855 | 59 % |
| | Midt- og Sydsjæl. | 385 | 325 | 62.413 | 74 % |
| | Midtjylland | 357 | 433 | 83.144 | 67 % |
| | Nordjylland | 382 | 274 | 52.710 | 73 % |
| | Nordsjælland | 335 | 352 | 67.564 | 63 % |
| | Syddanmark | 369 | 441 | 84.791 | 70 % |
| | I alt | 2.155 | 2.032 | 390.477 | 68 % |
| Virksomheder i alt | København | 496 | 351 | 68.121 | 100 % |
| | Midt- og Sydsjæl. | 500 | 442 | 84.822 | 100 % |
| | Midtjylland | 499 | 640 | 123.232 | 100 % |
| | Nordjylland | 500 | 378 | 72.621 | 100 % |
| | Nordsjælland | 497 | 552 | 106.796 | 100 % |
| | Syddanmark | 500 | 629 | 120.840 | 100 % |
| | I alt | 2.992 | 2.992 | 576.433 | 100 % |

Note: Antal selvstændige og selskaber i hele landet er opgjort efter korrektion for bortfald i stikprøven, idet den endelige population ikke kendes med 100 pct. sikkerhed. F.eks. kan en selvstændig erhvervsdrivende stadig stå i SKATs systemer som selvstændig, selv om virksomheden er lukket. I sådant et tilfælde udgår "virksomheden" af stikprøven.

For virksomheder er der i de tilfælde, hvor en virksomhed ikke længere eksisterer, valgt en ny virksomhed fra en ligeledes tilfældig udtrukket bufferliste for at sikre, at antallet af kontroller bliver lige mange i hver region. På denne måde sikres dels, at fejlprocenterne er beregnet på baggrund af reelt eksisterende virksomheder, dels at usikkerheden på fejlprocenten bliver ens i hver region. For selskaberne er 4,5 pct. af de oprindeligt udtrukne blevet erstattet med en sag fra bufferlisten og for de selvstændige er 9,4 pct. erstattet med en sag fra bufferlisten.