

RAPPORT Juni 2023

Selskabernes skattebetaling

Dataudveksling til kontrol af
internationale koncerner

Indholdsfortegnelse

Indledning	2
Nøgletal om selskabernes skattebetaling	4
Skatteprovenu fra selskaber runder 400 mia. kr.	5
40 pct. af proventuet indbetales af én branche	7
Aktieselskaber står for over 60 pct. af skatteproventuet	8
Over halvdelen af små og mellemstore selskaber begår fejl i angivelsen af skat	10
Også stigning i fejl ved angivelse af moms	13
Dataudveksling til kontrol af internationale koncerner.....	15
Flere koncerner opererer på tværs af landegrænser	16
Udveksling af skatteoplysninger understøtter kontrol	17
Skattestyrelsen håndterer flere data fra udlandet	20
Brug af data fra udlandet i transfer pricing-sager.....	21
Brug af data fra udlandet i gennemstrømningssager	23
Fremtiden for udveksling af oplysninger	25

Indledning

Selskaber betalte i 2021 over 400 mia. kr. i skatter og afgifter. Provenuet fra selskaberne udgør dermed omkring en tredjedel af det samlede skatte- og afgifts-provenu i Danmark på godt 1.200 mia. kr.

Skattestyrelsen har ansvar for at sikre, at selskaberne betaler de korrekte skatter og afgifter til tiden. Det sker gennem målrettet vejledning og kontrol. Skattestyrelsen sikrer desuden, at det er så nemt som muligt at betale de korrekte skatter og afgifter.

Selskabernes skattebetaling er en årlig tilbagevendende publikation, der sætter fokus på selskabernes skattebetaling. Det gøres i to dele – faste nøgletal og et udvalgt tema.

I nøgletallene præsenteres selskabernes samlede indbetalinger for indkomstårene 2017-2021. Det gælder provenu fra forskellige skattearter samt selskabernes efterlevelse af moms- og skattereglerne.

I temaet sættes der fokus på datadrevet kontrol af internationale koncerner. Flere og flere selskaber opererer på tværs af landegrænser, og selskabskonstruktionerne bliver mere komplekse. Dette komplicerer selskabernes skatteforhold.

Udviklingen stiller nye krav til de danske skattemyndigheder og mulighederne for at udveksle og håndtere store mængder af data for at kunne kontrollere, om selskaberne betaler korrekt skat.

Samtidig er der brug for øget internationalt samarbejde i forhold til fastsættelsen af skatter og afgifter for koncerner, som opererer på tværs af landegrænser. Derfor deltager Danmark i regi af både EU og OECD i arbejdsgrupper, som arbejder med initiativer omhandlende blandt andet dataudveksling og ens standarder i rapporteringen af data.

I temadelen præsenteres således tendenser og udviklinger over årene for koncerner, der opererer i flere lande, centrale internationale initiativer samt Skattestyrelsens håndtering af data fra udlandet og brug heraf til kontrol af internationale koncerner.

1

Nøgletal om selskabernes skattebetaling



Selskabernes betaling af skatter og afgifter er steget markant

20 %

Selskabernes skatte- og afgiftsbetaling er steget med knap 20 pct. fra 2017 til 2021.



Størstedelen af selskabernes indbetalinger er moms og lønsumsafgift

235 mia. kr.

I 2021 indbetalte selskaber godt 235 mia. kr. i moms og lønsumsafgift. I 2021 var selskabernes samlede betaling af skatter og afgifter på 408 mia. kr.



Selskaber begår ofte fejl

59 %

Over halvdelen af selskaberne angiver ikke deres skatteoplysninger korrekt. 59 pct. begår fejl.

2

Dataudveksling til kontrol af internationale koncerner



Flere udenlandske datterselskaber i Danmark

120 %

Siden 2010 er antallet af udenlandske koncerner med datterselskaber i Danmark vokset med 120 pct.



Danmark deltager i internationale samarbejder med mange lande

146 lande

146 lande har tiltrådt OECD's konvention om gensidig administrativ bistand i skattesager, som er et grundlæggende rammeverk i udveksling af skattedata.



Data fra udlandet understøtter kontrollen i Danmark

120 mia. kr.

Skattestyrelsens kontrol af selskaber i transfer pricing-sager har fra 2010 til 2021 medført reguleringer for over 120 mia. kr.

Nøgletal om selskabernes skattebetaling

1

Skatteprovenu fra selskaber runder 400 mia. kr.

Selskaber i Danmark indbetaler hvert år en række skatter og afgifter til den danske stat. Det gælder blandt andet moms, lønsumsafgift og selskabsskat, *jf. boks 1*.

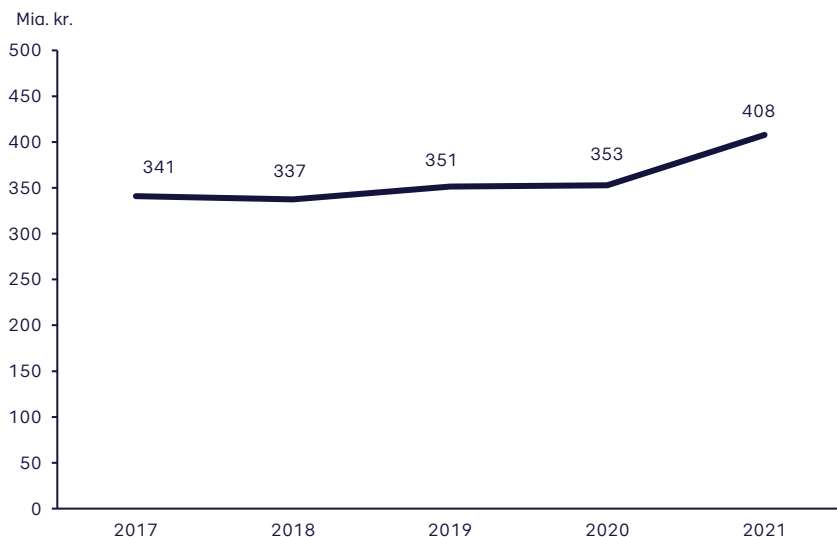
I 2021 udgjorde selskabernes skatte- og afgiftsprovenu over 400 mia. kr., *jf. figur 1*. Tilsammen udgør selskabernes skattebetaling omkring en tredjedel af det samlede skatte- og afgiftsprovenu i Danmark på godt 1.200 mia. kr.

Fra 2017 til 2021 er provenuet fra selskabernes indbetalinger steget fra godt 340 mia. kr. til over 400 mia. kr., *jf. figur 1*. Udviklingen svarer til en samlet stigning på knap 20 pct., hvor der særligt er sket en udvikling fra 2020 til 2021 med en stigning på knap 16 pct.

Provenuet følger den generelle fremgang i den økonomiske udvikling i samfundet. I perioder med økonomisk fremgang i samfundet producerer og sælger selskaber flere varer og tjenesteydelser. På den måde øges selskabernes skatte- og afgiftsindbetalinger.

Derudover har selskaber i 2020 og 2021 haft mulighed for at styrke likviditeten gennem rentefrie moms- og A-skattelån hos Skattestyrelsen.

Figur 1. Udvikling i provenu fra skatter og afgifter, 2017-2021



Kilde: Skattestyrelsen.

Momspligtige selskaber skal opkræve og indbetale moms af deres salg. Selskaber, der sælger momsfri ydelser som fx aviser, taxakørsel, finansielle og sundhedsydelser, betaler i stedet lønsumsafgift. Langt størstedelen af moms og afgifter betales af forbrugerne igennem køb af varer og ydelser, men indbetales til Skattestyrelsen af selskaberne.

Fra 2017 til 2021 har der været stor stigning i provenuet fra moms og lønsumsafgifter samt selskabsskat, *jf. tabel 1*. Til sammenligning har provenuet fra afgifter siden 2017 ligget relativt stabilt.

Med godt 235 mia. kr. udgjorde moms og lønsumsafgifter langt den største andel af det samlede skatte- og afgiftsprovenu fra selskaberne i 2021. Fra 2020 til 2021 steg provenuet herfra med godt 18 mia. kr. svarende til godt 8 pct.

20%

Stigning i provenu

Siden 2017 er selskabernes skatteindbetalinger steget med knap 20 pct. fra 341 mia. kr. til 408 mia. kr.

Den store stigning i momsprovenuet kan blandt andet relateres til frigivelsen af indefrosne feriemidler, som danskerne fik mulighed for at få udbetalt i 2020 og 2021. Feriemidlerne udgjorde knap 35 mia. kr., hvilket kan have øget privatforbruget. Frigivelsen var et politisk tiltag for at holde gang i økonomien og afdæmpe de negative effekter som følge af covid-19.

235 mia.

Provenu fra moms og lønsam

Moms og lønsamsafgifter udgjorde godt 235 mia. kr. i 2021.

Tabel 1. Samlet skatte- og afgiftsprovenu for selskaber, 2017 – 2021

	2017	2018	2019	2020	2021
Samlet provenu mia. kr. (løbende priser)	340,9	337,4	351,4	352,9	407,8
Moms og lønsamsafgifter	193,4	203,7	208,5	217,1	235,5
Afgifter	68,6	69,6	68,7	68,1	71,5
Selskabsskat	78,9	64,0	74,2	67,7	100,8

Anm.: Selskabsskatter omfatter selskabsskat og kulbrinteskate. Refusion af energifgifter er fratrukket i det samlede afgiftsprovenu. Selskabsskattesatsen udgjorde 23,5 pct. for 2015 og 22 pct. for de øvrige år. Tallene for 2017 – 2020 er opgjort d. 10. august 2022. Tallene for 2021 er opgjort pr. 19. januar 2023. Der kan forekomme ændringer ift. tidligere offentliggjorte tal. Ændringerne skyldes den løbende angivelse og kontrol. Der kan forekomme afrundingsdifferencer.

Kilde: Skattestyrelsen.

I 2021 udgjorde provenuet fra afgifter over 70 mia. kr., jf. tabel 1. Afgifterne udgøres særligt af punktafgifter, som er afgifter på blandt andet emballage, spiritus, tobak og spil samt miljø- og energifgifter.

Tilsammen indbetalte selskaberne knap 101 mia. kr. i selskabsskat af deres overskud i 2021, hvilket var det højeste provenu i perioden 2017 til 2021. I 2020 var provenuet godt 33 mia. kr. mindre.

Det er ikke unormalt, at der kan være udsving i indbetalingen af selskabsskat fra år til år. Det skyldes blandt andet, at den skattepligtige indkomst kan variere, fx ved udvikling i selskabernes indtjening eller som følge af investeringer, afskrivninger eller underskud fra tidligere år.

Boks 1. Sats for skatter og afgifter

- *Selskabsskat* betales af selskaber med overskud. Siden 2016 har satsen for selskabsskatten været på 22 pct. af overskuddet i selskabet.
- *Moms* betales i forbindelse med salg af varer og tjenester. Satsen udgør 25 pct. for solgte varer (salgsmoms), hvor selskabet kan fratække den moms, selskabet selv har betalt ved køb af varer og tjenesteydelser (købsmoms).
- *Lønsamsafgift* betales blandt andet af selskaber, som ikke betaler moms af deres ydelser (fx finansielle selskaber og taxakørsel). Der findes i lønsamsafgiftsloven fire forskellige metoder, hvor satsen og afgiftsgrundlag varierer. Satsen var i 2021 på mellem 3,54 pct. og 15,3 pct. Afgiftsgrundlaget afhænger af metode og omfatter lønsam, omsætning og/eller overskud.
- *Afgifter* indbetales af selskaber, der handler med eller forbruger en række produkter, som er afgiftsbelagte.

40 pct. af provenuet indbetales af én branche

I 2021 var der godt 550.000 selskaber i Danmark. Selskaberne fordeler sig på en række forskellige brancher. De største brancher målt på provenu er handel og transport, som omfatter alle detailbutikker og restauranter samt fragtvognmænd og post- og kurertjeneste.

Handel- og transportbranchen har i en årrække stået for det største provenu og består af knap 73.000 selskaber, som tilsammen indbetalte knap 160 mia. kr. i skatter og afgifter i 2021, *jf. tabel 2*. Det svarer til 39 pct. af det samlede skatte- og afgiftsprovenu fra selskaberne.

Samtidig er handel og transport sammen med finansiering og forsikring de brancher, som indbetaler det højeste gennemsnitlige provenu pr. selskab med over 2 mio. kr., *jf. tabel 2*. Finansierings- og forsikringsbranchen består af knap 22.000 selskaber, som tilsammen bidrager med godt 47 mia. kr., *jf. tabel 2*. Det svarer til knap 12 pct. af det samlede provenu fra selskaberne.

Stigningen i det samlede provenu fra skatter og afgifter fra 2020 til 2021 på 55 mia. kr. er særligt drevet af brancherne handel og transport samt finansiering og forsikring, som har bidraget med henholdsvis knap 16 mia. kr. og over 13 mia. kr. mere end i 2020.

I branchen kultur, fritid og anden service findes flest selskaber, men relativt færre betaler skatter og afgifter. Det skyldes blandt andet, at alle foreninger falder under denne kategori, hvor størstedelen er momsfrataget. Derudover omfatter gruppen relativt små selskaber med få ansatte og en lille kapital. Derfor kommer det mindste bidrag til skatte- og afgiftsprovenuet herfra, *jf. tabel 2*.

Tabel 2. Skatte- og afgiftsprovenuet fordelt på brancher, 2021

	Samlet provenu (mia. kr.)	Antal selskaber	Gennemsnitlig indbetaling pr. selskab (tusinde kr.)
Handel og transport mv.	159,7	72.586	2.200
Erhvervsservice	53,1	54.300	979
Finansiering og forsikring	47,4	21.690	2.183
Industri, råstofindvinding og forsyningsvirksomhed	37,0	21.995	1.680
Holdingselskaber	32,6	98.631	331
Bygge og anlæg	24,8	29.627	837
Information og kommunikation	21,1	22.597	932
Ejendomshandel og udlejning	11,9	53.972	220
Offentlig administration, undervisning og sundhed	7,1	23.938	296
Kultur, fritid og anden service	6,6	117.365	56
Uoplyst aktivitet	5,6	29.824	187
Landbrug, skovbrug og fiskeri	1,1	5.716	187
Samlet	407,8	552.241	738

Anm.: Holdingselskaber er vist i en separat kategori, idet der i denne gruppe kan være datterselskaber, som har aktiviteter i forskellige brancher. Handel og transport mv. dækker også over hoteller og restauranter. Offentlige selskaber og private aktører på velfærdsområder falder under branchekategorien for offentlig administration, undervisning og sundhed.

Kilde: Skattestyrelsen.

39 %

Handels- og transportbranchens andel af samlet provenu

Handels- og transportbranchen indbetalte 39 pct. af det samlede provenu i 2021.

Aktieselskaber står for over 60 pct. af skatteprovenuet

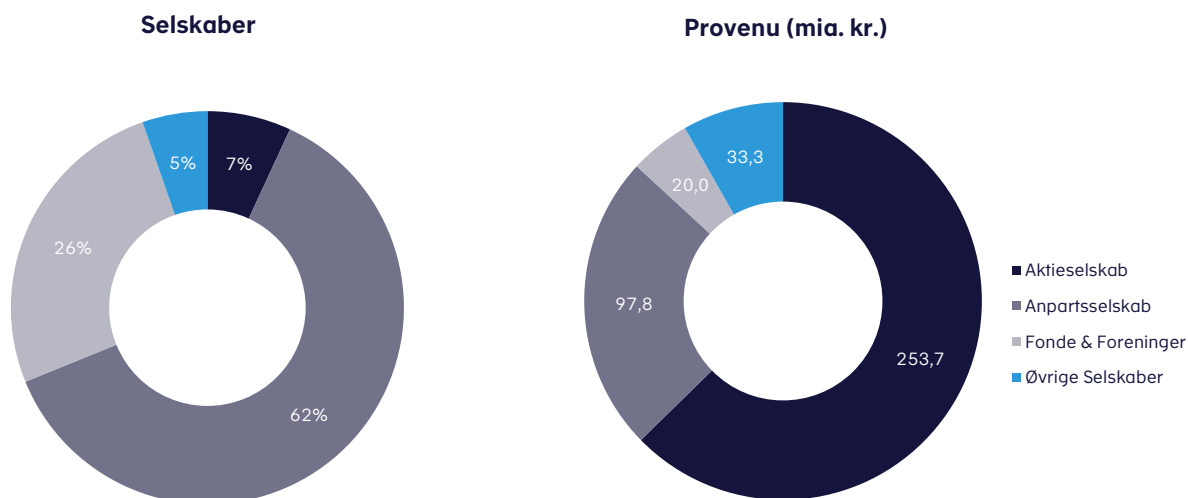
I Danmark findes der næsten 50 selskabsformer. De adskiller sig fra hinanden i forhold til blandt andet ejerform, hæftelsesforhold og kapitalkrav. Kapitalkrav dækker over det indskud, som ejer skal stille ved oprettelsen af et selskab. I denne publikation er selskaber inddelt i fire overordnede grupper:

- **Aktieselskaber** er ofte større selskaber med et kapitalkrav på 400.000 kr. Aktieselskaber kan være ejet af én eller flere fysiske eller juridiske personer eller af andre selskaber.
- **Anpartsselskaber** er ofte mindre selskaber med et kapitalkrav på 40.000 kr. Anpartsselskabet kan være ejet af én eller flere fysiske eller juridiske personer eller af andre selskaber.
- **Fonde og foreninger** har ingen bagvedliggende ejere. I stedet ejer fonden eller foreningen selv selskabet og hæfter med den formue, som er i fonden eller foreningen.
- **Øvrige selskaber** dækker over fx statslige eller kommunale selskaber og institutioner, som ikke nødvendigvis er omfattet af reglerne for selskabskat. Men de kan være omfattet af fx reglerne om moms og afgifter.

Aktieselskaberne har med knap 254 mia. kr. indbetalt over 62 pct. af det samlede skatte- og afgiftsprovenu fra selskaberne i 2021, men udgjorde med 7 pct. kun den tredjestørste selskabsgruppe, *jf. figur 2*. Provenuet fra aktieselskaber er steget med knap 30 mia. kr. fra 2020 til 2021.

Når aktieselskaberne står for en forholdsvis stor andel af det samlede provenu og den største indbetaling pr. selskab, skyldes det, at der i denne gruppe findes nogle af de største selskaber og koncerner i Danmark målt på omsætning og overskud.

Figur 2. Fordelingen af samlede antal selskaber og skatte- og afgiftsprovenu fordelt på selskabsform, 2021



Anpartsselskaberne indbetalte godt 98 mia. kr. i skatter og afgifter i 2021, *jf. figur 2*. Det er en stigning på knap 17 mia. kr. siden 2020. Anpartsselskaberne indbetalte 24 pct. af det samlede skatte- og afgiftsproveneru fra selskaber i 2021.

I 2021 var knap 62 pct. af de godt 550.000 selskaber i Danmark registreret som anpartsselskaber, *jf. figur 2*. Det store antal anpartsselskaber skyldes blandt andet, at kapitalkravet er lavere for denne selskabsform. Gruppen favner derfor en stor del af mindre selskaber inden for fx handel samt bygge- og anlægsbranchen.

Fonde og foreninger udgjorde i 2021 26 pct. af alle selskaber og indbetalte knap 20 mia. kr. i skatter og afgifter, *jf. figur 2*. Det svarer til 5 pct. af det samlede skatte- og afgiftsproveneru fra selskaber i 2021.

Øvrige selskaber dækker over eksempelvis fælleskommunale forsyningselskaber. I 2021 udgjorde denne gruppe godt 5 pct. af alle selskaber og bidrog med godt 33 mia. kr., *jf. figur 2*. Det svarer til 8 pct. af det samlede skatte- og afgiftsproveneru fra selskaber i 2021.

Over halvdelen af små og mellemstore selskaber begår fejl i angivelsen af skat

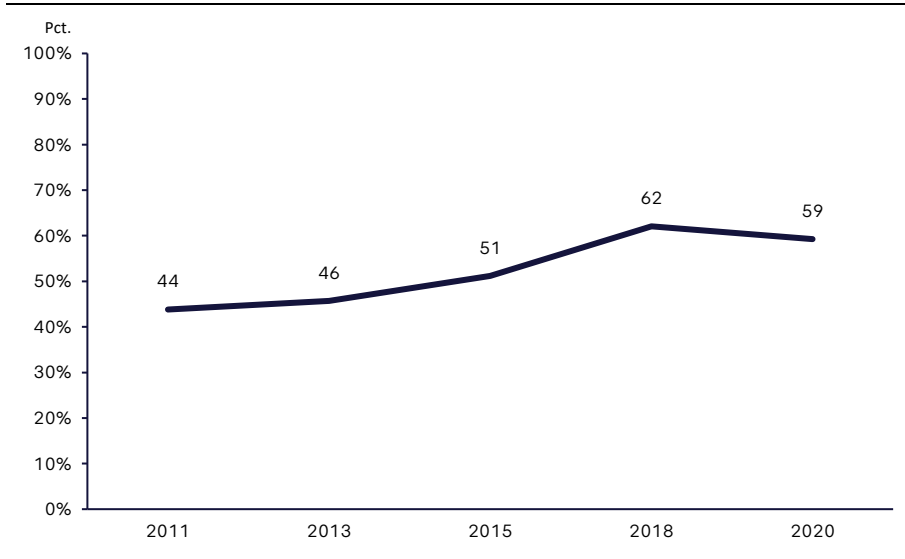
Selskaber skal selv angive en række oplysninger om overskud, gæld, omkostninger, underskudsanvendelse mv. til Skattestyrelsen. Dette står i modsætning til fx personskatteområdet, hvor mange oplysninger kommer fra tredjeparter såsom banker, pensionselskaber og arbejdsgivere. Derfor er der også en større risiko for, at der er fejl i de oplysninger, selskaberne angiver.

Skattestyrelsen har gennem en årrække undersøgt små og mellemstore selskabers efterlevelse af skatte- og momsreglerne, *jf. boks 2*. Formålet er at danne et billede af selskabernes evne og vilje til at efterleve reglerne. Samtidig opnår Skattestyrelsen viden om udfordringer, risici og tendenser, som kan danne grundlag for en målrettet vejlednings- og kontrolindsats over for selskaberne.

Undersøgelser fra 2011 til 2020 viser, at der i stigende grad sker fejl, når små og mellemstore selskaber angiver deres skatteoplysninger. I 2011 begik 44 pct. af selskaberne fejl i skatteangivelsen, mens andelen i 2020 var 59 pct., *jf. figur 3*.

Fra 2015 til 2018 steg andelen af selskaber med fejl. Det skønnes, at ca. 4 procentpoint af stigningen skyldes, at der ikke længere opereres med en bagatelgrænse for fejl, *jf. boks 3*.

Figur 3. Udvikling i andelen af små og mellemstore selskaber med fejl i angivelsen af skat, 2011-2020



59%

Fejl i skatteangivelse

I 2020 havde 59 pct. af selskaberne fejl i skatteangivelsen.

Anm.: Fra 2020 gennemføres undersøgelsen årligt på baggrund af en mindre stikprøve. Den mindre stikprøve medfører, at estimaterne for regelefterlevelsen er forbundet med en større usikkerhed. Usikkerheden i undersøgelse i 2011, 2013, 2015 og 2018 er +/- 3 procentpoint. Usikkerheden i 2020 er +/- 5 procentpoint. Dermed er faldet fra 2018 til 2020 ikke statistisk signifikant og kan skyldes tilfældigheder.

Kilde: Skattestyrelsen.

Særligt tre fejltypen går igen

Resultater fra undersøgelserne for 2011 til 2020 viser, at der særligt er tre hyppige fejltypen, som har udfordret de små og mellemstore selskaber, *jf. tabel 3*.

Den hyppigste fejltypen hos selskaberne omhandler *beskatningen af udbytte for hovedaktionærer*. Der er tale om fejl, hvis en indkomst, som skulle være endt i selskabet, udbetales til en aktionær. Der er ligeledes tale om fejl, hvis et selskab

afholder udgifter på vegne af en aktionær, eller hvis en aktionær handler med selskabet på vilkår, som ikke kunne være opnået med en uafhængig part.

En anden hyppig fejl vedrører *private udgifter*, hvor knap 12 pct. af selskaberne begik fejl, *jf. tabel 3*. Fejltypen omfatter udgifter, der fejlagtigt er fratrukket i selskabet som erhvervsmæssige udgifter, men som er private udgifter. Fejlene rangerer fra grove til de mere simple fejl. Eksempelvis er det en fejl, når nogle selskaber har fratrukket abonnementer, som primært er blevet brugt af medarbejderne til privat brug.

Tabel 3. Hyppige fejltypen begået af små og mellemstore selskaber, 2011-2020

Fejltypen – selskaber	Andel selskaber med fejl
Yderligere udbytte – hovedaktionærbeskatning	12,9
Yderligere udbytte – private udgifter	11,7
Ikke fradragsberettigede udgifter	9,7

Kilde: Skattestyrelsen.

Ikke fradragsberettigede udgifter udgør en tredje type fejl og omfatter forskellige former for udgifter, der ikke kan fradrages. Det kan være udgifter, der ikke kan dokumenteres tilstrækkeligt, eller som ikke er afholdt for at erhverve, sikre eller vedligeholde indkomsten i selskabet. Fx havde et selskab fratrukket eksterne udgifter til tyverialarm og renovation, som ikke er fradragsberettiget. Knap 10 pct. af selskaberne begik denne type fejl, *jf. tabel 3*.

Boks 2. Sådan måler skattestyrelsen små og mellemstore selskabers regelefterlevelse

Små og mellemstore selskabers regelefterlevelse måles ved at kontrollere en tilfældigt udvalgt stikprøve af selskaber. Stikprøven udvælges, så den udgør et repræsentativt udsnit af alle små og mellemstore selskaber med under 250 ansatte. Undersøgelsen afdækker ikke told og afgifter. På grund af kompleksiteten i store selskaber med mere end 250 ansatte gennemføres der ikke de samme regelefterlevelsundersøgelser af disse. Dog samler Skattestyrelsen generelt viden på andre måder blandt andet målrettede kontroller og international udveksling af oplysninger.

Ved hver kontrol foretages en grundig gennemgang af alle selskabernes skattemæssige forhold. Blandt alle kontrollerede selskaber, som er momsregistrerede, er der også foretaget en kontrol af selskabets momsforhold. I tilfælde, hvor det vurderes relevant, aflægger Skattestyrelsen i forbindelse med kontrollen et på forhånd aftalt besøg hos selskabet. I tilfælde, hvor der ikke er selvangivet korrekt, registreres de forskellige typer af fejl, og ændring af beskatningsgrundlaget opgøres. For hvert selskab vurderes viljen og evnen til at angive korrekt baseret på antallet og karakteren af fejl.

Informationer om regelefterlevelsen giver Skattestyrelsen indblik i, hvilke fejltypen der er hyppigst, og hvilke forhold der karakteriserer virksomheder, som begår simple og grove fejl.

Vurderingen af, om en virksomhed begår simple eller grove fejl, sker som en samlet betragtning af virksomhedens fejl. Her indgår blandt andet størrelsen på den samlede regulering, antallet af fejl samt hvorvidt fejlene er enkeltstående eller begået gentagne gange.

Hvor undersøgelserne tidligere er blevet gennemført med nogle års mellemrum, bliver de fra og med 2020-undersøgelsen gennemført årligt, men på baggrund af en mindre stikprøve. Fra 2020-undersøgelsen vil det altså være muligt at følge udviklingen i fejlprocenten fra år til år. Den mindre stikprøve medfører imidlertid, at estimaterne for regelefterlevelsen i 2020 er forbundet med en større usikkerhed, og derfor bør tolkes med forsigtighed.

Boks 3. Bagatelgrænse og sagstilsikring

Skattestyrelsen har tidligere i forbindelse med undersøgelse af regelefterlevelse opereret med en bagatelgrænse på 4.000 kr. for skat og 2.500 for moms. Mellem 2015 og 2018-undersøgelsen blev retningslinjerne for sagstilsikring i forbindelse med Skattestyrelsens kontrolarbejde ændret. Det betød, at det ikke længere var muligt at fastsætte en beløbsgrænse for, hvornår en sag blev registreret med fejl. For Skattestyrelsens stikprøveundersøgelser af små og mellemstore selskaber betød ændringen, at flere mindre sager med reguleringer, der tidligere ville være faldet for bagatelgrænsen, nu indgår i undersøgelsen.

Retningslinjerne for sagstilsikring blev igen tilrettet, inden 2020-undersøgelsen blev gennemført. Med denne tilpasning kan Skattestyrelsen undlade at foretage en forhøjelse, når der er tale om fejl af mindre betydning, og hvor der ikke er risiko for gentagelse, eller hvor det vurderes, at vejledning i den konkrete situation vil have større effekt. I modsætning til tidligere er der ikke tale om en egentlig beløbsmæssig bagatelgrænse, men om en konkret vurdering i hver enkelt sag.

Disse ændringer har betydning for udfaldet af undersøgelserne af regelefterlevelsen. Skattestyrelsen vurderer, at den seneste ændring af retningslinjerne har mindre effekt på fejlprocenten, end da den beløbsmæssige bagatelgrænse blev fjernet.

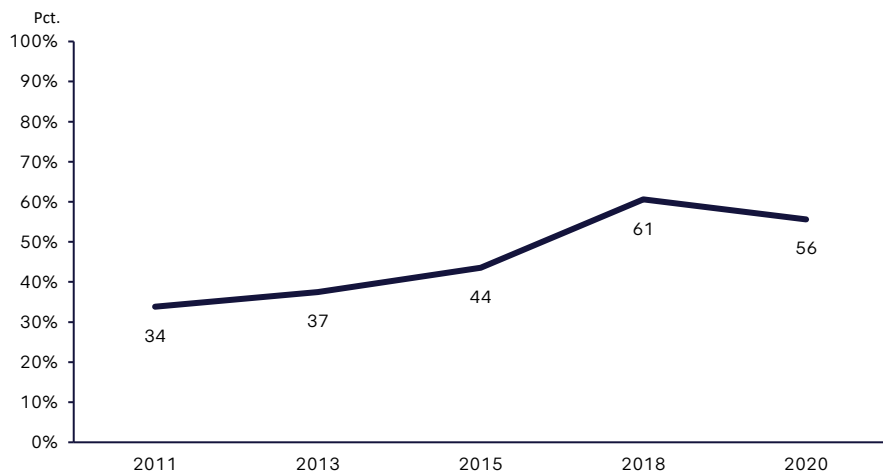
Også stigning i fejl ved angivelse af moms

Skattestyrelsens undersøgelser viser, at der ligesom med skatteangivelsen i stigende grad også sker fejl, når små og mellemstore selskaber angiver moms. I 2011 var der fejl i 34 pct. af selskabernes momsangivelser, mens andelen i 2020 var 56 pct., *jf. figur 4*.

Den største stigning skete fra 2015 til 2018. Det skønnes, at en mindre del svarende til 3 procentpoint kan tilskrives fjernelse af bagatelgrænsen.

Fra 2018 til 2020 faldt andelen af selskaber med fejl i momsangivelsen fra 61 pct. til 56 pct. Som med udviklingen for skatteområdet skal faldet dog fortolkes med forsigtighed på grund af en mindre stikprøve og dermed større usikkerhed i målingen, *jf. boks 2*.

Figur 4. Udviklingen i andelen af små og mellemstore selskaber med fejl i angivelsen af moms, inkl. statistisk usikkerhed, 2011-2020



56 %

Fejl med moms

I 2020 havde 56 pct. af selskaberne fejl i momsangivelsen.

Anm.: Fra 2020 gennemføres undersøgelsen årligt på baggrund af en mindre stikprøve. Den mindre stikprøve medfører, at estimaterne for regelefterlevelsen er forbundet med en større usikkerhed. Usikkerheden i undersøgelse i 2011, 2013, 2015 og 2018 er +/- 4 procentpoint. Usikkerheden i 2020 er +/- 7 procentpoint. Dermed er faldet fra 2018 til 2020 ikke statistisk signifikant og kan skyldes tilfældigheder. Kilde: Skattestyrelsen.

Det er særligt tre typer af fejl, som selskaberne begik i perioden 2011 til 2020, når de skulle angive moms.

Den hyppigste fejltipe for selskaberne vedrører *diverse private udgifter*, som omfatter fejlagtigt fradrag for købsmoms af udgifter, der kan betegnes som private. Fx havde et selskab fratrukket moms af udgifter til vinduespolering af privat bopæl og driftsudgifter for privat bil. I perioden begik 13 pct. af selskaberne denne fejl, *jf. tabel 4*.

Tabel 4. Hyppige momsfejltypen begået af små og mellemstore selskaber, gns. 2011-2020

Fejltypen - moms selskaber	Fejlprocent
Diverse private udgifter	13,0
Kontoen for købsmoms skal indeholde de fradragsberettigede beløb, som er faktureret til virksomheden	9,1
Privat andel	9,0

Kilde: Skattestyrelsen.

Den anden hyppigste fejltypen omfatter udgifter, der korrekt ikke er faktureret med moms, men hvor den købende virksomhed alligevel har beregnet og afløftet en *købsmoms*. Desuden omfatter fejltypen udgifter, hvor den købende virksomhed ikke skal bære omkostningerne og derfor ikke kan få fradrag, men fratækker den alligevel. Godt 9 pct. af selskaberne begik denne fejl i perioden.

Fejltypen *privat andel* omfatter en ændret fordeling af driftsudgifter mellem privat og erhverv. Igen rangerer fejlene fra grove til de mere simple. Eksempelvis har et selskab fratrukket den private andel af købsmomsen af en telefon, hvor det kun er selskabets andel af købsmomsen, som kan fratrækkes. I perioden begik 9 pct. af selskaberne denne fejl.

Dataudveksling til kontrol af internatio- nale koncerner

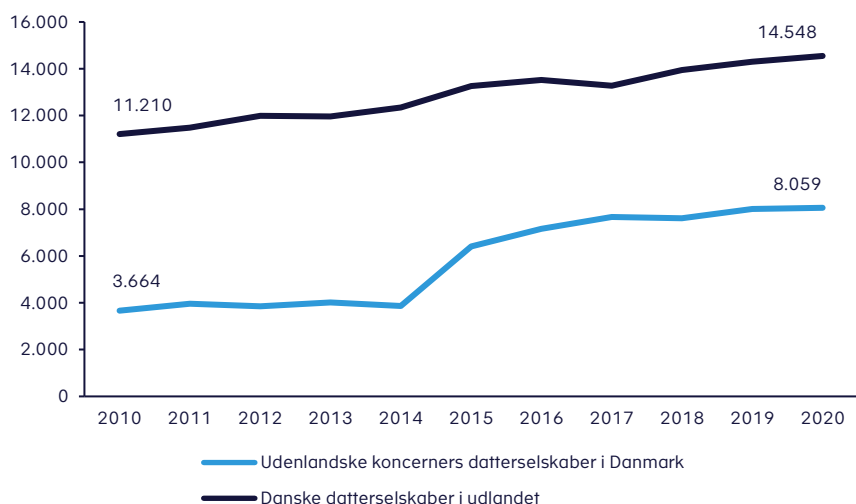
2

Flere koncerner opererer på tværs af landegrænser

Mange koncerner opererer på tværs af landegrænser. Det kan både være danske koncerner, der etablerer sig i udlandet, og udenlandske koncerner, der etablerer sig i Danmark.

Siden 2010 er antallet af udenlandske koncerner med datterselskaber i Danmark mere end fordoblet. Samtidig opererer flere danske koncerner i udlandet. I 2020 havde danske koncerner knap 15.000 datterselskabet i udlandet, *jf. figur 5*. Det svarer til en stigning på knap 30 pct. siden 2010.

Figur 5. Udviklingen i danske datterselskaber i udlandet samt udenlandske datterselskaber i Danmark, 2010-2020



120%

Flere udenlandske datterselskaber

Siden 2010 er antallet af udenlandske koncerner med datterselskaber i Danmark mere end fordoblet.

Anm.: I 2015 har Danmarks Statistik medtaget flere mindre udenlandske koncerners datterselskaber i Danmark, hvilket påvirker opgørelsen.

Kilde: Danmarks Statistik.

Der er tale om en koncern, når det ene selskab (moderselskabet) ejer andele i et andet selskab (datterselskabet), og moderselskabet samtidig kan udøve bestemmende indflydelse over datterselskabets økonomiske og driftsmæssige beslutninger.

Hvis koncernen opererer på tværs af landegrænser, øges kompleksiteten af skatteforholdene og giver mulighed for at udnytte forskelle i reglerne mellem landene. Det kan efterlade et rum for brug af aggressiv skatteplanlægning og skatteunddragelse.

Det stiller derfor også større krav til Skattestyrelsen i kontrollen af disse koncerner og til samarbejdet med andre lande om gennemsigtighed og om dataudveksling. Med flere selskaber, der opererer på tværs af landegrænser, bliver det sværere at afgøre, hvor et overskud er skabt, og dermed hvor skatten skal betales.

Udveksling af skatteoplysninger understøtter kontrol

For at Skattestyrelsen kan sikre, at et selskab betaler korrekte skatter og afgifter, er de fleste selskaber forpligtet til at indberette et oplysningskema (tidligere selv-angivelse). Dette gælder også for selskaber i Danmark, der har et moder- eller datterselskab i udlandet.

Når et selskab har indberettet dets skatteoplysninger, kan Skattestyrelsen beregne dets årsopgørelse, som viser, om selskabet skylder penge, eller om det skal have penge tilbage fra Skattestyrelsen. Det er forholdsvis simpelt, hvis et selskab kun er placeret i Danmark. Her indberetter selskabet direkte til Skattestyrelsen, *jf. figur 6*.

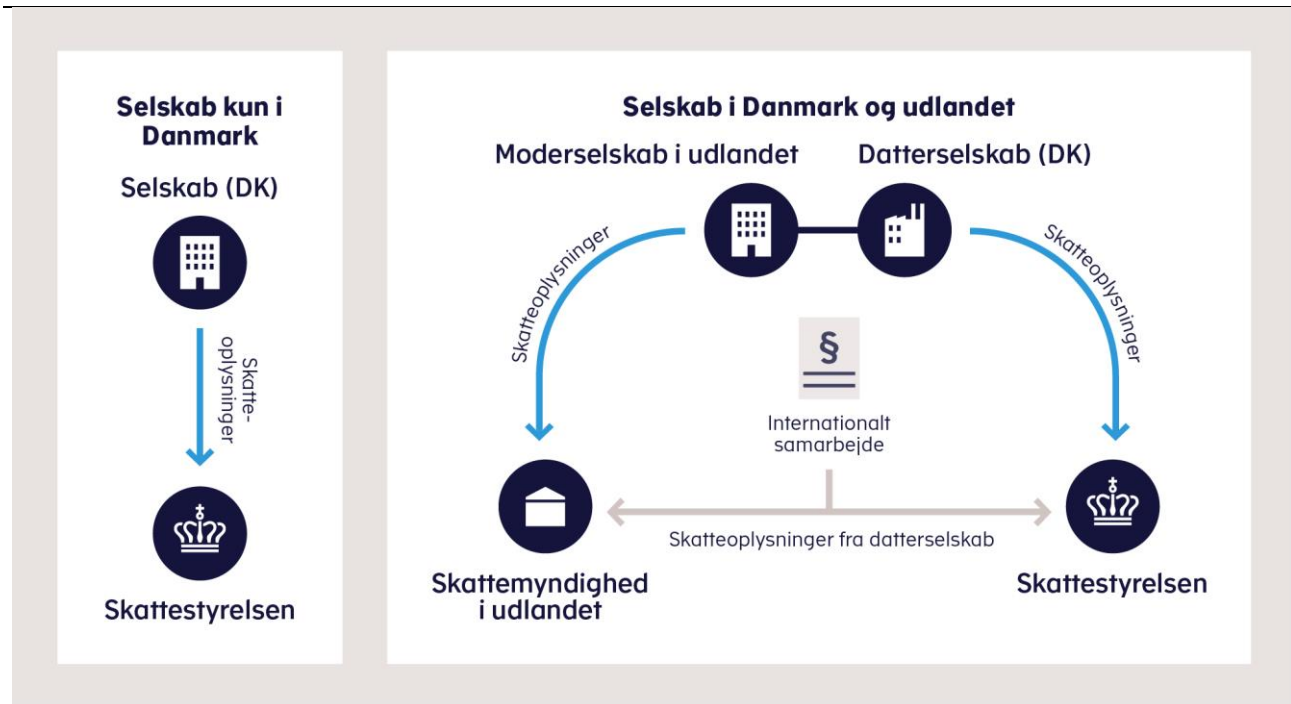
Hvis en koncern er placeret i flere lande, bliver det dog vanskeligere for Skattestyrelsen at kontrollere, om der er betalt korrekte skatter og afgifter. Det skyldes, at det typisk kun er muligt at se den del af selskabets værdikæde, der er placeret i Danmark.

Hvis Skattestyrelsen fx skal vurdere, om det er aggressiv skatteplanlægning, når et moderselskab i Danmark sælger et patent, som et overskud er knyttet op på, til en kunstig lav pris til et datterselskab i et land med lavere beskatning, er der derfor brug for oplysninger fra udlandet.

Her kan udfordringen være, at det er svært at få de rigtige oplysninger fra udlandet, eller at data fra andre landes skattemyndigheder er for forskelligartede til at kunne bruges til kontrol i Danmark.

Derfor er der behov for, at danske myndigheder indgår i internationale samarbejder om gennemsigtighed og udveksling af data, herunder skatteoplysninger, for at kunne afregne korrekt og opdage forsøg på aggressiv skatteplanlægning eller skatteundgåelse, *jf. figur 6*.

Figur 6. Internationale aftaler understøtter dataudvekslingen mellem Danmark og udlandet



Til at styrke værnet mod aggressiv skatteplanlægning og skatteunddragelse har Danmark blandt andet i arbejdsgrupper i EU og OECD arbejdet for at etablere et samarbejde om udveksling af skatteoplysninger. Da flere informationsudvekslinger er gjort obligatoriske og implementeret i dansk lovgivning, modtager og behandler Skattestyrelsen en stigende mængde data fra udlandet.

Danmark er en del af flere internationale aftaler, hvor et stigende antal lande deltager. Det understreges blandt andet af udviklingen i tilslutningen til OECD-konventionen om gensidig administrativ bistand i skattesager.

Konventionen udgør en overordnet aftale for internationalt samarbejde på skatteområdet. Heri er nedfældet de grundlæggende strukturer og rammerne for blandt andet udveksling af oplysninger og opkrævning af skattekrav i udlandet.

I 2011 var konventionen tilsluttet af 10 lande og skattemæssigt selvstændige områder, herunder Danmark. I 2022 var hele 146 lande tiltrådt.

Som eksempel på en konkret aftale, som udspringer af samarbejdet i OECD, kan nævnes rammeværket for *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS).

141 lande og skattemæssigt selvstændige områder har tilsluttet sig aftalen, der blandt andet omhandler oplysningspligt for visse oplysninger for store multinationale koncerner, indførelse af minimumsstandarder for datakvalitet samt deling af viden om skadelig skattepraksis. Flere af initiativerne er implementeret i dansk lovgivning via skattekontrolloven.

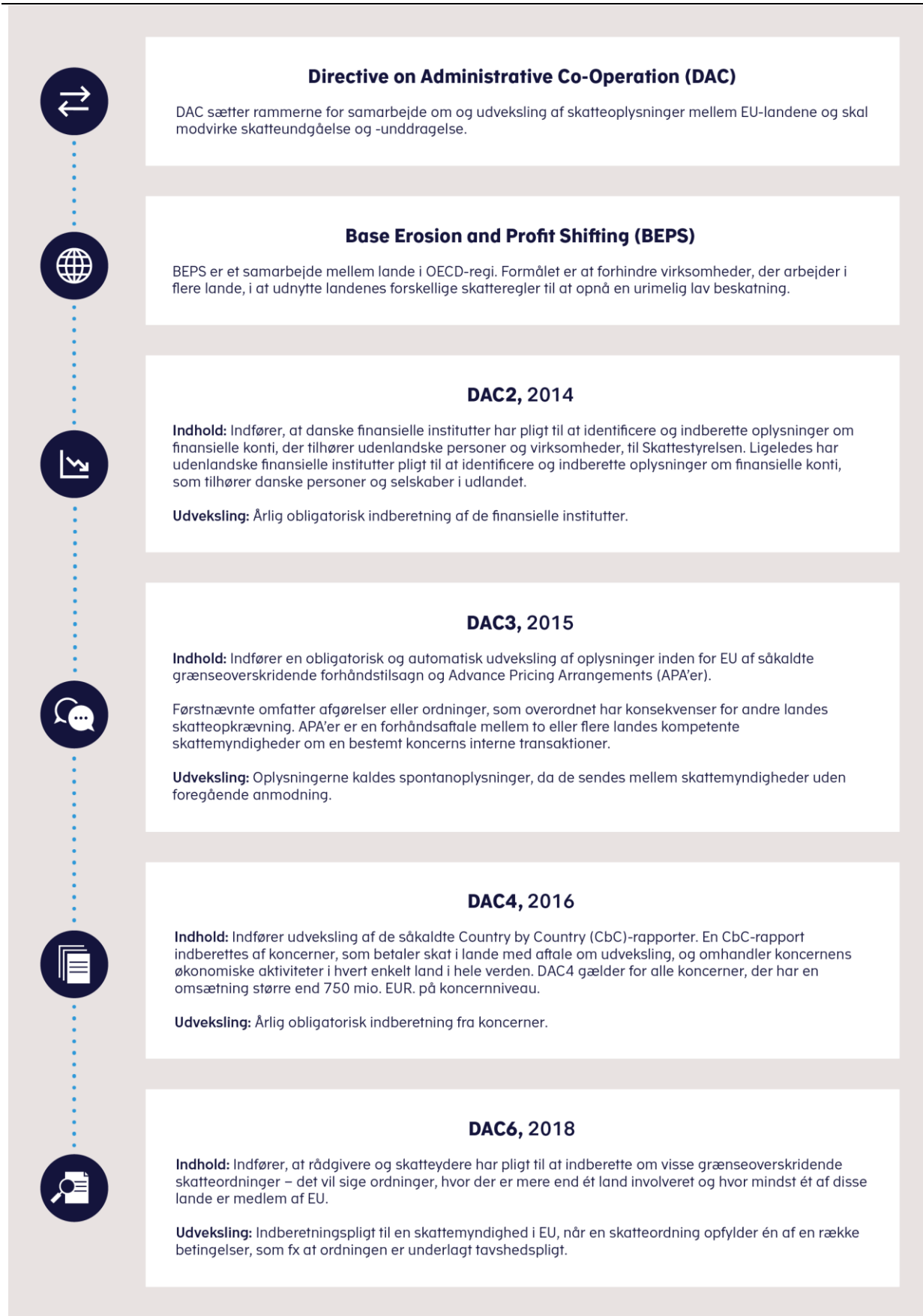
Desuden har BEPS-projektet medvirket til yderligere samarbejde i EU gennem det såkaldte Directive on Administrative Co-Operation (DAC). Dette samarbejde gennemføres via vedtagelse af direktiver. DAC bliver løbende ændret og udvidet og medfører, at nogle data kommer automatisk fra udlandet, og at Danmark kan anmode aftaleparter om visse oplysninger, som de er forpligtet til at sende, *jf. figur 7*.

141

Lande og skattemæssigt selvstændige områder har tilsluttet sig BEPS

Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) har til sigte at forhindre multinationale koncerner i at udnytte huller i lovgivningen og uoverensstemmelser i reglerne mellem de enkelte lande.

Figur 7. Centrale internationale samarbejder, hvor Danmark deltager



Skattestyrelsen håndterer flere data fra udlandet

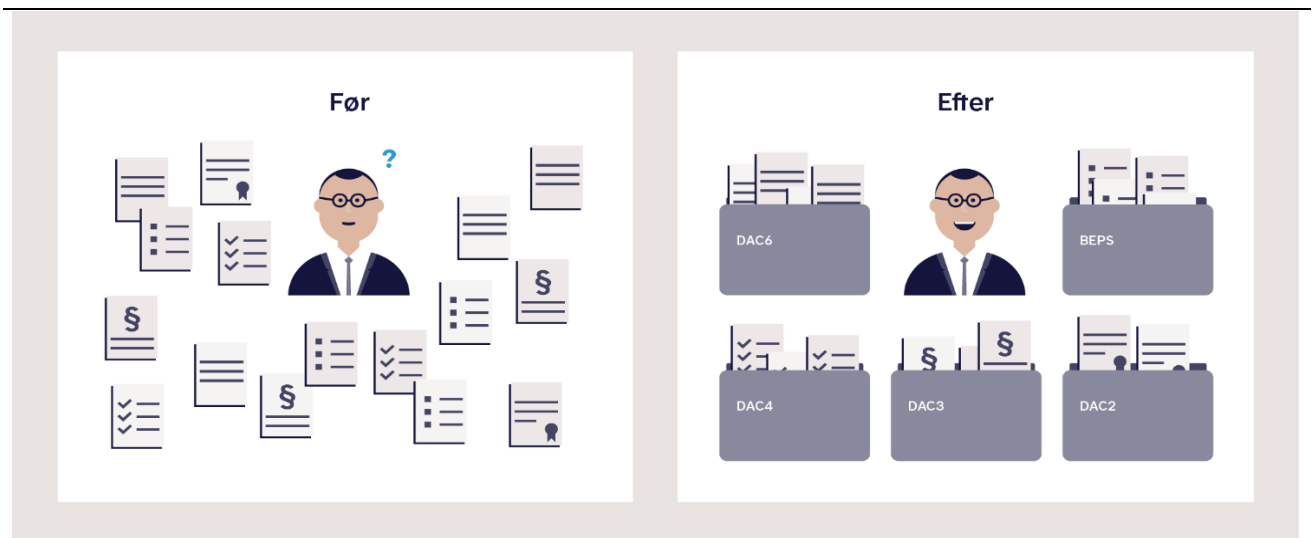
I dag kan skatteforvaltningen modtage og sende oplysninger fra og til over 100 lande og skattemæssigt selvstændige områder. Fælles for alle disse lande og områder er, at Danmark har en eller anden form for aftale med dem om udveksling af oplysninger vedrørende skatteforhold.

Når skatteoplysninger sendes til og modtages fra udenlandske skattemyndigheder, gøres det i Danmark via Skattestyrelsen.

De internationale aftaler har gjort, at Skattestyrelsen i dag modtager flere data fra udlandet end tidligere. Det stiller samtidig flere krav til Skattestyrelsens behandling af disse data. De seneste år er dette område derfor blevet styrket gennem reformen af skattekontrollen.

Skattestyrelsen er derfor i højere grad end tidligere rustet til at håndtere data fra udlandet og i stand til at finde ud af, om selskaber og koncerner på tværs af landegrænser betaler korrekte skatter og afgifter.

Figur 8. Data fra udlandet er i højere grad blevet strømlinet og organiseret



Kilde: Skattestyrelsen.

Der er stor forskel på typen af den enkelte oplysning alt efter, hvilken aftale den baserer sig på, *jf. figur 8*.

Eksempelvis er danske finansielle institutter som følge af DAC2 forpligtet til at identificere og indberette oplysninger om finansielle konti, der tilhører udenlandske statsborgere og selskaber, til Skattestyrelsen. Skattestyrelsen bruger oplysningerne til at identificere pengestrømme og personer og selskabers skattemæssige tilhørssted.

Alene som følge af DAC2 har Skattestyrelsen i perioden 2019-2021 modtaget knap 1,7 mio. oplysninger om finansielle konti. Mængden af oplysninger varierer fra aftale til aftale. Det skyldes, at nogle oplysninger er mere omfattende og har en bredere anvendelsesflade end eksempelvis kontooplysninger.

Skattestyrelsen forventer, at der i de kommende år vil ske en yderligere stigning i antallet af oplysninger, som modtages fra udlandet.

1,7 mio.

Oplysninger fra DAC2

Skattestyrelsen har i perioden 2019-2021 modtaget knap 1,7 mio. oplysninger om finansielle konti som følge af DAC2.

Brug af data fra udlandet i transfer pricing-sager

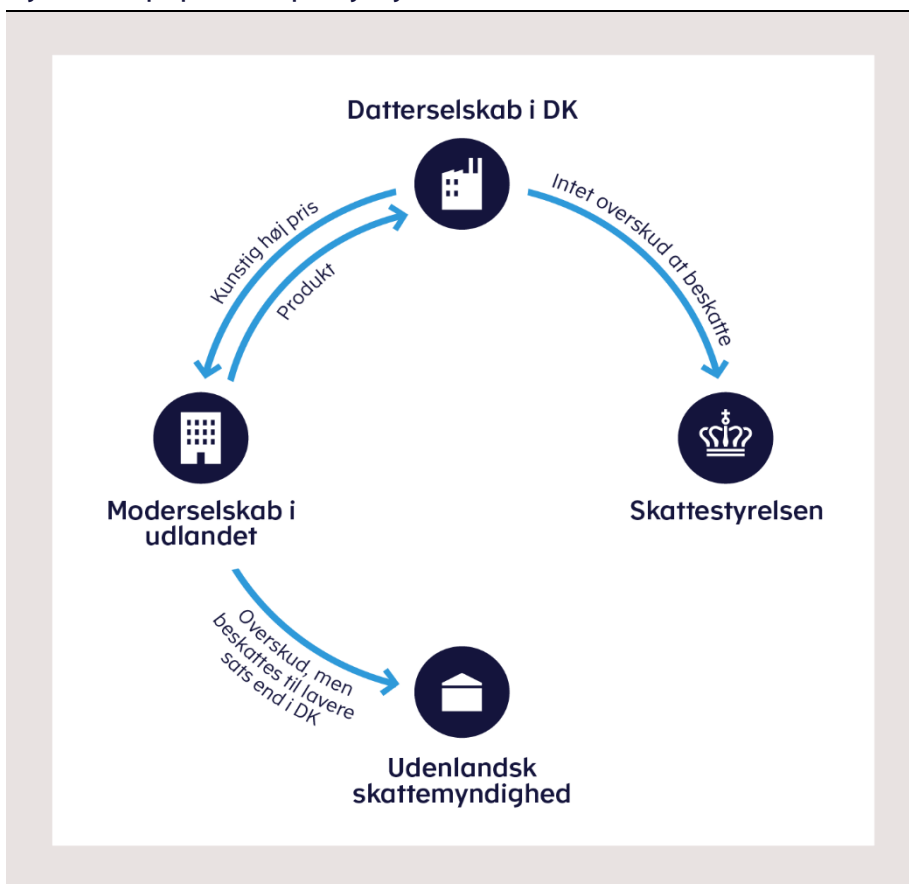
Skattestyrelsen bruger blandt andet internationale data til kontrol af såkaldte transfer pricing-sager. Det dækker over tilfælde, hvor selskaber i samme koncern handler med hinanden.

Kontrollen af transfer pricing-sager handler om at undgå, at selskaber i samme koncern udnytter muligheden for at handle internt til uretmæssigt at flytte skattepligtig indkomst ud af landet. Dette kan lade sig gøre ved at handle internt i koncernen til en kunstigt lavere eller højere pris, end når selskaber handler med andre selskaber uden for koncernen, *jf. figur 9*. Skattestyrelsen kontrollerer i disse sager, at prisen på en vare eller en serviceydelse afspejler markedsvilkår, når koncerner handler internt.

En koncern kan eksempelvis flytte skattepligtig indkomst ud af landet ved, at et datterselskab i Danmark betaler et moderselskab i udlandet en kunstig høj pris for et produkt. Datterselskabet vil så have mindre overskud end før til beskatning med den danske skattesats.

Omvendt vil moderselskabet i udlandet få et større overskud til beskatning. Hvis skattesatsen i moderselskabets hjemland er lavere end skattesatsen i Danmark, vil koncernen samlet set have mindsket skattebetalingen. Skattestyrelsen kan efterfølgende vurdere, at der ikke er handlet internt til korrekte priser, hvorved der er blevet betalt for lidt i skat til Danmark.

Figur 9. Eksempel på transfer pricing-sag



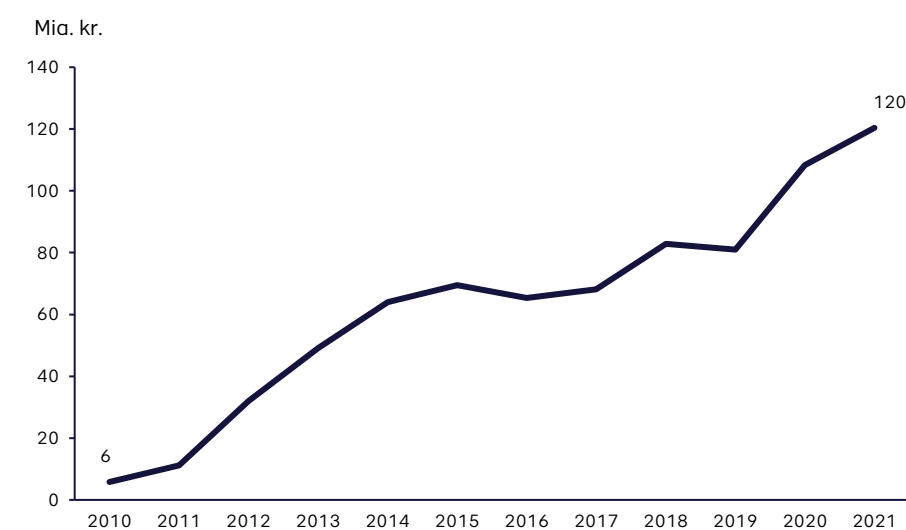
Kilde: Skattestyrelsen.

I Danmark er der indført krav om, at selskaber årligt skal indsende transfer pricing-dokumentation til de danske skattemyndigheder, *jf. boks 4*.

Selskaberne kan få bøder, såfremt de ikke overholder dokumentationsforpligtelsen. Det gælder dels, hvis de indsender dokumentationen for sent eller undlader at indsende den, og dels hvis de indsender mangelfuld dokumentation. Tilsvarende kan der gives bøder, hvis der afgives urigtige oplysninger for at undgå dokumentationsforpligtelsen.

I perioden 2010-2021 er der sket reguleringer, der har medført en samlet nettoforhøjelse af selskabernes indkomstgrundlag i Danmark i transfer pricing-sager, på over 120 mia. kr., *jf. figur 10*.

Figur 10. Akkumulerede nettoreguleringer i transfer pricing-sager, 2010-2021, mia. kr.



Kilde: Skattestyrelsen.

I disse sager understøtter de internationale aftaler om dataudveksling den danske skattekontrol. Skattestyrelsen modtager såkaldte Country-by-Country (CbC)-indberetninger gennem udvekslingsaftalen DAC4. I perioden 2019-2021 har Skattestyrelsen modtaget knap 3.800 oplysninger som følge af DAC4.

Skattestyrelsen bruger oplysningerne til at risikovurdere selskaber og koncerner blandt andet i forhold til, om reglerne om koncerninterne handler er overholdt. Hvis der er en mistanke om, at reglerne ikke er overholdt, foretager Skattestyrelsen en grundig kontrol af forholdene omkring de interne handler. Dette kan i sidste ende føre til en regulering af selskabets skattebetaling i Danmark.

Boks 4. Transfer pricing og indsendelse af dokumentation

For indkomstår, der er påbegyndt den 1. januar 2021 eller senere, skal skattepligtige selskaber, der er omfattet af transfer pricing-dokumentationspligten, indgive den skriftlige dokumentation til Skattestyrelsen senest 60 dage efter indberetningen af oplysningsskemaet.

Dokumentationskravet gælder som udgangspunkt for alle danske enheder og faste driftssteder med grænseoverskridende transaktioner.

120 mia.

Nettoreguleringer siden 2010

Skattestyrelsens kontrol af selskaber i transfer pricing-sager har fra 2010 til 2021 medført nettoreguleringer af selskabernes indkomstgrundlag i Danmark for over 120 mia. kr.

Brug af data fra udlandet i gennemstrømningssager

I kombination med andre informationskilder bruger Skattestyrelsen data fra udlandet til at kontrollere, hvorvidt komplekse koncerner indeholder rent kunstige konstruktioner, hvis primære formål er at flytte værdier mellem selskaber og dermed opnå lavere beskatning ved at undgå dansk kildeskat, hvilket illustreres i de såkaldte gennemstrømningssager, *jf. figur 11*.

Det kan eksempelvis opfattes som aggressiv skatteplanlægning, hvis et dansk datterselskab optager lån i et moderselskab, der befinder sig i et land uden for EU eller et land uden dobbeltbeskatningsoverenskomst (DBO), *jf. boks 5*. Det danske datterselskab betaler renter til moderselskabet via et gennemstrømningsselskab, hvorefter renteindtægten ikke bliver beskattet efter regler, der svarer til de danske skatteregler. Samtidig bliver renterne på lånet fratrukket i datterselskabets skattepligtige indkomst, da renterne i Danmark er fradragsberettigede.

Figur 11. Eksempel på gennemstrømningssag



Kilde: Skattestyrelsen.

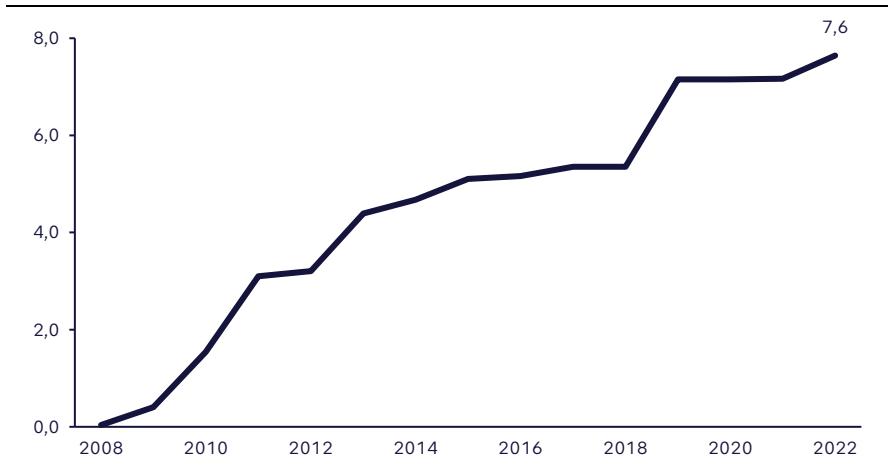
Dermed undgår de retmæssige ejere (moderselskabet), som er i et land uden en skatteaftale med Danmark, at betale dansk kildeskat af renteindtægterne fra det danske datterselskab. På denne måde opnår koncernen en samlet formindskelse af skatteomkostningerne.

For at sikre, at der sker den rette skattebetaling til Danmark, er Skattestyrelsen forpligtet til at undersøge og vurdere sager med særlige kendetegn som blandt andet kapitalfondsoptag. Der gennemføres i den forbindelse en risikovurdering.

Risikovurderingen anvendes til at vurdere, hvorvidt der skal foretages en kontrol af forholdene. Hvis vurderingen fra Skattestyrelsen er, at moderselskabet i et skatte-lyland skulle have betalt kildeskat på udbytte, renter eller royalties, opkræves den manglende kildeskat.

I perioden 2008-2022 har Skattestyrelsen foretaget 155 kontroller af gennemstrømningssager fordelt på 38 selskaber. I alt har dette ført til opjusterede nettoreguleringer for 7,6 mia. kr., *jf. figur 12.*

Figur 12. Akkumulerede nettoreguleringer i gennemstrømningssager, 2008- 2022, mia.



Anm.: Nettoreguleringen er svarende til kildeskattebeløbet, der oprindeligt ikke er blevet betalt af den kildeskattepligtige indkomst.
Kilde: Skattestyrelsen.

Sagerne kan være svære for Skattestyrelsen at risikovurdere og kontrollere uden tilstrækkelig data, som indhentes direkte fra koncernerne samt data, der udveksles gennem de internationale samarbejdsaftaler. Data fra udlandet kan omfatte oplysninger om koncernstrukturer, pengestrømme i en koncern og resultatet af regelanvendelse i de lande, koncernen opererer i.

Her understøtter en bred palet af internationale aftaler, herunder DAC-oplysninger, kontrollen af gennemstrømningsselskaber. Oplysningerne bidrager blandt andet med information om aktivitet af renter, royalties og udbytte i et selskab, transaktioner og selskabsopbygninger, samt hvor pengene i en koncern ender i sidste ende.

Boks 5. Dobbeltbeskatningsoverenskomst (DBO)

Et udenlandsk moderselskab er skattepligtig til Danmark af udbytte, renter og royalties fra sit danske datterselskab, medmindre landet har indgået en DBO eller et direktiv med Danmark. Dobbeltbeskatning opstår, når et selskab bliver beskattet af mere end én myndighed for den samme indkomst. Dette kan være et problem for selskaber, der opererer i flere lande.

De fleste lande har derfor indgået DBO'er med andre lande for at undgå dobbeltbeskatning. Disse aftaler har til formål at sikre, at den økonomiske dobbeltbeskatning afhjælpes – blandt andet ved at fastsætte, hvilket land der har ret til at beskatte indkomsten.

I 2022 har Danmark DBO'er med 77 lande og selvstændige områder i skattemæssig forstand.

7,6 mia.

Reguleringer siden 2004

Skattestyrelsens kontrolindsats af ikke-betalt kildeskattepligtig indkomst i forbindelse med gennemstrømningssager har fra 2008 til 2022 medført opkrævninger for 7,6 mia. kr.

Fremtiden for udveksling af oplysninger

Det forventes, at antallet af koncerner og selskaber, der opererer på tværs af landegrænser, også vil stige i fremtiden. Det forventes tilsvarende, at aggressiv skatteplanlægning og direkte undgåelse af skattebetaling ikke er et fænomen, der forsvinder.

Danske myndigheder arbejder ligesom OECD og EU løbende for udvidelser af både eksisterende og nye aftaler, da det er i Danmark og andre landes grundlæggende interesse, at alle betaler korrekte skatter og afgifter.

Nye aftaler skal være med til at sikre, at skattemyndighederne i de respektive lande kan følge nye tendenser, herunder på det digitale område. I 2021 vedtog Danmark sammen med de andre EU-lande DAC7, som udvider indsamling og udveksling af oplysninger mellem EU-landene, så også indkomster gennem digitale platforme omfattes.

I december 2022 fremsatte EU-Kommissionen desuden forslag om DAC8, som skal udvide indsamling og udveksling af skatteoplysninger til også at omfatte kryptoaktiver.

Derudover kan nævnes den globale aftale om beskatning af den digitale økonomi, som blev indgået i 2021 i OECD-regi, og som mere end 135 lande og skattemæssigt selvstændige områder, inklusive Danmark, har tilsluttet sig. Aftalen indebærer bl.a. en global standard for minimumsbeskatning for store multinationale koncerner og en delvis omfordeling af beskatningsret for de største og mest profitable globale koncerner.

OECD-aftalen sætter en global bund under selskabsskatten på 15 pct. og sikrer, at der i højere grad finder en beskatning sted i markedslandene. Den globale minimumsbeskatning skal træde i kraft 1. januar 2024 og forventes at have indflydelse for et stort antal selskaber på globalt plan.

Den delvise omfordeling af beskatningsretten skal træde i kraft i 2024 og forventes at have indflydelse for omtrent 100 globale koncerner, der har en tilstrækkelig stor omsætning og indtjening til at blive omfattet af reglerne.

Udviklingen i det internationale skattesamarbejde både i forhold til rammeværk, regler og dataudveksling gør derfor også, at Skattestyrelsen fremadrettet vil have et stærkt fokus på dette område.

