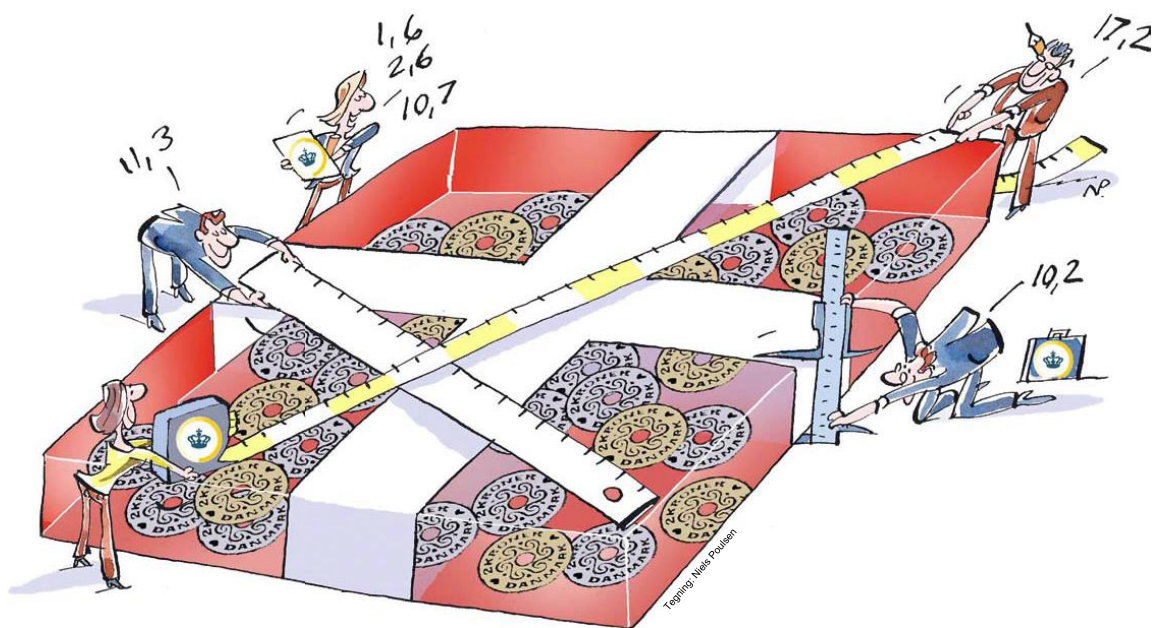


Virksomhedernes efterlevelse af skattereglerne

Indkomståret 2012



Rapporten er udarbejdet af:

Indsats
Indsatsplanlægning og -analyse
Indsatsanalyse

Østbanegade 123
2100 København Ø

☎ +45 72 22 18 18
✉ www.skat.dk

FORORD

SKAT har, i overensstemmelse med de seneste ti års anbefalinger fra OECD, aktivt arbejdet på at sikre en effektiv og retfærdig skatteadministration med udgangspunkt i en såkaldt compliancetilgang. Tilgangen indebærer et fokus på at øge skatteydernes regelefterlevelse gennem en bred vifte af tiltag, som sigter mod både at gøre det enkelt at indberette korrekt for dem, der gerne vil efterleve reglerne, og mindske mulighederne for bevidst at omgå reglerne for dem, der ikke vil efterleve reglerne.

For at kunne holde fokus på små og mellemstore virksomheders regelefterlevelse på skatteområdet, har SKAT for hvert andet år foretaget en kortlægning heraf – de såkaldte complianceundersøgelser.

Med den viden, der opsamles fra complianceundersøgelserne, er SKAT i stand til at påvirke rammerne for de små og mellemstore virksomheders adfærd. Både i form af input til ny lovgivning, forbedrede digitale løsninger, optimering af interne processer og øget samarbejde med såvel relevante eksterne parter som på tværs af offentlige myndigheder. Alt dette medvirker til at gøre det nemmere at indberette korrekt og begrænse mulighederne for, at der sker fejl og omgåelse af reglerne. Samtidig kan viden om regelefterlevelsen på de specifikke områder anvendes til en mere effektiv ressourceallokering og danne udgangspunkt for mere målrettede vejlednings- og kontrolaktiviteter. På den måde undgås ikke alene en lang række fejl, men skaber også en synlig konsekvens for de skatteydere, der bevidst begår fejl.

Resultaterne af complianceundersøgelsen af de små og mellemstore virksomheder for indkomståret 2012 kan således anskues som en tilstandsrapport, der både fungerer som et nyttigt redskab for såvel den interne styring i organisationen og for udviklingen og planlægningen af SKATs indsats på området. Complianceundersøgelserne er et centralt omdrejningspunkt i SKATs vidensfunderede indsatsarbejde og hjælper dermed SKAT som myndighed til at gøre tingene enkelt, effektivt og korrekt.

Overordnet set viser resultaterne for de små og mellemstore virksomheder for skat og moms samlet set, at regelefterlevelsen i kroner og ører – det såkaldte skatte- og momsgab – stort set er uforandret i forhold til 2010. Sættes dette i forhold til den angivne skat og moms, er der sket et mindre fald i forhold til 2010.

SKAT, Indsats, november 2015

INDHOLDSFORTEGNELSE

1. SAMMENFATNING	7
Hovedresultater	7
Skatte- og momsgeb.....	7
Fejlprocenten.....	8
Compliancegrad – den samlede regelefterlevelse.....	8
2. INDLEDNING.....	10
3. UDVIKLINGEN FRA 2008 TIL 2012	11
Udviklingen fra 2008 til 2012 vedrørende skat.....	11
Udviklingen fra 2008 til 2012 vedrørende moms.....	15
4. REGELEFTERLEVELSEN I 2012	18
Regelefterlevelsen i 2012 vedrørende skat.....	18
Regelefterlevelsen i 2012 vedrørende moms.....	22
5. SKATTEGAB OG MOMSGAB FOR DE SMÅ OG MELLEMSTORE VIRKSOMHEDER I 2012	24
Skattegab.....	24
Momsgab.....	29
6. FEJLTYPES	32
Fejltypers for selskaber - skat.....	32
Fejltypers for selvstændigt erhvervsdrivende – skat.....	34
Fejltypen private udgifter	36
Fejltypers vedrørende momsgabet	38
7. APPENDIKS.....	41
Afgrensning og definitioner.....	41
Afgrensning mellem borgere og virksomheder	41
Ekstreme observationer	42
Omregning af skattegab fra årets priser til faste priser	43
Kontrolomfang og usikkerheder	44
Beregning af vægtede gennemsnit.....	45
Fejlprocent kontra træfprocent	46
SKATs complianceskala	47
Skat og moms.....	50
Skattegabets og momsgabets	51
Fejltypers 2012 – skat og moms	54
Selskaber: Fejltypers og anvendte skatteprocenter i 2012.....	54
Selvstændigt erhvervsdrivende: Fejltypers og anvendte skatteprocenter i 2012.....	58
Fejltypers for moms	62

TABELOVERSIGT

Tabel 1. Fejlprocent og andel af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne. 2008, 2010 og 2012. Ekskl. moms.....	11
Tabel 2. Fejlprocent og andel af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne fordelt på branche. 2008, 2010 og 2012. Ekskl. moms.....	12
Tabel 3. Gennemsnitlig compliancegrad og gennemsnitligt provenugab. 2008, 2010 og 2012. Ekskl. moms	13
Tabel 4. Provenugabet i årets og faste priser. 2008, 2010 og 2012. Mia. kr.....	14
Tabel 5. Provenugabets andel af beregnet sluskat. 2008, 2010 og 2012. Ekskl. moms.....	15
Tabel 6. Fejlprocent, gennemsnitlig compliancegrad og gennemsnitligt momsgeb. 2008, 2010 og 2012. Vedr. moms alene.....	15
Tabel 7. Momsgabet i årets og faste priser. 2008, 2010 og 2012. Mio. kr.....	17
Tabel 8. Momsgabets andel af momstilsvaret. 2008, 2010 og 2012. Pct.....	17
Tabel 9. Fejlprocent, gennemsnitligt skattegab og gennemsnitlig compliancegrad. 2012. Ekskl. moms.....	18
Tabel 10. Procentvis fordeling af compliancegrader på værdierne fra 0 til 6. 2012. Ekskl. moms	19
Tabel 11. Forhøjelser og nedsættelser samt gennemsnitligt provenugab. 2012. Ekskl. moms.....	21
Tabel 12. Fejlprocent, gennemsnitligt skattegab og gennemsnitlig compliancegrad fordelt på omsætningens størrelse. 2012. Ekskl. moms.....	21
Tabel 13. Fejlprocent, gennemsnitligt skattegab og gennemsnitlig compliancegrad fordelt på antal ansatte i virksomheden. 2012. Ekskl. moms	22
Tabel 14. Fejlprocent, gennemsnitligt momsgeb og gennemsnitlig compliancegrad. 2012. Vedr. moms alene.....	22
Tabel 15. Forhøjelser og nedsættelser samt gennemsnitligt momsgeb. 2012. Ekskl. moms.....	23
Tabel 16. Provenugabet inkl. konfidensinterval og provenugabets andel af sluskatten. 2012. Ekskl. moms	24
Tabel 17. Skattegab for virksomheder fordelt på compliancegrader. 2012. Ekskl. moms	25
Tabel 18. Provenugabet og andel af provenugabet fordelt efter antal ansatte. 2012. Ekskl. moms	26
Tabel 19. Skattegab for selskaber fordelt på brancher. 2012. Sorteret efter skattegab (faldende).....	27
Tabel 20. Skattegab for selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på brancher. 2012. Sorteret efter skattegab (faldende)	28
Tabel 21. Momsgabet inkl. konfidensgrænser og momsgabets andel af momstilsvaret. 2012.....	29
Tabel 22. Momsgab for virksomheder fordelt på brancher i 2012. Sorteret efter momsgeb (faldende)	30
Tabel 23. Skattegab for selskaber fordelt på hovedkategorier af fejl i 2012. Sorteret efter skattegab (faldende)	33
Tabel 24. Skattegab for selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på hovedkategorier af fejl i 2012. Sorteret efter skattegab (faldende).....	35
Tabel 25. Selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende med fejl vedr. private udgifter og gnst. reguleringsbeløb og provenugab vedr. private udgifter. 2010 og 2012.....	38
Tabel 26. Fordeling af reguleringsbeløb (før skat) vedr. private udgifter for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende. 2010 og 2012. Pct.	38
Tabel 27. Momsgab fordelt på hovedkategorier af fejl. 2012. Sorteret efter momsgeb (faldende)	39

FIGUROVERSIGT

Figur 1. Fordeling af reguleringsbeløb for skat (histogram). 2012.....	20
--	----

APPENDIKSTABELLER

Appendikstabel 1. Udvalgte prisindeks. 2008-2012. Indeks	43
Appendikstabel 2. Procentvis prisudvikling for udvalgte indeks. 2008-2012. Pct.....	44
Appendikstabel 3. Antal selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber i stikprøven i hele landet.....	45
Appendikstabel 4. Skatteydere og -arter omfattet af SKATs kontroller af tilfældigt udvalgte borgere og virksomheder	52

APPENDIKSFIGURER

Appendiksfigur 1. SKATs complianceskala for skatteydernes evne til at efterleve reglerne	47
Appendiksfigur 2. Procesdiagram for ratingen.....	48
Appendiksfigur 3. Kriterier for virksomhedernes indplacering på SKATs complianceskala.....	48
Appendiksfigur 4. Eksempler på complianceskalaen for virksomhederne	49

1. SAMMENFATNING

Complianceundersøgelsen kortlægger de små og mellemstore virksomheders regelefterlevelse på skatteområde og fungerer som et nyttigt redskab for såvel den interne styring i SKAT som for udviklingen og planlægningen af SKATs indsats på området. Med viden om virksomhedernes regelefterlevelse er SKAT fremadrettet i stand til at påvirke rammerne for virksomhedernes adfærd. Det sker både ved input til forbedrede digitale løsninger, optimering af interne processer, regelændringer og øget samarbejde med såvel relevante eksterne parter som på tværs af offentlige myndigheder.

Regelefterlevelsen belyses via tre forskellige opgørelser¹:

- *Skatte- og momsgebet* (forskellen mellem det, der burde angives i henholdsvis skat og moms, hvis alle regler var overholdt, og det, der rent faktisk angives).
- *Fejlprocenten* (den procentvise andel af virksomhederne, der har én eller flere fejl i selvangivelsen).
- *Compliancegraden* (de små og mellemstore virksomheders samlede regelefterlevelse i ét tal på en skala fra 0 til 6, hvor 0 modsvarer ingen regelefterlevelse og 6, at alle regler er fulgt til punkt og prikke).

HOVEDRESULTATER

Det overordnede resultat er, at regelefterlevelsen for de små og mellemstore virksomheder i 2012 er fastholdt på samme niveau som ved tidligere opgørelser.

Resultaterne viser mere specifikt, at *skattegebet* for de små og mellemstore virksomheder er faldet fra 13 pct. i 2010 til 12 pct. i 2012, når der sammenlignes med virksomhedernes samlede skat. *Momsgebet* er faldet fra 2,7 pct. i 2010 til 2,2 pct. i 2012 målt i procent som andel af virksomhedernes samlede moms. Ændringerne er imidlertid ikke statistisk signifikante og kan således skyldes tilfældig variation.

Fejlprocenten blandt samtlige små og mellemstore virksomheder (når der ses bort fra momsforhold) er steget fra 54 pct. i 2010 til 56 pct. i 2012. Dette er en marginal ændring, og stigningen er ikke statistisk signifikant. Stigningen fra 2008, hvor fejlprocenten var 52 pct., til 2012 er imidlertid statistisk signifikant.

Den gennemsnitlige *compliancegrad* for virksomhederne under ét er på 3,98. Der er tale om en svagt reduceret regelefterlevelse ift. 2010, hvor compliancegraden var 4,05. Det kan dog skyldes tilfældigheder (dvs. faldet er ikke statistisk signifikant).

SKATTE- OG MOMSGAB

- Skattegebet i kroner og ører for små og mellemstore virksomheder er isoleret set opgjort til 9,2 mia. kr. for indkomståret 2012, hvilket er en svag stigning fra 8,7 mia. kr. i 2010 (2012-priser). Denne ændring kan skyldes statistisk usikkerhed.

¹ Definitionerne findes i afsnittet Appendiks.

- Målt i procent som andel af virksomhedernes beregnede sluskat er skattegabet faldet fra 13 pct. i 2010 til 12 pct. i 2012.
- Skattegabet kan skyldes både fejl og bevidste forsøg på at omgå reglerne. Halvdelen af skattegabet for små og mellemstore virksomheder kan henføres til virksomheder, der bevidst forsøger at omgå skattereglerne. Disse udgør kun 10 pct. af det samlede antal små og mellemstore virksomheder.
- Virksomheder uden ansatte bidrager isoleret set med godt 65 pct. af skattegabet.
- Momsgabet i kroner og ører for små og mellemstore virksomheder er isoleret set opgjort til 2,8 mia. kr. Dette er på niveau med momsgabet i 2010 (2012-priser).
- Målt i procent som andel af virksomhedernes samlede moms er momsgabet faldet fra 2,7 pct. i 2010 til 2,2 pct. i 2012.

FEJLPROCENTEN

- Fejlprocenten blandt samtlige små og mellemstore virksomheder (når der ses bort fra momsforhold) er steget fra 54 pct. i 2010 til 56 pct. i 2012. Dette er en marginal ændring, og stigningen er ikke statistisk signifikant. Stigningen fra 2008, hvor fejlprocenten var 52 pct., til 2012 er imidlertid statistisk signifikant.
- Deler man virksomhederne op i selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende, er de tilsvarende fejlprocenter for 2012 henholdsvis 46 pct. og 61 pct.
- Andelen af virksomheder med fejl vokser med omsætningens størrelse. Fejlprocenten er betydelig højere blandt virksomheder med omsætning over 10 mio. kr., end den er for virksomheder med 0 kr. i omsætning – 74 pct. mod 38 pct.
- Fejl optræder hyppigst i fire brancher: *Hotel og restauration* (75 pct.), *Transport* (75 pct.), *Kultur og fritid* (74 pct.) samt *Undervisning* (73 pct.). Branchen *Finansiering og forsikring* klarer sig bedst med fejl i 25 pct. af virksomhederne.

COMPLIANCEGRAD – DEN SAMLEDE REGELEFTERLEVELSE

- Den gennemsnitlige *compliancegrad* for virksomhederne under ét er på 3,98. Der er tale om en svagt reduceret regelefterlevelse ift. 2010, hvor compliancegraden var 4,05. Det kan dog skyldes tilfældigheder (dvs. faldet er ikke statistisk signifikant).
- Andelen af små og mellemstore virksomheder, der bevidst forsøger at omgå skattereglerne, udgør 10 pct. af virksomhederne i 2012 (lig 2008 og 2010). Der er altså en meget klar overvægt af virksomheder, der ønsker at følge reglerne.
- Selskaber er overordnet mere efterrettelige end selvstændigt erhvervsdrivende. De gennemsnitlige compliancegrader er henholdsvis 4,33 og 3,79. Andelen af virksomheder, der bevidst forsøger at omgå

skattereglerne, er dog stort set den samme for de selvstændigt erhvervsdrivende som for selskaberne (10 pct. og 9 pct.).

- Der er en klar tendens til, at regelefterlevelsen falder med stigende omsætning. Regelefterlevelsen falder også, jo flere ansatte der er i virksomheden.
- Andelen af virksomheder, der bevidst forsøger at omgå skattereglerne, er højest i *Hotel- og restaurationsbranchen* på 27 pct. Brancherne *Bygge og anlæg* og *Transport* har også høje andele på hhv. 17 og 16 pct. I den anden ende af spektret klarer branchen *Finansiering og forsikring* sig bedst med blot 4 pct. af virksomhederne, der bevidst forsøger at omgå skattereglerne.

2. INDLEDNING

SKAT gennemfører for hvert andet indkomstår en såkaldt complianceundersøgelse, hvor danskernes efterlevelse af skattereglerne kortlægges. I denne rapport præsenteres resultaterne for indkomståret 2012 for de små og mellemstore virksomheder. Hertil hører både selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber.

Forhold vedrørende told og afgifter samt vedrørende skat for store virksomheder med mere end 250 ansatte er ikke omfattet af undersøgelsen og indgår derfor ikke i skatte- og momsreguleringen for de små og mellemstore virksomheder. SKAT arbejder på at udvikle metoder, så det samlede omfang af den manglende regelefterlevelse for alle typer skatteydere kan kortlægges og for både skat, moms og afgifter.

For de små og mellemstore virksomheder baserer undersøgelsen sig på en dybdegående kontrol af 2.998 virksomheder. Denne stikprøve er udvalgt, så den udgør et repræsentativt udsnit af alle de små og mellemstore virksomheder med op til 250 ansatte. 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 (i alt 1.877 kontroller). 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.

På basis af det omfattende kontrolarbejde kan man følge, hvordan efterretteligheden udvikler sig blandt de små og mellemstore virksomheder. Resultaterne giver værdifuld viden om, hvilke områder der er særligt risikobetonede, og dermed også input til planlægning af den nødvendige indsats.

Undersøgelsen bidrager desuden til at sikre, at alle typer af små og mellemstore virksomheder har en sandsynlighed for at blive udtaget til kontrol – uanset om alt på overfladen ser ud til at være i orden. Dette er væsentligt i forhold til at opretholde retssikkerheden, og er et vigtigt redskab til, at SKAT løbende kan overvåge, om nye typer af fejl opstår.

Rapporten er organiseret på følgende måde. Først følger en beskrivelse af udviklingen fra 2010 til 2012 – dog med enkelte tilbageblik tilbage til 2008 – i regelefterlevelsen samt en opgørelse af skatte- og momsreguleringen for de små og mellemstore virksomheder. Herefter præsenteres resultater for regelefterlevelsen og skattegabet og momsreguleringen for virksomhederne i 2012. Til sidst ses nærmere på de konstaterede fejltyper. Endelig afrundes rapporten med appendiks med gennemgang af metoder og definitioner.

3. UDVIKLINGEN FRA 2008 TIL 2012

Resultaterne fra SKATs tre seneste complianceundersøgelser belyser samlet forskellene i virksomhedernes regelefterlevelse fra 2008 til 2012. Udviklingen belyses overordnet ved de gennemsnitlige compliancegrader, fejlprocenter og skatte- og momsgeb. Resultaterne præsenteres først vedrørende skat og dernæst for moms.

UDVIKLINGEN FRA 2008 TIL 2012 VEDRØRENDE SKAT

Den procentvise andel af virksomhederne, der har én eller flere fejl i selvangivelsen, som resulterer i en skattemæssig regulering, benævnes fejlprocenten. En opgørelse af fejlprocenten er således god til at sige noget om, hvor udbredt det er, at virksomhederne begår fejl, men siger til gengæld ikke umiddelbart noget om størrelsen af fejlene eller alvoren heraf. Det er imidlertid altid væsentligt at vide, om det er mange eller et fåtal af virksomheder, der ikke formår eller ønsker at angive korrekt.

Som det ses i tabel 1, er der sket en svag stigning i fejlprocenten for alle virksomheder fra 52 i 2008 til 54 i 2010 og yderligere til 56 i 2012. Stigningen fra 2010 til 2012 er ikke statistisk signifikant, mens stigningen fra 2008 til 2012 er statistisk signifikant. I tabellen er der set bort fra moms.

Fejlprocenterne er for alle årene højere for de selvstændigt erhvervsdrivende end for selskaberne. For selskaberne er fejlprocenten på 46 i 2012 igen på niveau med fejlprocenten i 2008, mens der i 2010 oplevedes et svagt fald i fejlprocenten til 44. Faldet fra 2008 til 2010 og stigningen fra 2010 til 2012 er ikke statistisk signifikante.

For de selvstændigt erhvervsdrivende er der sket en stigning i fejlprocenten fra 54 i 2008 til 60 i 2010 og endelig til 61 i 2012. Stigningen fra 2008 til 2010 er statistisk signifikant, mens dette ikke er tilfældet for stigningen mellem 2010 og 2012.

Tabel 1. Fejlprocent og andel af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne. 2008, 2010 og 2012. Ekskl. moms

Ejerform	Fejlprocent			Andel af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne		
	2008	2010	2012	2008	2010	2012
	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.
Selskaber	46	44	46	9	9	9
Selvstændigt erhvervsdrivende	54	60	61	10	10	10
I alt	52	54	56	10	10	10

Det ses også af tabellen, at andelen af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne, har ligget konstant på 10 pct. for alle indkomstårene.

Samme udvikling gør sig gældende for både selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende, hvor andelen af hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne er fastholdt på 2008 niveau i både 2010 og 2012. Andelen af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne er svagt højere for selvstændigt erhvervsdrivende (10 pct.) end for selskaber (9 pct.). For-

skellen i andelen mellem selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber er langt fra statistisk signifikant.

Tabel 2 viser udviklingen fra 2008 til 2012 i fejlprocent og andel virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne fordelt på brancher.

Der er gengangere i de brancher med de højeste fejlprocenter i årene 2008 til 2012. Danner man en top-5 liste med de brancher, som har de højeste fejlprocenter i hvert år, fremgår det af tabellen, at 7 forskellige brancher optræder på top-5 liste i et eller flere af årene.

Det drejer sig om brancherne: *Hotel og restauration, Transport, Kultur og fritid, Undervisning, Sundhed og socialvæsen, Bygge og anlæg* samt *Information og kommunikation*.

Hotel og restaurationsbranchen har i alle tre undersøgelser enten den højeste eller næsthøjeste fejlprocent. Branchen *Undervisning* har ligget blandt de fire højeste fejlprocenter i hvert af de tre år. Denne branche omfatter bl.a. computerkurser, personlig coaching m.v. samt køreskoler. Ligeledes ligger *Transport, Kultur og fritid, Sundhed og socialvæsen* samt *Bygge- og anlægsbranchen* relativt stabilt med en placering i top-5 i to af de tre senest undersøgte indkomstår.

Tabel 2. Fejlprocent og andel af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne fordelt på branche. 2008, 2010 og 2012. Ekskl. moms

Branche	Fejlprocent			Andel af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne		
	2008	2010	2012	2008	2010	2012
	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.
Hotel og restauranter	71	71	75	23	28	27
Transport	73	62	75	16	25	16
Kultur og fritid	64	63	74	10	12	12
Undervisning	65	78	73	19	17	3
Sundhed og socialvæsen	61	66	67	6	10	7
Industri	63	61	64	8	9	12
Information og kommunikation	59	67	64	11	9	11
Vidensservice	58	64	63	12	9	14
Rejsebureauer, rengøring og anden operationel service	60	62	63	16	10	12
Handel	58	64	62	14	15	14
Bygge og anlæg	64	67	62	17	12	17
Landbrug, skovbrug, fiskeri og råstofudvinding	44	55	61	8	10	9
Andre serviceydelser	51	57	56	9	9	7
Ejendomshandel og udlejning	44	53	55	6	11	9
Uoplyst erhverv	44	39	47	6	5	5
Finansiering og forsikring	30	28	25	4	6	4
Øvrige (<15 fejl pr. branche)	31	50	54	0	16	11
I alt	52	54	56	10	10	10

Note: At andelen af virksomheder, der har forsøgt at omgå skattereglerne for undervisningsbranchen, kun er på 3 pct. i 2012, kan skyldes, at der blot er omkring 30 observationer i stikprøven og usikkerheden er derfor stor.

Ved at fokusere på andelen af virksomheder, som bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne, er der – som for fejlprocenten - tale om få brancher, der tegner sig for de største andele i en eller flere af de seneste tre undersøgelser.

På top-5 listen over højeste andel af virksomheder, som bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne i en eller flere af undersøgelserne er der tale om 7 brancher, der går igen, og det er stort set de samme brancher som lå på fejlprocentens top-5 liste. Det drejer sig om brancherne: *Hotel- og restauration*, *Bygge- og anlæg*, *Transport*, *Undervisning*, *Handel*, *Vidensservice* samt *Kultur og fritid*.

For alle årene findes den største andel af virksomheder, der har forsøgt at omgå skattereglerne bevidst, i hotel- og restaurationsbranchen med andele mellem 23-27 pct. Også transportbranchen samt *bygge- og anlægsbranchen* ligger i alle tre undersøgelser blandt de brancher i top-5 med andele mellem 16-25 pct. for *transportbranchen* og 12-17 pct. for *bygge- og anlægsbranchen*.

Ses der bort fra virksomheder med uoplyst branche, er fejlprocenten og andelen af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne, i 2012 lavest i brancherne: *Finansiering og forsikring*, *Ejendomsandel og udlejning* samt *Andre serviceydelser*. Fejlprocenten i *Finansiering og forsikringsbranchen* er faldet til 25 pct. i 2012, mens fejlprocenten i brancherne *Ejendomsandel og udlejning* samt *Andre serviceydelser* ligger omkring gennemsnittet for alle brancher på omkring 55-56 pct. Andelen af virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne, ligger for alle tre brancher under gennemsnittet på 10 pct.

I tabel 3 ses den gennemsnitlige compliancegrad og det gennemsnitlige provenugab for alle virksomheder og opdelt på ejerform.

Det gennemsnitlige provenugab – dvs. netto efter skat - for alle virksomheder ligger på 28.500 kr. i 2012. Dette er på samme niveau som i 2010 (i 2012-priser) og svagt lavere end i 2008 (2012-priser).

For selskaber er det gennemsnitlige provenugab for 2012 faldet svagt i forhold til det gennemsnitlige provenu i 2010 (2012-priser), men steget svagt i forhold til 2008 (2012-priser). For selvstændigt erhvervsdrivende er det gennemsnitlige provenugab i 2012 på samme niveau som i 2010 (2012-priser) og faldet i forhold til 2008 (2012-priser).

Tabel 3. Gennemsnitlig compliancegrad og gennemsnitligt provenugab. 2008, 2010 og 2012. Ekskl. moms

Ejerform	Gennemsnitlig compliancegrad			Gennemsnitligt provenugab (2012-priser)		
	2008	2010	2012	2008	2010	2012
	Index (0-6)	Index (0-6)	Index (0-6)	Kr.	Kr.	Kr.
Selskaber	4,29	4,40	4,33	45.300	49.600	47.300
Selvstændigt erhvervsdrivende	4,05	3,86	3,79	24.700	20.500	21.000
I alt	4,13	4,05	3,98	30.600	28.500	28.500

Note: Der er set bort fra reguleringer mht. moms. Det gennemsnitlige provenugab er kun beregnet for de virksomheder, hvor der er sket en regulering. Der er set bort fra to ekstreme observationer i 2008 og en i 2010. Forbrugerprisindekset er benyttet ved omregning fra årets til faste priser (2012-priser).

I tabel 3 ses også den gennemsnitlige compliancegrad for alle virksomheder og opdelt på ejerform. Compliancegraden er det enkeltstående tal, der bedst udtrykker

den samlede regelefterlevelse. I hver kontrol vurderes den respektive virksomheds grad af compliance på en skala fra 0 til 6, hvor 6 er bedst.

Den gennemsnitlige compliancegrad for alle virksomheder er faldende over årene fra 4,13 i 2008 til 4,05 i 2010 og 3,98 i 2012. Faldet fra 2010 til 2012 er ikke statistisk signifikant, men det er til gengæld faldet fra 2008 til 2012. Compliancegraden i 2012 på 3,98 ligger i kategorien lys grøn – som i 2010 og 2008.

Compliancegraden er – for alle årene - signifikant højere blandt selskaber end blandt selvstændigt erhvervsdrivende. Dvs. at selskaber har en højere regelefterlevelse end selvstændigt erhvervsdrivende.

For selskaber ligger compliancegraden for 2012 på 4,33 og er dermed er lidt lavere end compliancegraden på 4,40 i 2010, men højere end 4,29 i 2008. Compliancegraden for selskaber over alle årene har således svaret til en lys grøn rating – hvilket betyder, at selskaberne, som en gennemsnitsbetragtning, har viljen til at følge skattereglerne, og at enkle fejl skyldes forglemmelse eller manglende viden.

Compliancegraden for selvstændigt erhvervsdrivende er faldet over årene og ligger i 2012 på 3,79. Faldet fra 2008 til 2010 er statistisk signifikant, mens faldet fra 2010 til 2012 ikke er statistisk signifikant.

Provenugabet fremgår af tabel 4. Tabellen viser provenugabet opdelt på selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende i årets priser og i faste priser. Skattegabets vises uden få men ekstreme observationer.²

Tabel 4. Provenugabet i årets og faste priser. 2008, 2010 og 2012. Mia. kr.

Ejerform	Årets priser			Faste priser		
	2008	2010	2012	2008	2010	2012
Selskaber	3,6	3,9	4,4	3,9	4,2	4,4
Selvstændigt erhvervsdrivende	4,8	4,3	4,8	5,2	4,5	4,8
I alt	8,4	8,3	9,2	9,1	8,7	9,2

Note: Forbrugerprisindekset er benyttet ved omregning fra årets til faste priser (2012-priser).

At summen af skattegabets for hhv. selskaber og erhvervsdrivende ikke for alle år er lig det samlede skattegab skyldes afrunding af beløbene. Der er set bort fra to ekstreme observationer i 2008 og en i 2010.

Når provenugabet skal sammenlignes for år til år er det mest korrekt at sammenligne provenugabene i faste priser. Ligesom i undersøgelsen af borgernes regelefterlevelse er der her valgt at anvende udviklingen i forbrugerprisindekset, som Danmarks Statistik opgør, for at korrigere for inflationen.

Det fremgår af tabellen, at provenugabet opgjort i faste priser er stort set det samme i 2008 og 2012 på hhv. 9,1 og 9,2 mia. kr. Sammenligner man alene udviklingen fra 2010 til 2012, er provenugabet steget med ca. 500 mio. kr. målt i 2012-priser. Denne stigning er imidlertid langt fra statistisk signifikant.

² Identifikationen af de ekstreme reguleringer er som tidligere nævnt bestemt ved en metode udarbejdet af lektor ved Københavns Universitet, Anders Milhøj. I indkomståret 2012 var der ingen ekstreme observationer. I indkomstårene 2010 og 2008 var der hhv. to og en ekstrem observation vedr. skat.

Provenugabet i faste priser er steget fra 2010 til 2012 for både selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende – med ca. 200 mio. kr. for selskaberne og ca. 300 mio. kr. for de selvstændigt erhvervsdrivende.

Sammenlignes med 2008 ses, at provenugabet fra 2008 til 2010 dækker over modsatrettede bevægelser. Således er provenugabet steget svagt for selskaberne fra 3,9 mia. i 2008 til 4,2 mia. i 2010. Omvendt er provenugabet faldet noget for de erhvervsdrivende fra 5,2 mia. i 2008 til 4,5 mia. kr. i 2010. Faldet i provenugabet for de erhvervsdrivende kan navnlig henføres til et fald i taksationer på over 800 mio. kr. - taksationer omfatter de sager, hvor den erhvervsdrivende slet ikke har selvangivet noget beløb.

Tabel 5 viser fordelingen af skattegabet i forhold til slutskatten for alle virksomheder

Tabel 5. Provenugabets andel af beregnet slutskat. 2008, 2010 og 2012. Ekskl. moms.			
	Provenugab i pct. af beregnet slutskat		
	2008	2010	2012
Alle virksomheder	13,0	13,0	12,1

Note: Der er set bort fra to ekstreme observationer i 2008 og en i 2010.

Af tabel 5 ses, at provenugabet over årene har ligget mere eller mindre konstant på 12-13 pct. af slutskatten.

UDVIKLINGEN FRA 2008 TIL 2012 VEDRØRENDE MOMS

Tabel 6 viser udviklingen i fejlprocent for momsforhold isoleret set, den samlede rating blandt de virksomheder, der er kontrolleret for moms, og det gennemsnitlige momsgab for indkomstårene 2008, 2010 og 2012.

For alle virksomheder er fejlprocenten vedrørende moms alene steget fra 40 og 41 pct. i hhv. 2008 og 2010 til 46 pct. i 2012. Stigningen på 5 pct.-point fra 2010 til 2012 er statistisk signifikant, mens den marginale stigning fra 2008 til 2010 ikke var statistisk signifikant.

Tabel 6. Fejlprocent, gennemsnitlig compliancegrad og gennemsnitligt momsgab. 2008, 2010 og 2012. Vedr. moms alene

Ejerform	Fejlprocent			Gennemsnitlig compliancegrad			Gennemsnitlige momsgab (2012-priser)		
	2008	2010	2012	2008	2010	2012	2008	2010	2012
	Pct.	Pct.	Pct.	Index (0-6)	Index (0-6)	Index (0-6)	Kr.	Kr.	Kr.
Selskaber	40	34	38	3,70	3,92	3,71	40.700	30.300	24.700
Selvstændigt erhvervsdrivende	40	44	49	3,87	3,64	3,54	15.700	15.300	14.400
I alt	40	41	46	3,82	3,72	3,59	22.800	18.900	17.000

Note: Resultaterne omfatter ændringer mht. moms. Det gennemsnitlige momsgab er kun beregnet for de virksomheder, hvor der er sket en regulering.

Der er set bort fra en ekstrem observation i 2008.

Forbrugerprisindekset er benyttet ved omregning fra årets til faste priser (2012-priser).

Fejlprocenten er også steget for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende fra 2010 til 2012, og har begge år ligget højere for de selvstændigt erhvervsdrivende (44 pct. i 2010 og 49 pct. i 2012) end for selskaber (34 pct. i 2010 og 38 pct. i 2012). Fejlprocenten for selskaber ligger dog fortsat lavere i 2012 end fejlprocenten på 40 i 2008. Faldet i fejlprocenten fra 2008 til 2010 for selskaberne var lige akkurat statistisk signifikant, mens stigningen fra 2010 til 2012 for selskaberne ikke er statistisk signifikant.

Fejlprocenten for selvstændigt erhvervsdrivende er steget hvert år fra 2008 til 2012. Således ligger fejlprocenten i 2012 på 49 pct., mens den var 44 pct. i 2010 og 40 pct. i 2008. Stigningen fra 2008 til 2010 så vel som stigningen fra 2010 til 2012 er begge statistisk signifikante.

Det gennemsnitlige momsgeb er kun beregnet for de virksomheder, hvor der er sket en regulering. For virksomheder i Danmark er det gennemsnitlige momsgeb faldet fra 20.900 kr. i 2008 til 18.000 kr. i 2010 og 17.000 kr. i 2012.

Det gennemsnitlige momsgeb for selskaber er faldet fra 37.300 kr. i 2008 til 28.800 kr. i 2010 og igen til 24.700 kr. i 2012. Det gennemsnitlige momsgeb for selvstændigt erhvervsdrivende er langt lavere end for selskaber og har over alle årene ligget mere eller mindre konstant på ca. 14.500 kr.

I selve ratingen er der ikke foretaget en skelnen mellem moms og skat. Ratingen i tabel 6 er altså udtryk for den samlede rating i de virksomheder, der både er kontrolleret for moms og skat.

Som det fremgår af tabellen, er der sket et mindre fald i ratingen for virksomheder fra år til år. I 2008 var ratingen på 3,82, hvorefter den faldt til 3,72 i 2010, og i 2012 er den faldet til 3,59. Faldene i ratingen mellem 2008 og 2010 og mellem 2010 og 2012 er statistisk signifikante.

Ratingen for selvstændigt erhvervsdrivende er – som for virksomheder under et – faldet fra år til år og faldt fra 3,64 i 2010 til 3,54 i 2012. Ratingen for selskaber faldt også fra 2010 (3,92) til 2012 (3,71), men steg fra 2008 (3,70) til 2010. Ratingen i 2012 er nu på samme niveau som i 2008.

Ligesom for provenugabet opgøres momsgebet både i årets og i faste priser. Momsgebet vises uden få men ekstreme observationer.³

Udviklingen i momsgebet fremgår af tabel 7.

³ Identifikationen af de ekstreme reguleringer er som tidligere nævnt bestemt ved en metode udarbejdet af lektor ved Københavns Universitet, Anders Milhøj. Der er ingen ekstreme reguleringer vedrørende moms i indkomstårene 2010 og 2012. I indkomståret 2008 var der blot en enkelt ekstrem regulering og momsgebet for 2008 med den ekstreme observation er 2,7 mia.

Tabel 7. Momsgabet i årets og faste priser. 2008, 2010 og 2012. Mio. kr.

Ejerform	Årets priser			Faste priser		
	2008	2010	2012	2008	2010	2012
Selskaber	1.596	1.062	1.049	1.741	1.118	1.049
Selvstændigt erhvervsdrivende	1.563	1.640	1.749	1.705	1.726	1.749
I alt	3.159	2.702	2.798	3.445	2.843	2.798

Note: Forbrugerprisindekset er benyttet ved omregning fra årets til faste priser (2012-priser). Der er set bort fra en ekstrem observation i 2008.

Ligesom i forbindelse med estimering af provenugabet i faste priser er det her valgt at anvende udviklingen i forbrugerprisindekset, som Danmarks Statistik opgør, for at korrigere for inflationen.

Det fremgår af tabel 7, at momsgabet i faste priser er faldet fra 3,4 mia. kr. i 2008 til godt 2,8 mia. kr. i 2010 og knap 2,8 mia. kr. i 2012.

I 2008 var selskaber og selvstændigt erhvervsdrivendes andel af momsgabet i faste priser mere eller mindre lige store med ca. 1,7 mia. kr. for hver ejerform. Selskabernes momsgab er derefter faldet til 1,1 mia. kr. i 2010 (2012-priser) og endelig 1 mia. kr. i 2012. For de selvstændigt erhvervsdrivende har momsgabet ligget mere eller mindre stabilt over årene på omkring 1,7 mia. kr. (2012-priser).

Som det fremgår af tabel 8 har momsgabet som andel af momstilsvaret ligget mellem 2-3 pct. over de seneste tre undersøgelser, med et fald til 2,2 pct. i 2012. For selskaber er andelen af momstilsvaret faldet fra 1,8 pct. i 2008 til 1,2 pct. i 2012. For de selvstændigt erhvervsdrivende er momsgabets andel af momstilsvaret faldet fra 7,3 pct. i 2008 til 6 pct. i 2010 og 4,8 pct. i 2012.

Tabel 8. Momsgabets andel af momstilsvaret. 2008, 2010 og 2012. Pct.

Ejerform	Momsgabets i pct. af momstilsvaret		
	2008	2010	2012
Selskaber	1,8	1,4	1,2
Selvstændigt erhvervsdrivende	7,3	6,0	4,8
I alt	2,9	2,7	2,2

4. REGELEFTERLEVELSEN I 2012

I dette kapitel beskrives regelefterlevelsen for indkomstår 2012, dog vil der fra tid til anden sammenholdes med tal fra indkomstårene 2010 og 2008. Først gennemgås regelefterlevelsen vedrørende skat og dernæst vedrørende moms. Resultaterne vedrørende skat er fordelt på ejerform, omsætningsstørrelse, antal ansatte og brancher. Resultaterne vedrørende moms er præsenteret for alle virksomheder under ét og pr. ejerform.

REGELEFTERLEVELSEN I 2012 VEDRØRENDE SKAT

Dette afsnit præsenterer resultaterne vedrørende skat for indkomstår 2012. Der ses bort fra moms.

Tabel 9 viser fejlprocenten og den samlede rating blandt samtlige kontrollerede virksomheder, samt det gennemsnitlige skattegab i de virksomheder, hvor der er fundet fejl.

Som tidligere nævnt, angiver fejlprocenten den procentvise andel af virksomhederne, der har én eller flere fejl i selvangivelsen, der resulterer i en skattemæssig regulering.

Det fremgår af tabellen, at fejlprocenten er 56 for samtlige kontrollerede virksomheder. Fejlprocenten er højere for de selvstændigt erhvervsdrivende på 61 sammenlignet med selskaberne, hvor fejlprocenten er 46.

Tabel 9. Fejlprocent, gennemsnitligt skattegab og gennemsnitlig compliancegrad. 2012. Ekskl. moms

Ejerform	Fejlprocent	Gennemsnitligt skattegab		Gennemsnitlig compliancegrad	Virksomheder i stikprøven
		Provenu	Bruttoprovenu		
	Pct.	Kr.	Kr.	Index (0-6)	Antal
Selskaber	46	47.300	50.300	4,33	959
Selvstændigt erhvervsdrivende	61	21.000	24.700	3,79	2.039
I alt	56	28.500	32.000	3,98	2.998

Note: Der er set bort fra reguleringer mht. moms. Det gennemsnitlige skattegab er kun beregnet for de virksomheder, hvor der er sket en regulering.

Tabel 9 viser også de gennemsnitlige provenugab og bruttoprovenugab pr. virksomhed, hvor der er sket en regulering. Som tidligere nævnt, udtrykker det gennemsnitlige provenugab nettoværdien (altså forhøjelser minus nedsættelser), mens det gennemsnitlige bruttoprovenugab er den numeriske værdi, dvs. der tages ikke højde for fortegnet af skatteværdien af reguleringen.

Det gennemsnitlige provenugab for virksomheder, hvor der er fundet fejl, er på 28.500 kr. i 2012. Korrigerer man yderligere for, at der er fejl i 56 pct. af sagerne, svarer det til et gennemsnitligt provenugab på knap 16.000 kr. blandt samtlige kontroller og ikke blot blandt de regulerede.

For selskaberne udgør de gennemsnitlige provenugab 47.300 kr. mod 21.000 kr. for de selvstændigt erhvervsdrivende. Dvs. at det gennemsnitlige skattegab for selskaber

i 2012 er mere end dobbelt så stort som det gennemsnitlige skattegab for selvstændigt erhvervsdrivende. Ofte er selskaberne større end de selvstændigt erhvervsdrivende og derfor er der mere at kontrollere og det er dermed nemmere at begå fejl. Desuden vil de fejl, der begås, ofte være større i kraft af virksomhedens størrelse.

Det gennemsnitlige bruttoprovenugab – dvs. gennemsnittet af den skattemæssige værdi af alle fejl både nedsættelser og forhøjelser lagt sammen uden brug af fortegn - for virksomheder i Danmark er på 32.000 kr. i 2012. Det gennemsnitlige bruttoprovenugab er – som det gennemsnitlige provenugab - dobbelt så højt for selskaber (50.300 kr. i 2012) som for selvstændigt erhvervsdrivende (24.700 kr. i 2012).

I tabel 10 er fordelingen af regelefterlevelsen på de syv compliancegrader opgjort for alle virksomheder i 2012, samt for selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende hver for sig.

For alle virksomheder under ét er det knap 10 pct., der havner i en af de tre kategorier for virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne (rating 0-2). Hovedparten heraf er samtidig i den pæneste ende af kategorierne – dvs. lys gule. Med andre ord er det godt 90 pct. af virksomhederne, der har vilje til at efterleve reglerne. Dette var også mønstret for undersøgelserne i 2008 og 2010.

Tabel 10. Procentvis fordeling af compliancegrader på værdierne fra 0 til 6. 2012. Ekskl. moms								
Ejerform	Compliance grader						Rating	
	0	1	2	3	4	5		6
	Andel i procent							Gnst.
Selskaber	0,2	1,1	7,9	31,6	10,8	11,6	36,8	4,33
Selvstændigt erhvervsdrivende	0,1	2,3	7,6	48,0	11,5	11,0	19,5	3,79
I alt	0,1	1,9	7,7	42,2	11,3	11,2	25,6	3,98

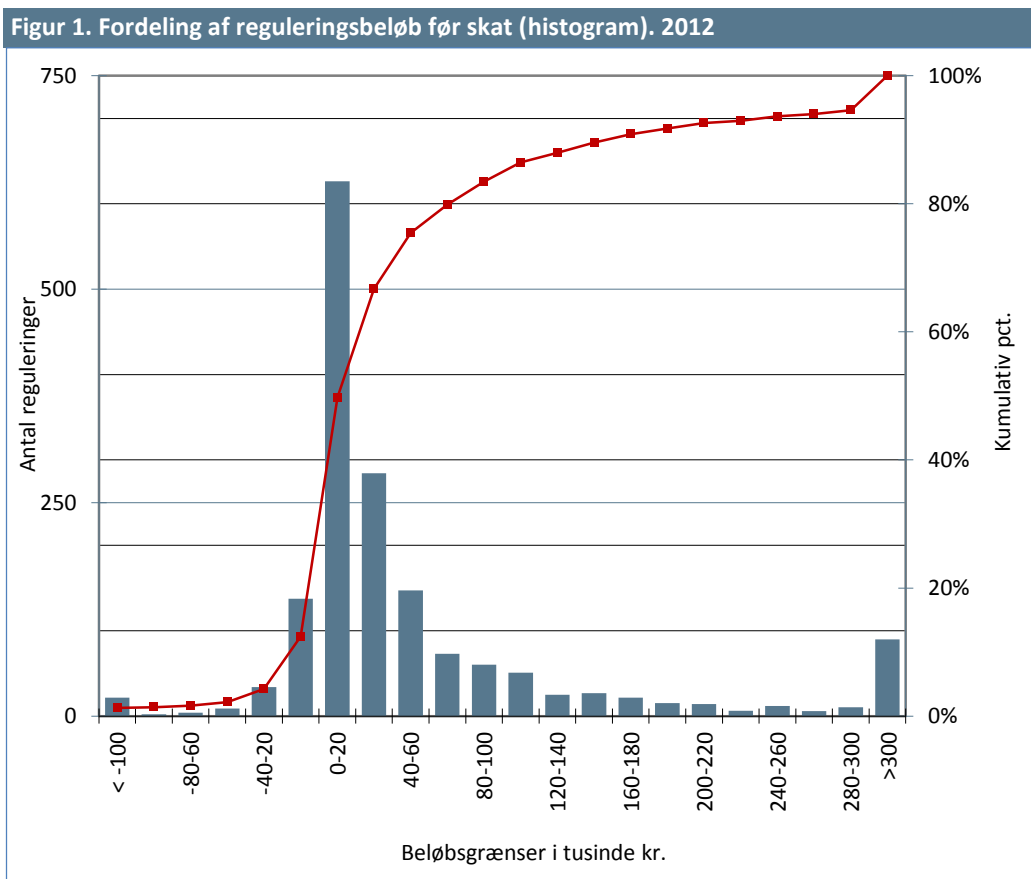
Den største andel af virksomhederne findes i kategorien 3, hvilket også har været tilfældet for de tidligere indkomstår. I 2012 er andelen af virksomheder med mørk grøn rating på godt 42 pct. I 2010 var andelen på knap 39 pct. og i 2008 på knap 36 pct. Dvs. at andelen af virksomheder i gruppen, hvor det er svært at afgøre, om fejlen skyldes forglemmelse fra virksomhedens side eller om der er tale om bevidst forsøg på omgåelse af skattereglerne, har været stigende over de seneste indkomstår. Stigningen mellem 2008 og 2010 samt stigningen mellem 2010 og 2012 er begge statistisk signifikante. Som nævnt tidligere (jf. Kap 2), får mange virksomheder, der har udeholdt omsætning eller har trukket åbenlyst private udgifter fra i virksomhedens regnskaber, ofte ratingen mørk grøn (altså rating 3).

Samtidig er andelen af virksomheder i kategorierne 4, 5 og 6 faldet svagt over de seneste indkomstår og udgør samlet set i indkomståret 2012 godt 48 pct. Det betyder, at de virksomheder, der vurderes at have viljen til at følge reglerne og hvor der ikke laves fejl eller kun få, som vurderes at skyldes glemsomhed eller mangel på viden, er faldet over årene.

Figur 1 viser den faktiske fordeling af alle de gennemførte reguleringer (før skat) efter beløbets størrelse. Antallet af reguleringer er illustreret med søjlerne (værdi-

aksen til venstre), mens den s-formede kurve er den kumulerede hyppighed i procent (værdiaksen til højre).

Fordelingen er koncentreret om intervallet 0 til 20.000 kr., hvor 37 pct. af alle reguleringer er foretaget. Halvdelen af alle reguleringer ligger under 20.318 kr. (*medianen*) og resten tilsvarende over. Samlet udgør beløbsstørrelser over 59.251 kr. præcis 25 pct. af det totale antal reguleringer.



Blandt de sager, hvor der er sket en regulering, er beløbet sat ned i knap 12 pct. af tilfældene, dvs. her har virksomheden betalt for meget i skat, jf. Tabel 11. I de resterende tilfælde er der sket en forhøjelse.

Det fremgår også af Tabel 11, at det gennemsnitlige provenugab for virksomheder, der har fået en forhøjelse mere end dobbelt så stort, som det er for virksomheder, der får en nedsættelse (34.400 kr. mod 14.800 kr.).

Tabel 11. Forhøjelser og nedsættelser samt gennemsnitligt provenugab. 2012. Ekskl. moms.

	Fordeling af reguleringer	Gennemsnitlige provenugab	Virksomheder med fejl i stikprøven
	Pct.	Kr.	Antal
Nulresultat	0,2	0	4
Nedsættelser	11,8	-14.816	200
Forhøjelser	88,0	34.405	1.497
I alt	100	28.540	1.701

Tabel 12 viser sammenhængen mellem omsætnings størrelse og den observerede regelefterlevelse. Ser man på fejlprocenten er det tydeligt, at denne vokser med omsætningen. Samtidig er der en klar tendens til, at compliancegraden falder med stigende omsætning.

Tabellen viser også, at både det gennemsnitlige provenugab og det gennemsnitlige bruttoprovenugab stiger med omsætningen. Dog bortset fra virksomhederne med omsætning mellem 10.000-100.000 og 0,5-1 mio. kr., som har et lavere gennemsnitligt skattegab end virksomheder i forudgående omsætningsinterval.

Tabel 12. Fejlprocent, gennemsnitligt skattegab og gennemsnitlig compliancegrad fordelt på omsætnings størrelse. 2012. Ekskl. moms

Omsætning	Fejlprocent	Gennemsnitligt skattegab		Gennemsnitlig compliancegrad	Virksomheder i stikprøven
		Provenu	Bruttoprovenu		
	Pct.	Kr.	Kr.	Index (0-6)	Antal
Uoplyst	53	10.300	14.000	4,25	640
0	38	40.100	42.600	4,66	702
1-10.000	55	18.300	18.700	3,92	60
10.000 - 100.000	56	16.600	17.700	3,77	323
100.000 - 500.000	67	35.500	36.500	3,57	477
500.000 - 1 mio.	66	28.700	33.100	3,55	227
1 mio. – 10 mio.	68	35.600	41.500	3,46	449
> 10 mio.	74	36.300	45.900	3,51	120
I alt	56	28.500	32.000	3,98	2.998

Note: Der er set bort fra reguleringer mht. moms. Det gennemsnitlige skattegab er kun beregnet for de virksomheder, hvor der er sket en regulering.

I 2012 ligger de gennemsnitlige provenugab i gruppen uden omsætning højere end for alle øvrige omsætnings-intervaller. Det samme gjorde sig gældende i 2008 og 2010 undersøgelserne. Der er altså bestemt også noget ”at komme efter” i gruppen uden omsætning, selvom compliancegraderne ligger i den pæne ende.

Betydningen af virksomhedens størrelse målt på antallet af ansatte for graden af regelefterlevelse er belyst i tabel 13.

Betydningen af virksomhedens størrelse målt på antallet af ansatte for graden af regelefterlevelse er belyst i tabel 13. Overordnet kan det siges, at jo flere ansatte, der er i virksomheden, desto højere er fejlprocenten og desto lavere er ratingen. Dog med få undtagelser, fx stiger compliancegraden mellem grupperne 1-12 og 13-24 ansatte. For virksomheder med mellem 50 til 250 ansatte ligger ratingen i 2012 på 3,36, hvilket er klart den dårligste rating. Der er imidlertid tale om en bedring af

ratingen for denne gruppe i forhold til 2008 og 2010, hvor den lå endnu lavere på hhv. 2,88 og 3,11.

Tabel 13. Fejlprocent, gennemsnitligt skattegab og gennemsnitlig compliancegrad fordelt på antal ansatte i virksomheden. 2012. Ekskl. moms

Antal ansatte	Fehlprocent	Gennemsnitligt skattegab		Gennemsnitlig compliancegrad	Virksomheder i stikprøven
		Provenu	Bruttovenu		
	Pct.	Kr.	Kr.	Index (0-6)	Antal
0 ansatte	53	25.800	28.600	4,12	2.322
1-12 ansatte	65	37.100	40.400	3,53	535
13-24 ansatte	72	25.100	33.300	3,61	73
25-49 ansatte	72	800	31.500	3,51	37
50-250 ansatte	78	74.200	74.400	3,36	31
I alt	56	28.500	32.000	3,98	2.998

Note: Der er set bort fra reguleringer mht. moms. Det gennemsnitlige skattegab er kun beregnet for de virksomheder, hvor der er sket en regulering.

Forklaringen på, at det gennemsnitlige provenu for virksomheder med 25-49 ansatte er på blot 800 kr. er, at der i denne gruppe er flere virksomheder med store negative reguleringer (nedsættelser) og at stikprøven er lille (dvs. større usikkerhed).

REGELEFTERLEVELSEN I 2012 VEDRØRENDE MOMS

Tabel 14 viser fejlprocenten for momsforhold isoleret set, det gennemsnitlige momsgab (netto samt brutto) og den samlede rating blandt de virksomheder, der er blevet kontrolleret for moms.

For alle virksomheder ligger fejlprocenten i snit på 46. Fejlprocenten for selskaber ligger 11 pct.-point lavere end for selvstændigt erhvervsdrivende.

Det gennemsnitlige momsgab for virksomheder i hele landet er 17.000 kr., mens det gennemsnitlige bruttomomsgab ligger på 21.400 kr.

I selve ratingen er der ikke foretaget en skelnen mellem moms og skat. Ratingen i tabel 14 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 3,59 for hele landet. Igen ligger ratingen for selskaber højere end ratingen for selvstændigt erhvervsdrivende.

Tabel 14. Fejlprocent, gennemsnitligt momsgab og gennemsnitlig compliancegrad. 2012.

Ejerform	Fehlprocent	Gennemsnitligt momsgab		Gennemsnitlig compliancegrad	Virksomheder i stikprøven
		Provenu	Bruttovenu		
	Pct.	Kr.	Kr.	Index (0-6)	Antal
Selskaber	38	24.700	35.200	3,71	538
Selvstændigt erhvervsdrivende	49	14.400	16.600	3,54	1.339
I alt	46	17.000	21.400	3,59	1.877

Note: Resultaterne omfatter ændringer mht. moms. Det gennemsnitlige momsgab er kun beregnet for de virksomheder, hvor der er sket en regulering.

Eftersom der både er kontrolleret for skat og moms, er det ikke overraskende, at den gennemsnitlige regelefterlevelse her bliver lavere end blandt de virksomheder, der udelukkende er kontrolleret for skat (rating 3,98). Der er simpelthen flere forhold, der kan være fejl i. Ser man derimod på fejlprocenten, er denne udregnet for momsforholdene isoleret. I forhold til fejlandelen på 56 pct. på skattesiden, er der altså færre fejl på momssiden (46 pct.). Dette var også tilfældet i de foregående undersøgelser i 2008 og 2010.

Tabel 15 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 13 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 11.

Tabel 15. Forhøjelser og nedsættelser samt gennemsnitligt momsgab. 2012. Ekskl. moms.

	Fordeling af reguleringer		Gennemsnitlige momsprovenugab	Virksomheder med fejl i stikprøven
	Pct.		Kr.	Antal
Nulresultat	0,1		0	1
Nedsættelser	13,0		-16.600	114
Forhøjelser	86,9		22.000	762
I alt	100		17.000	877

I 2012 er det gennemsnitlige momsgab for virksomheder, der får forhøjelser, på 22.000 kr. og er dermed en tredjedel større end den gennemsnitlige moms-nedsættelse – altså når virksomheden skal have penge tilbage.

5. SKATTEGAB OG MOMSGAB FOR DE SMÅ OG MELLEMSTORE VIRKSOMHEDER I 2012

En anden måde at udtrykke regelefterlevelsen blandt de små og mellemstore virksomheder som helhed fås ved at opgøre skatte- og momsgebet. Skatte- og momsgebet kan så at sige kvantificere den manglende regelefterlevelse i kroner og ører – noget som måske er mere håndgribeligt end fejlprocenter og den gennemsnitlige compliancegrad.

Med udgangspunkt i de beløb, som slutskatten og momsen er ændret med for alle de kontrollerede virksomheder i stikprøven, er skatte- og momsgebet beregnet og derefter aggregeret op til en samlet sum for alle små og mellemstore virksomheder.

SKATTEGABET

I rapporten her – så vel som i rapporterne for indkomstårene 2008 og 2010 - er skattegebet opgjort i provenu. For at opgøre skattegebet i provenu er der i hver enkelt sag, hvor der er konstateret fejl, gennemført en mere detaljeret registrering af fejltypen, idet alle fejl er identificeret efter art og beløb – se også afsnittet om fejltyper side 32. 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 skattegebet målt som provenu beregnet.

Tabel 16 viser skattegebet i provenu for alle virksomheder samt for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende. Det samlede provenugebet for virksomhederne i 2012 er 9,2 mia. kr. Provenugebet er størst for de selvstændigt erhvervsdrivende på 4,8 mia. kr., mens skattegebet for selskaber er estimeret til 4,4 mia. kr. for 2012. Dette er det samme billede, som undersøgelserne for indkomstårene 2008 og 2010 viste.

Tabel 16. Provenugebet inkl. konfidensinterval og provenugebets andel af slutskatten. 2012. Ekskl. moms

Ejerform	Provenugebet	Nedre grænse	Øvre grænse	Provenugebets andel af slutskatten
	Mia. kr.	Mia. kr.	Mia. kr.	Pct.
Selskaber	4,4	3,3	5,5	25,0
Selvstændigt erhvervsdrivende	4,8	3,7	5,9	8,3
I alt	9,2	7,6¹	10,8	12,1

Note: I forbindelse med provenugebets andel af den beregnede slutskat skal bemærkes, at der er set bort fra om slutskatten er betalt til tiden, eller om den er betalt overhovedet.

1) Da der er tale om en stratificeret stikprøve, bliver de nedre og øvre konfidensgrænser for summen anderledes end ved blot at summere for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende.

Med en konfidensinterval på 95 pct. ses det af tabel 16, at spændet for provenugebet for 2012 ligger mellem 7,6 og 10,8 mia. kr. Ligesom i compliance rapporten

for borgere kan der også beregnes en relativ usikkerhed på middelskønnet.⁴ Den relative usikkerhed på provenugabet for virksomheder kan beregnes til 17 pct., hvilket er på næsten samme niveau som for borgerne, hvor den relative usikkerhed ligger på 19 pct. (jf. tabel 7 i borgerrapporten).

Tabel 16 viser også provenugabets andel af sluskskatten for alle virksomheder så vel som for hhv. selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber. Det skal bemærkes, at der er set bort fra, om sluskskatten er betalt til tiden, eller om den er betalt overhovedet.

Tabellen viser, at provenugabets andel af sluskskatten for 2012 er på 12 pct. Der er stor forskel på andelens størrelse for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende. Hvor provenugabets andel af sluskskatten er på blot 8,3 pct. for de selvstændigt erhvervsdrivende, er andelen tre gange så stor for selskaberne (25 pct.).

Som nævnt tidligere i rapporten, skal fordelingen tolkes med nogen forsigtighed, idet billedet af sluskskatten i nogen grad vil være sløret af, at sluskskatten er opgjort efter brug af fremførbare underskud. For selskaber skal man være ekstra forsigtig, da det i en sambeskattet koncern er sluskskatten vedrørende hele koncernen, der indgår i sluskskatten – og ikke kun det enkelte datterselskabs reelle andel af koncernens sluskskat.

Tabel 17 viser skattegabets fordeling på ratingskalaen. Det største skattegab på 4,4 mia. kr. er i kategorien mørk grøn, efterfulgt af 3,3 mia. kr. i kategorien lys gul.

Tabel 17. Skattegabets fordeling på compliancegrader. 2012. Ekskl. moms								
Skattegabets	Compliancegrad						I alt	
	0	1	2	3	4	5		6
	Bidrag i mia. kr.							Mia. kr.
I alt	0,1	1,0	3,3	4,4	0,3	0,01	0,08	9,2

Knap halvdelen af gabet placeres blandt de virksomheder, der bevidst har forsøgt at omgå skattereglerne (rating 0-2). Den samme andel af provenugabet placeres i den mørke grønne kategori, mens andelen i de resterende kategorier (rating 4-6) udgør under 5 pct. af provenugabet.

Skattegabets fordeling efter antal ansatte i tabel 18. Det er interessant at bemærke, at over halvdelen af skattegabets findes blandt de helt små virksomheder uden ansatte. Så selv om fejl-andelen i denne gruppe faktisk er lidt lavere end gennemsnittet for alle virksomheder (53 pct. vs. 56 pct.), jf. tabel 13, bidrager gruppen alligevel med knap to tredjedele af skattegabets.

⁴ Den relative usikkerhed er defineret som den afstand, der er fra midten af konfidensintervallet ud til den øvre eller nedre grænse, sat i forhold til middelskønnet. Med andre ord er usikkerheden et mål for, hvor mange procent den sande værdi kan tænkes at afvige fra det bedste skøn.

Tabel 18. Provenugabet og andel af provenugabet fordelt efter antal ansatte. 2012. Ekskl. moms

Antal ansatte	Provenugab	Andel af totale provenugab	Virksomheder med fejl i stikprøven
	Mio. kr.	Pct.	Antal
0 ansatte	5.983	65,1	1.246
1-12 ansatte	2.573	28,0	351
13-24 ansatte	262	2,9	53
25-49 ansatte	4	0,0	27
50-250 ansatte	369	4,0	24
I alt	9.191	100	1.701

Note: Der er set bort fra reguleringer mht. moms. Det gennemsnitlige skattegab er kun beregnet for de virksomheder, hvor der er sket en regulering.

Forklaringen på, at det gennemsnitlige provenugab for virksomheder med 25-49 ansatte er på blot 4 mio. kr. er, at der i denne gruppe er flere virksomheder med store negative reguleringer (nedsættelser).

Tabel 19 og tabel 20 viser skattegab for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på de enkelte brancher.

For selskaberne ses det, at branchen *Finansiering og forsikring* har det største skattegab i 2012 på knap 840 mio. kr. svarende til godt 19 pct. af selskabernes skattegab. Dette er mere end en fordobling af skattegab i denne branche fra blot 390 mio. kr. i indkomståret 2010. Det skyldes i høj grad, at der er kommet 8 pct.-point flere selskaber i branchen *Finansiering og forsikring* fra 2010 til 2012, og samtidig er der sket et fald på 8,7 pct.-point i branchen *Uoplyst erhverv*. SKAT har i perioden fra 2010 til 2012 haft særligt fokus på at nedbringe andelen af virksomheder med uoplyst branchekode, hvor virksomheden samtidig er registreret for en eller flere aktive pligter i fht. SKATs lovgivning. Det har resulteret i, at der navnlig er kommet flere selskaber med branchekode 64.20.20 (Ikke-finansielle holdingselskaber), som i 2010 stod som uoplyst.

Derefter følger branchen *Ejendomsandel og udlejning* med knap 580 mio. kr. og godt 13 pct. af skattegab. I denne branche er der sket en fordobling i skattegab fra 2010 til 2012, idet skattegab i 2010 var på blot 265 mio. kr. (svarende til 6,7 pct. af skattegab).

På 3. pladsen ligger *Uoplyst erhverv* med et skattegab på knap 460 mio. efterfulgt af branchen *Handel* med et skattegab på knap 450 mio. kr., svarende til godt 10 pct. af selskabernes skattegab. I forhold til 2010 er provenugabet mere end halveret, hvilket hænger sammen med, at andelen af selskaber med uoplyst branche er faldet, jf. ovenfor.

I forhold til indkomståret 2010 genfindes tre af de samme brancher på selskabernes top-5 liste over største skattegab i 2012 også på top-5 listen fra 2010. Det drejer sig om brancherne: *Finansiering og forsikring* (nr. 4 i 2010), *Uoplyst erhverv* (nr. 1 i 2010) og *Handel* (nr. 2 i 2010). Derudover findes på sjettepladsen i 2012 *Bygge- og anlægsbranchen*, som lå nr. 3 i 2010.

Den største andel af fejl findes i brancherne *Handel* (19,3 pct.), *Vidensservice* (15,9 pct.) og *Bygge og anlæg* (11,0).

Ved et kig på fordelingen af virksomheder med fejl ses, at *Handel* er den branche, hvori andelen af virksomheder, der laver fejl, er størst (18,6 pct.) efterfulgt af *Vidensservice* (12,5 pct.) og *Finansiering og forsikringsbranchen* (10,7 pct.). Andelen af selskaber med fejl, hvor selskabet ikke har oplyst branchekode er på godt 11 pct.

Tabel 19. Skattegab for selskaber fordelt på brancher. 2012. Sorteret efter skattegab (faldende)

Branche	Andel af totale skattegab		Fejl i stikprøven		Virksomheder med fejl i stikprøven		Gnst. antal fejl pr. virksomhed med fejl
	Mio. kr.	Pct.	Antal	Pct.	Antal	Pct.	Gnst.
Finansiering og forsikring	838	19,2	123	7,9	47	10,7	2,62
Ejendomsandel og udlejning	579	13,2	150	9,7	43	9,8	3,49
Uoplyst erhverv	457	10,5	83	5,3	49	11,1	1,69
Handel	448	10,2	300	19,3	82	18,6	3,66
Vidensservice	320	7,3	247	15,9	55	12,5	4,49
Bygge og anlæg	319	7,3	170	11,0	37	8,4	4,59
Industri	313	7,2	102	6,6	29	6,6	3,52
Sundhed og socialvæsen	207	4,7	66	4,3	17	3,9	3,88
Information og kommunikation	182	4,2	88	5,7	20	4,5	4,40
Rejsebureauer, rengøring og anden operationel service	179	4,1	69	4,4	18	4,1	3,83
Øvrige (<15 virksomheder med fejl pr. branche)	532	12,2	154	9,9	43	9,8	3,58
I alt	4.375	100	1.552	100	440	100	3,53

Note: Hotel og restaurationsbranchen og transportbranchen har mindre end 15 virksomheder med fejl pr. branche, hvorfor de falder ind under gruppen Øvrige.

Tabel 19 viser også, hvor mange fejl der i gennemsnit er hos de virksomheder, som begår fejl, opdelt på brancher. Her ses, at branchen *Bygge og anlæg* topper med 4,59 fejl pr. virksomhed med fejl, efterfulgt af *Vidensservice* med 4,49 fejl pr. virksomhed med fejl.

Samtidig ses, at branchen *Finansiering og forsikring*, som har det største skattegab, er en af de brancher, hvor det gennemsnitlige antal fejl pr. selskab, der laver fejl, er lavest.

For de selvstændigt erhvervsdrivende ses det i tabel 20, at branchen *Landbrug, skovbrug mv.* har det største skattegab på godt 910 mio. kr., hvilket svarer til knap 19 pct. af skattegabets. Derefter følger *Ejendomsandel og udlejning* og *Uoplyst erhverv* med nogenlunde samme omfang på omkring 640-645 mio. kr. eller ca. 13 pct. af skattegabets.

Det fjerdestørste skattegab blandt selvstændigt erhvervsdrivende optræder i branchen *Handel* med knap 470 mio. kr. – svarende til knap 10 pct. af skattegabets. Efterfulgt af *Bygge- og anlægsbranchen* med et skattegab på knap 360 mio. kr. i 2012.

På de selvstændigt erhvervsdrivendes top-10 liste over brancher med de største skattegab i 2012 var 9 af dem også at finde på top-10 listen i 2010. Det drejer sig om brancherne: *Landbrug mv.* (nr. 3 i 2010), *Ejendomsandel og udlejning* (nr. 7 i 2010), *Uoplyst erhverv* (2 i 2010), *Handel* (nr. 1 i 2010), *Bygge og anlæg* (6 i 2010), *Sundhed og socialvæsen* (nr. 10 i 2010), *Vidensservice* (4 i 2010), *Hotel og restauranter* (9 i 2010), og endelig *Transport* (8 i 2010).

Ligesom for selskaberne er der også for selvstændigt erhvervsdrivende tale om et nogenlunde stabilt mønster ift. 2010. Dog oplever branchen *Landbrug mv.* en kraftig stigning i skattegabets fra 530 mio. kr. i 2010 til godt 910 mio. kr. i 2012, svarende til

en stigning i andel af skattegab på knap 7 pct.-point. Branchen *Ejendomsandel og udlejning* har oplevet en fordobling i andel af skattegab fra 6,5 pct. af skattegab i 2010 til godt 13 pct. i 2012. Endelig er skattegab for branchen *Handel* faldet fra 780 mio. kr. i 2010 (svarende til godt 18 pct. af de selvstændigt erhvervsdrivendes skattegab) til knap 470 mio. kr. og knap 10 pct. af skattegab i 2012.

Tabel 20. Skattegab for selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på brancher. 2012. Sorteret efter skattegab (faldende)

Branche	Skattegab	Andel af totale skattegab	Fejl i stikprøven		Virksomheder med fejl i stikprøven		Gnst. antal fejl pr. virksomhed med fejl
			Mio. kr.	Pct.	Antal	Pct.	
Landbrug, skovbrug, fiskeri og råstofudvinding	912	18,9	672	12,7	171	13,5	3,93
Ejendomsandel og udlejning	645	13,4	284	5,4	66	5,2	4,30
Uoplyst erhverv	640	13,3	1.162	22,0	341	27,0	3,41
Handel	469	9,7	514	9,7	120	9,5	4,28
Bygge og anlæg	358	7,4	268	5,1	64	5,1	4,19
Sundhed og socialvæsen	320	6,7	365	6,9	73	5,8	5,00
Vidensservice	316	6,6	677	12,8	129	10,2	5,25
Rejsebureauer, rengøring og anden operationel service	243	5,0	210	4,0	54	4,3	3,89
Hotel og restauranter	241	5,0	257	4,9	40	3,2	6,43
Transport	190	3,9	189	3,6	44	3,5	4,30
Information og kommunikation	144	3,0	191	3,6	49	3,9	3,90
Industri	131	2,7	121	2,3	30	2,4	4,03
Andre serviceydelser	70	1,5	148	2,8	34	2,7	4,35
Undervisning	66	1,4	82	1,5	21	1,7	3,90
Kultur og fritid	48	1,0	111	2,1	23	1,8	4,83
Øvrige (<15 virksomheder med fejl pr. branche)	23	0,5	41	0,8	6	0,5	6,83
I alt	4.816	100	5.292	100	1.265	100	4,18

Den største andel af fejl findes i gruppen af selvstændigt erhvervsdrivende, som ikke har oplyst branchekode (22,0 pct.), efterfuldt af brancherne *Vidensservice* (12,8 pct.), *Landbrug mv.* (12,79,5 pct.) og *Handel* (9,7 pct.).

Ved et kig på fordelingen af virksomheder (selvstændigt erhvervsdrivende), som begår fejl, genfindes de samme brancher: *Landbrug mv.* (13,5 pct.), *Vidensservice* (10,2 pct.) og *Handel* (9,5 pct.). Igen skiller selvstændigt erhvervsdrivende, der ikke har angivet branchekode, sig ud, idet hele 27 pct. af virksomhederne i denne gruppe laver fejl i deres angivelser.

Tabel 20 viser også for hver branche, det gennemsnitlige antal fejl pr. selvstændigt erhvervsdrivende, der begår fejl. Her ses, at *hotel og restaurationsbranchen* topper med gennemsnitligt 6,43 fejl pr. virksomhed med fejl. Efterfulgt af brancherne *Vidensservice* (5,25 fejl) og *Sundhed og socialvæsen* (gennemsnitlig 5 fejl pr. selvstændigt erhvervsdrivende med fejl i angivelsen).

MOMSGABET

Beregningerne *med moms* vedrører udelukkende moms. For så vidt angår beløbene vedr. moms, er der tale om rent provenu. Det fremgår af tabel 21, at momsgabet kan opgøres til i alt 2,8 mia. kr. i 2012.

Momsgabet er størst for de selvstændigt erhvervsdrivende med godt 1,7 mio. kr., mens momsgabet for selskaber i 2012 er på godt 1 mia. kr. Med en konfidensinterval på 95 pct. ses af tabel 21, at spændet for momsgabet i 2012 ligger mellem 2,1 og 3,5 mia. kr.

Ligesom for provenugabet for virksomhederne vedr. skat kan der også beregnes en relativ usikkerhed på middelskønnet.⁵ Den relative usikkerhed på momsgabet for virksomheder kan beregnes til lige knap 25 pct., hvilket er lidt højere end vedr. provenugabet for skat for virksomhederne (17 pct.) samt provenugabet for borgerne, hvor den relative usikkerhed ligger på 19 pct. (jf. tabel 7 i borgerrapporten).

Tabel 21. Momsgabet inkl. konfidensgrænser og momsgabets andel af momstilsvaret. 2012

Ejerform	Momsgab	Nedre grænse	Øvre grænse	Momsgabets andel af momstilsvaret
	Mio. kr.	Mio. kr.	Mio. kr.	Pct.
Selskaber	1.049	495	1.604	1,2
Selvstændigt erhvervsdrivende	1.749	1.328	2.171	4,8
I alt	2.798	2.104¹	3.493	2,2

Note: Resultaterne omfatter alene ændringer mht. moms.

1) Da der er tale om en stratificeret stikprøve, bliver de nedre og øvre konfidensgrænser for summen anderledes end ved blot at summere for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende.

Tabel 21 viser også momsgabet for indkomståret 2012 i forhold til det samlede momstilsvaret (ekskl. virksomheder med mere end 250 ansatte). Af tabellen ses, at momsgabets andel af momstilsvaret for 2012 er på 2,2 pct. For de selvstændigt erhvervsdrivende udgør momsgabet 4,8 pct. af momstilsvaret for denne gruppe, mens momsgabets andel af momstilsvaret for selskaber er på blot 1,2 pct. For provenugabet var andelen langt højere for selskaber end for erhvervsdrivende – altså omvendt af momsgabet.

Som tidligere nævnt i rapporten skal provenugabets andel af slutskatten for selskabernes vedkommende tolkes med nogen forsigtighed, idet billedet af slutskatten i nogen grad vil være sløret af, at slutskatten er opgjort efter brug af fremførbare underskud. For selskaber skal man også være ekstra forsigtig, fordi det i en sambeskattet koncern er slutskatten vedrørende hele koncernen, der indgår i slutskatten – og ikke kun det enkelte datterselskabs reelle andel af koncernens slutskat.

Tabel 22 viser momsgabet for virksomheder fordelt på brancher. Det største momsgab findes i branchen *Handel* på godt 446 mio. kr. svarende til 16 pct. af det

⁵ Den relative usikkerhed er defineret som den afstand, der er fra midten af konfidensintervallet ud til den øvre eller nedre grænse, sat i forhold til middelskønnet. Med andre ord er usikkerheden et mål for, hvor mange procent den sande værdi kan tænkes at afvige fra det bedste skøn.

samlede momsgab. I både 2008 og 2010 havde *Handel* også det største momsgab på omkring 600 mio. kr. begge år svarende til hhv. 23 pct. (i 2010) og 19 pct. (i 2008) af det samlede momsgab.

Branchen med det næststørste momsgab i 2012 er – som i 2010 - *hotel og restaurationsbranchen* med et momsgab på godt 410 mio. kr., hvilket udgør knap 15 pct. af momsgabet. I 2010 udgjorde momsgabet for denne branche godt 9 pct. af det total momsgab.

Tabel 22. Momsgab for virksomheder fordelt på brancher i 2012. Sorteret efter momsgab (faldende)

Branche	Momsgabet	Andel af totale momsgab	Fejl i stikprøven		Virksomheder med fejl i stikprøven		Gnst. antal fejl pr. virksomhed med fejl
			Mio. kr.	Pct.	Antal	Pct.	
Handel	446	16,0	358	17,9	147	16,8	2,44
Hotel og restauranter	410	14,7	133	6,6	43	4,9	3,09
Vidensservice	334	11,9	331	16,5	131	14,9	2,53
Landbrug, skovbrug, fiskeri og råstofudvinding	310	11,1	280	14,0	119	13,6	2,35
Bygge og anlæg	278	9,9	168	8,4	80	9,1	2,10
Industri	186	6,6	81	4,0	36	4,1	2,25
Transport	142	5,1	69	3,4	37	4,2	1,86
Sundhed og socialvæsen	114	4,1	68	3,4	46	5,3	1,48
Information og kommunikation	111	4,0	102	5,1	44	5,0	2,32
Kultur og fritid	107	3,8	46	2,3	17	1,9	2,71
Ejendomshandel og udlejning	101	3,6	104	5,2	55	6,3	1,89
Rejsebureauer, rengøring og anden operationel service	85	3,0	107	5,3	46	5,3	2,33
Andre serviceydelser	54	1,9	61	3,0	30	3,4	2,03
Undervisning	23	0,8	44	2,2	19	2,2	2,32
Øvrige (<15 virksomheder med fejl pr. branche)	97	3,5	52	2,6	27	3,1	1,93
I alt	2.798	100	2.004	100	877	100	2,29

Note: Uoplyst erhverv har mindre end 15 virksomheder med fejl, hvorfor den falder ind under gruppen Øvrige.

Hvis man ser på top-5 listen over brancherne med de største momsgab i 2012, genfindes de alle på top-5 listen for 2010. Det drejer sig om brancherne: *Handel* (som nævnt også nr. 1 i 2010), *Hotel og restauranter* (også nr. 2 i 2010), *Vidensservice* (nr. 4 i 2010), *Landbrug, skovbrug m.v.* (nr. 5 i 2010) og *Bygge og anlæg* (nr. 3 i 2010).

For brancherne med det sjette til tiende største momsgab i 2012 genfindes tre brancher på listen i 2010. Disse er: *Industri* (nr. 9 i 2010), *Transport* (nr. 10 i 2010) og *Kultur og fritid* (nr. 8 i 2010). Mens brancherne *Sundhed og socialvæsen* og *Information og kommunikation*, som også er på top-10 listen for 2012, ikke genfindes på top-10 listen for 2010.

Ser man på de brancher, hvor andelen af virksomheder med fejl er højest, genfinder man brancherne *Handel* med knap 17 pct. af alle virksomheder, der laver fejl i

forbindelse med momsangivelser, *Vidensservice* med knap 15 pct. og *Landbrug mv.* knap 14 pct.

Hotel og restaurationsbranchen står blot for knap 5 pct. af virksomhederne med fejl, men til gengæld er det den branche, hvor det gennemsnitlige antal fejl pr. virksomhed med fejl er størst på knap 3,1. Dvs. hver virksomhed, der begår fejl, laver i gennemsnit over 3 fejl. For de øvrige brancher ligger antallet af fejl pr. virksomhed, der laver fejl, på mellem 1,5 til 2,7 fejl pr. virksomhed.

6. FEJLTYPEN

En mere specifik fejltypenanalyse af selvangivelsen for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende er også udarbejdet.

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 skatte- og momsprovenu.

I hver enkelt sag er alle fejl identificeret efter art og beløb. Herudfra er der 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 skattegab målt i provenu. 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.

På skatteområdet bygger opgørelsen af de typiske fejl på en gennemgang af de 1.701 virksomheder, som har fejl i angivelsen af den skattepligtige indkomst, ud af totalt 2.998 kontrollerede virksomheder. For momsens vedkommende er fejltypenanalysen baseret på en gennemgang af 877 virksomheder, hvor den angivne moms ikke var korrekt, ud af de 1.877 virksomheder, der i alt er kontrolleret for moms.

I det følgende foretages en opdeling af fejl på hovedposterne.

FEJLTYPEN FOR SELSKABER - SKAT

Tablet 23 viser, hvor selskaberne typisk begår fejl. Tabellen er sorteret efter faldende skattegab.

Det største skattegab findes ved fejl i hovedkategorien vedr. *Ikke selvangivne personlige indtægter*, som i 2012 udgør godt 440 mio. kr. svarende til godt 10 pct. af det samlede skattegab. I 2010 optrådte denne fejltypen som nummer 5 på listen med blot 145 mio. kr. eller godt 4 pct. af det totale skattegab for selskaber. Fejltypen omfatter personlige indtægter for hovedaktionær, der fejlagtigt ikke er selvangivet, dog bortset fra fejl vedr. hovedaktionærs personlige selvangivelse (fejltypen 37) og fejl i den skattepligtige indkomst vedr. hovedaktionærs selvstændige virksomhed (fejltypen 45), jf. også beskrivelsen i appendiks. Den langt hyppigste fejltypen her er renteindtægter eller renteudgifter mellem interesseforbundne parter, der ikke er blevet selvangivet.

Den næststørste fejl vedrører *Fikseret rente og leje med personer* og udgør knap 395 mio. kr. eller 9 pct. af selskabernes totale skattegab i 2012. I 2010 lå denne kategori nummer 3 på listen og udgjorde knap 6 pct. af skattegab (lig godt 230 mio. kr.). Fejltypen omfatter fiksering af rente, leje mv. mellem selskab og hovedaktionær som følge af, at parterne ikke har handlet til almindelige markedspriser.

Table 23. Skattegab for selskaber fordelt på hovedkategorier af fejl i 2012. Sorteret efter skattegab (faldende)

Nr.	Selskaber Fejltyper	Skattegab	Andel af totale skattegab		Fejl i stikprøven	
			Mio. kr.	Pct.	Antal	Pct.
32	Ikke selvangivne personlige indtægter	440	10,1	50	3,2	
28	Fikseret rente og leje med personer	394	9,0	108	7,0	
5	Yderligere udbytte - hovedaktionærbeskatning	271	6,2	127	8,2	
58	Tab/undeskud til fremførsel	263	6,0	16	1,0	
19	Fri bil	189	4,3	63	4,1	
34	Befordringsfradrag og -godtgørelse	171	3,9	49	3,2	
15	Fejlagte lønudbetalinger	160	3,7	20	1,3	
70	Etablerings- og formueudgifter	158	3,6	35	2,3	
12	Ikke fradragsberettigede udgifter	128	2,9	93	6,0	
11	Yderligere løn - hovedaktionærbeskatning	122	2,8	68	4,4	
2	Yderligere udbytte - private udgifter	114	2,6	134	8,6	
17	Aktiver, der fejlagtigt er straksafskrevet	101	2,3	32	2,1	
27	Ikke selvangivne selskabsindtægter	95	2,2	19	1,2	
23	Tab på debitorer mv. - periodisering	95	2,2	21	1,4	
13	Nedsættelse af afskrivnings-grundlaget (og årets foretagne afskrivninger)	86	2,0	23	1,5	
20	Yderligere løn - div. private udgifter	54	1,2	84	5,4	
35	Naturaliegoder - ansatte m.fl.	42	1,0	43	2,8	
8	Repræsentationsudgifter	24	0,5	48	3,1	
41	Frie multimedier	18	0,4	63	4,1	
14	Udgifter til bøder	18	0,4	38	2,4	
50	Ikke fradragsberettiget stiftelsesprovision mv.	13	0,3	17	1,1	
21	Afledte afskrivninger	-22	-0,5	37	2,4	
18	Afledt fradrag for moms og afgifter	-40	-0,9	112	7,2	
47	Yderligere fradrag - skat	-60	-1,4	27	1,7	
38	Sammentællingsfejl og overførselsfejl	-73	-1,7	23	1,5	
	Øvrige (<15 fejl pr. fejltype)	1.612	36,9	202	13,0	
	I alt	4.375	100	1.552	100	

Note: En oversigt over alle de anvendte fejltyper og de anvendte skatteprocenter til beregning af skattegab findes i appendikset.

Derpå følger hovedkategorien *Yderligere udbytte - hovedaktionærbeskatning* (fejltype nr. 5, jf. appendiks) med et skattegab på godt 270 mio. kr. svarende til ca. 6 pct. af skattegab for selskaber. I 2010 var denne fejltype den absolut største og udgjorde hele 780 mio. kr. svarende til en femtedel af skattegab. 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.

Som eksempler på denne fejltype kan nævnes: Et selskab har betalt bøder for hovedaktionær, hovedaktionæren er ikke beskattet af den betalte udgift som udlodning. Et andet selskab har betalt en privat udgift til vægtafgift for en veteranbil, uden hovedanpartshaveren er blevet beskattet af den betalte udgift som udlodning. Som et tredje eksempel kan nævnes et selskab, der har betalt udgifter til advokat og revisor vedrørende generationsskifte. Udgiften er afholdt i hoved-

anpartshavers interesse, hvorfor han er skattepligtig af beløbet som udbytte, jf. ligningslovens § 16 A.

Nederst i tabel 23 fremgår det, at den hovedkategori af fejl, hvor selskabet ”snyder sig selv” mest er fejltypen *Sammentællingsfejl og overførselsfejl*. Her er skattegabet lig -73 mio. kr. svarende til -1,7 pct. af skattegabet for selskaber. Denne fejltipe var i 2010 positiv med et skattegab på 56 mio. kr.

Hvis man sammenligner en top-10 liste med fejl defineret ved skattegabets størrelse for den enkelte fejltipe, som angivet i tabel 23, med en tilsvarende liste for 2010, viser det sig, at 7 af fejltypene i 2012 også optræder på top-10 listen over selskabernes fejl i 2010. Det drejer sig om fejltypene: 32 *Ikke selvangivne personlige indtægter* (nr. 5 i 2010), 28 *Fikseret rente og leje med personer* (nr. 3 i 2010), 5 *Yderligere udbytte – hovedaktionærbeskatning* (nr. 1 i 2010), 19 *Fri bil* (nr. 4 i 2010), 34 *Befordringsfradrag og godtgørelse* (nr. 9 i 2010), 12 *Ikke fradragsberettigede udgifter* (nr. 7 i 2010) og 11 *Yderligere løn – hovedaktionærbeskatning* (nr. 8 i 2010). 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.

Fejltypene 58 *Tab/underskud til fremførsel* og 15 *Fejlagtige lønudbetalinger* som bidrager med hhv. fjerde største og syvende største skattegab i 2012 optrådte ikke på listen over hovedkategorier af fejl, der bidrog til selskabernes skattegab i 2010.

FEJLTYPEN FOR SELVSTÆNDIGT ERHVERVSDRIVENDE – SKAT

Tabel 24 viser hvilke fejl de selvstændigt erhvervsdrivende typisk begår. Ligesom tabel 23 (for selskaber) er tabellen sorteret efter faldende skattegab.

De tre største fejltypen i 2012 er identiske med de tre største fejltypen i 2010 – i samme rangordning og på mere eller mindre samme niveau som i 2010.

Ikke selvangivne erhvervsmæssige indtægter udgør den mest omfattende fejl med godt 600 mio. kr., svarende til knap 13 pct. af skattegabet for de selvstændigt erhvervsdrivende i 2012. Fejltypen omfatter nettoomsætning, der ikke er selvangivet, samt offentlige tilskud, der skal medregnes til nettoomsætningen. Som de hyppigste eksempler på fejltypen i 2012 kan nævnes (i overskriftsform): Indtægter fra udleje af jord og bygninger, Nettoomsætning - konkrete fakturaer ikke indtægtsført/ ikke bogført nettoomsætning opgjort på grundlag af fakturakopier samt Nettoomsætning – opgjort på andet grundlag end fakturaer og bankindsætninger. Dette var også den største fejltipe i 2010.

Den næststørste fejltipe udgøres af *Taksationer*, som 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 528 mio. kr. svarende til 11 pct. af skattegabet for de selvstændigt erhvervsdrivende. Denne fejltipe lå også nr. 2 i 2010 på nogenlunde samme niveau.

Den tredjestørste fejltype er *Private udgifter*, som omfatter udgifter, der fejlagtigt er fratrukket i virksomheden som erhvervsmæssige udgifter, men som rimelig åbenbart er udgifter, der skal kvalificeres som private udgifter. Denne fejltype udgør i 2012 knap 490 mio. kr. svarende til godt 10 pct. af skattegabets for de selvstændigt erhvervsdrivende. I 2010 lå private udgifter på samme niveau.

Tabel 24. Skattegab for selvstændigt erhvervsdrivende fordelt på hovedkategorier af fejl i 2012. Sorteret efter skattegab (faldende)

Nr.	Selvstændigt erhvervsdrivende Fejltyper	Skattegab	Andel af totale skattegab		Fejl i stikprøven	
			Mio. kr.	Pct.	Antal	Pct.
6	Ikke selvangivne indtægter - erhvervsmæssige	602	12,5	243	4,6	
14	Taksation	528	11,0	27	0,5	
1	Private udgifter	489	10,1	736	13,9	
36	Fejl i VSL	395	8,2	196	3,7	
16	Skønsmæssig ansættelse	284	5,9	29	0,5	
37	Fikseret leje mv.	225	4,7	102	1,9	
33	Nedsættelse af afskrivningsgrundlaget	215	4,5	58	1,1	
30	Ikke fradragsberettigede udgifter	189	3,9	400	7,6	
34	Ikke erhvervsmæssig virksomhed	168	3,5	53	1,0	
26	Erhvervsmæssig befordring	131	2,7	153	2,9	
28	Sammentællingsfejl og overførselsfejl	126	2,6	224	4,2	
25	Private andele	120	2,5	142	2,7	
20	Forbedring ctr. vedligeholdelse – fast ejendom	103	2,1	86	1,6	
55	Udgifter og tab på debitorer - periodisering	83	1,7	105	2,0	
7	Renter - erhverv	82	1,7	136	2,6	
17	Værdiansættelse - varelager	78	1,6	42	0,8	
44	Blandet ejendom	75	1,6	171	3,2	
70	Etablerings- og formueudgifter	62	1,3	77	1,5	
31	Indtægter/ avance - periodisering	46	1,0	41	0,8	
18	Solcellevirksomhed	43	0,9	34	0,6	
23	Repræsentation	41	0,8	121	2,3	
72	Kost og logi	37	0,8	28	0,5	
46	Afskrivning på installationer	35	0,7	101	1,9	
50	Fradrag for arbejdsvær. og husleje i egen bolig	34	0,7	35	0,7	
59	Uddannelsesudgifter	34	0,7	20	0,4	
10	Frie multimedier	29	0,6	174	3,3	
13	Fri bil	25	0,5	21	0,4	
60	Værelsesudlejning	24	0,5	24	0,5	
35	Aktiver, der fejlagtigt er straksafskrevet	20	0,4	24	0,5	
57	Afledte ændringer hos bl.a. medarbejdere	19	0,4	16	0,3	
22	Udgifter til bøder mv.	13	0,3	98	1,9	
48	Bankgebyrer og låneomkostninger	12	0,2	26	0,5	
39	Fejl i årets afskrivninger	9	0,2	24	0,5	
27	Privatsfæren - 3. parts indberetninger mv.	9	0,2	235	4,4	
38	Blandet benyttet driftsmiddel	8	0,2	31	0,6	
67	BoligJobordningen – håndværker-/servicefradrag	8	0,2	37	0,7	
11	Skønsmæssig ansættelse – konkrete udgiftsposter	2	0,0	18	0,3	

9	Afledte afskrivninger	-6	-0,1	56	1,1
51	Klassifikationsfejl	-7	-0,1	130	2,5
45	Fejlkontering i bogføringen	-9	-0,2	215	4,1
62	Lønmodtagerforhold – erhvervsmæssig virksomhed	-15	-0,3	16	0,3
49	Ændringer i ejendomsværdiskat	-21	-0,4	88	1,7
47	For meget medregnet indtægt	-28	-0,6	23	0,4
8	Afledt fradrag/indtægt vedr. moms og afg.	-42	-0,9	399	7,5
42	Yderligere fradrag - driftsomkostninger	-46	-0,9	126	2,4
	Øvrige (<15 fejl pr. fejltipe)	589	12,2	151	2,9
	I alt	4.816	100	5.292	100

Note: En oversigt over alle de anvendte fejltypen og de anvendte skatteprocenter til beregning af skattegab findes i appendikset.

Ligesom på selskabsdelen er der for de selvstændigt erhvervsdrivende en del gengangere på top-10 listen over fejl for 2012 sammenlignet med 2010. Hvis top-10 listen defineres som skattegabets størrelse for den enkelte fejltipe, som angivet i tabel 24, og sammenlignes med en tilsvarende liste for 2010, viser det sig, at 7 af fejltypene fra 2012 top-10 listen også findes på top-10 listen for 2010. Det drejer sig om fejltypene: 6 *Ikke selvangivne indtægter – erhvervsmæssige* (nr. 1 i 2010), 14 *Taksation* (nr. 2 i 2010), 1 *Private udgifter* (nr. 3 i 2010), 36 *Fejl i VSL* (nr. 10 i 2010), 16 *Skønmæssig ansættelse* (nr. 4 i 2010), 33 *Nedsættelse af afskrivningsgrundlaget* (nr. 5 i 2010) og 30 *Ikke fradragsberettigede udgifter* (nr. 30 i 2010). Som nævnt ovenfor, er de tre største fejltypen identiske på begge lister, men derudover er rangordningen ikke 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.

Som ny på listen over hovedkategorier af fejl for selvstændigt erhvervsdrivende findes *BoligJobordningen*, der blev introduceret i 2011. Fejltypen udgør ca. 8 mio. kr. efter skat, men skattegabets størrelse for fejltypen udgør dog under 0,2 pct. af det samlede skattegab. Det er interessant at bemærke, at skattegabets størrelse vedr. *BoligJobordningen* ikke er større.⁶ Men resultatet underbygges af kontrolaktiviteter i SKAT rettet mod både brugere af *BoligJobordningen* samt virksomheder, der har udført arbejde under ordningen. Kontrolaktionerne i SKAT har ikke afsløret et stort snyd med ordningen.

FEJLTYPEN PRIVATE UDGIFTER

Fejltypene *Private udgifter* (fejltipe 1 for selvstændigt erhvervsdrivende, jf. tabel 24) og *Yderligere udbytte - private udgifter* (fejltipe 2 for selskaber, jf. tabel 23) har ligget i den øverste halvdel af hovedkategorierne af fejl i alle de gennemførte complianceundersøgelser.

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.

⁶ De ca. 8 mio. kr. efter skat svarer til 16 mio. kr. før skat. I 2012 udgjorde udgiften til *BoligJobordningen* 5.410 mio. kr. før skat ifølge Skatteministeriet. Fejltypen vedr. *BoligJobordningen* udgør altså knap 3 promille.

Den oftest forekommende kategori af fejl for de selvstændigt erhvervsdrivende er *Tøj, private beklædningsgenstande og personlig pleje*. Som eksempler kan nævnes: Privat udgift til habit, bælte, 2 par bukser, sko, 2 T-shirts og en strikbluse, Privat udgift til jagtstøvler, bukser og skjorte, Privat udgift til køb af 2 stk. Helly Hansen Fleecejakker, størrelse XL og M, en Helly Hansen regnjakke i str. M samt sokker.

De næsthøjest forekommende typer af fejl kan grupperes under overskriften *Livs- og sundhedsforsikringer samt sundhedsfremmende behandlinger*. Som eksempler kan nævnes: Privat udgift til coaching hos en psykolog, Privat udgift til kiropraktorbehandling og Privat udgift til kostuddannelse samt træningsprogram.

En tredje gruppe meget hyppigt forekommende fejl ligger under overskriften *Privatbolig, forsikring og vedligeholdelse mv. af belårsbolig og sommerhus* med flg. eksempler: Privat udgift til anlæg af gulv samt udgift til husleje vedrørende den private bolig, Privat udgift til ejendomsforsikring af ejerens private ejendom og Privat udgift til ejendomsforsikring af ejerens private sommerhus.

Fra 2010 undersøgelsen er SKATs medarbejdere stødt på følgende typer af åbenbart private udgifter: Udgifter til køb af kamera og kortlæser, hovedaktionærs private udgifter til ombygning og istandsættelse af sin privatbolig (fratrullet i selskabet som kontorartikler og fremmed arbejde), udgifter til vedligeholdelse og drift af hovedaktionærs privatbil, private udgifter til forsikringer og private udgifter til pension, som tillige er fratrukket i hovedaktionærs personlige selvangivelse, udgifter til anlæg af have og istandsættelse af kontor for hovedaktionær privat samt privat rejse til USA for ægtefælle og søn.

I 2012 undersøgelsen udgjorde denne fejltipe for selskaber 114 mio. kr. svarende til 2,6 pct. af skattegabet for selskaber (jf. tabel 23). De tilsvarende tal var for 2010 140 mio. kr. (svarende til 3,5 pct. af skattegabet) og for 2008 154 mio. kr. (svarende til 4,3 pct. af selskabsskattegabet).

For selvstændigt erhvervsdrivende var skattegabet for private udgifter i 2012 på knap 490 mio. kr., svarende til godt 10 pct. af skattegabet for selvstændigt erhvervsdrivende (jf. tabel 24). De tilsvarende tal for 2010 og 2008 var hhv. 491 mio. kr. (godt 11 pct. af skattegabet) og 409 mio. kr. (knap 9 pct. af skattegabet)

Complianceundersøgelsen for 2012 viser altså, at skattegabet i kroner og øre vedr. private udgifter er mere end 4 gange så stort for selvstændigt erhvervsdrivende som for selskaber. I 2010 var skattegabet vedr. private udgifter for selvstændigt erhvervsdrivende mere end 3 gange så stort som for selskaber.

Det fremgår også af tabel 23 og tabel 24, at målt på antallet af fejl er fradrag af private udgifter den hyppigst forekommende fejltipe både for selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber.

Derfor er der i tabel 25 set nærmere på, hvor stor en andel af hhv. selskaberne og de selvstændigt erhvervsdrivende, der egentlig fratækker private udgifter i virksomhedens regnskaber.

Det fremgår af tabel 25, at det i 2012 er 13 pct. af selskaberne, der fratækker private udgifter i virksomhedens regnskab. Der er her tale om en svag stigning ift. 2010, hvor andelen var 12 pct. Omvendt er der sket et fald i reguleringsbeløbene fra 24.400 kr. i gennemsnit før skat i 2010 (2012-priser) til 16.100 kr. i 2012. Opgjort i skatteværdi af regulering er der sket et fald fra 6.100 kr. i 2010 (2012-priser) til 4.000 kr. i 2012.

Tabel 25. Selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende med fejl vedr. private udgifter og gnst. reguleringsbeløb og provenugab vedr. private udgifter. 2010 og 2012

Ejerform	Fejlprocent		Gnst. reguleringsbeløb (før skat)		Gnst. provenugab	
	2010	2012	2010	2012	2010	2012
	Pct.	Pct.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.
Selskaber	12	13	24.400	16.100	6.100	4.000
Selvstændigt erhvervsdrivende	28	32	9.200	7.400	4.600	3.700

Note: Forbrugerprisindekset er benyttet ved omregning fra årets til faste priser (2012-priser).

For de selvstændigt erhvervsdrivende er der sket en stigning på 4 pct.-point i andelen af selvstændigt erhvervsdrivende, som fratrukker private udgifter i virksomhedens regnskab, fra knapt 28 pct. i 2010 til 32 pct. i 2012. Opgjort i skatteværdi af regulering er der sket et fald fra 4.600 kr. i 2010 (2012-priser) til 3.700 kr. i 2012.

Blandt de selskaber, der har trukket private udgifter fra, er det i 2012-undersøgelsen 83 pct., som har trukket under 25.000 kr. fra, jf. tabel 26. I 2010-undersøgelsen lå denne andel på 79 pct. For de selvstændigt erhvervsdrivende er andelen af virksomheder, der har fratrukket private udgifter for under 25.000 kr., på hele 95 pct. i 2012 og 93 pct. i 2010.

Tabel 26. Fordeling af reguleringsbeløb (før skat) vedr. private udgifter for hhv. selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende. 2010 og 2012. Pct.

Reguleringsbeløb (før skat)	Selskaber		Selvstændigt erhvervsdrivende	
	2010	2012	2010	2012
1 – 4.999 kr.	32	35	58	61
5.000 – 24.999 kr.	47	48	35	34
25.000 – 49.999 kr.	12	12	5	4
50.000+ kr.	8	5	3	1
I alt	100	100	100	100

Note: At summen ikke for alle år er lig 100 skyldes afrunding.

FEJLTYPEN VEDRØRENDE MOMSGABET

Virksomhedernes fejl mht. moms fremgår af tabel 27. Den største fejltypen vedrører *For lidt angivet momstilsvare ift. bogføringen*, som udgør godt 721 mio. kr. svarende til godt en fjerdedel af det samlede momsgab på 2,8 mia. kr. 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. Fejltypen var også den største i 2010, hvor den også udgjorde godt en fjerdedel af det samlede momsgab. I 2008 udgjorde fejltypen blot 12 pct. af det samlede momsgab.

Virksomhederne begår også mange fejl mht. *Manglende dokumentation for købsmomsen*, som udgør den næststørste fejltypen for indkomståret 2012. Godt 509 mio. kr.

svarende til 18 pct. af momsgabet kan tilskrives denne fejltipe. Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for købsmoms som følge af manglende dokumentation for udgiften. Sammenlignes med indkomstår 2010 og 2008 ses, at momsgabet for fejltypen begge år var af samme størrelse, og udgjorde 19 pct. af momsgabet for 2010 og 16 pct. af momsgabet for 2008.

Tabel 27. Momsgab fordelt på hovedkategorier af fejl. 2012. Sorteret efter momsgab (faldende)

Nr.	Moms Fejltyper	Momsgab	Andel af totale momsgab		Fejl i stikprøven	
			Mio. kr.	Pct.	Antal	Pct.
499	For lidt angivet momstilsvar ift. bogføring	721	25,8	126	6,3	
540	Manglende dokumentation for købsmomsen	509	18,2	145	7,2	
12	Ikke selvangivet salgsmoms	337	12,0	116	5,8	
13	Skønsmæssig ansat salgsmoms	216	7,7	49	2,4	
136	Periodefejl - salgsmoms	211	7,5	29	1,4	
161	Div. private udgifter	177	6,3	316	15,8	
460	Opgørelse af afgiftstilsvaret - bogføringsfejl	154	5,5	134	6,7	
164	Ikke fradragsberettiget køb	104	3,7	41	2,0	
526	Kontoen for købsmoms skal indeholde de fradragsberettigede beløb, som er faktureret til virksomheden	99	3,5	129	6,4	
308	Privat andel	58	2,1	209	10,4	
307	Delvis fradragsret	56	2,0	50	2,5	
389	Anskaffelse og drift af personmotorkøretøj	34	1,2	39	1,9	
141	Periodefejl – købsmoms	22	0,8	33	1,6	
387	Udgifter til gaver og repræsentation	22	0,8	31	1,5	
95	Moms af erhvervelser købt i EU	19	0,7	17	0,8	
59	Forbrug af egne varer	17	0,6	31	1,5	
701	Ændring af afgiftsgrundlag	15	0,6	44	2,2	
607	Elafgift – ikke fradragsberettiget	14	0,5	17	0,8	
386	Natural aflønning – virksomhedens personale	12	0,4	20	1,0	
388	Udgifter til restaurationsbesøg	3	0,1	33	1,6	
602	Elafgift – ikke fratrukket	-29	-1,0	20	1,0	
500	For meget angivet momstilsvar ift. bogføringen	-92	-3,3	63	3,1	
10	Hobbyvirksomhed	-106	-3,8	16	0,8	
162	Fradragsberettiget køb	-111	-4,0	98	4,9	
	Øvrige (<15 fejl pr. fejltipe)	340	12,1	198	9,9	
	I alt	2.798	100	2.004	100	

Note: En oversigt over alle de anvendte fejltyper for moms findes i appendikset.

Den tredjestørste fejltipe omfatter *Ikke selvangivet salgsmoms*, som udgør 337 mio. kr. svarende til 12 pct. af momsgabet i 2012. Fejltypen omfatter ikke angivet salgsmoms fastsat på baggrund af konkrete fakturaer. Endvidere omfatter fejltypen momspligtig omsætning, hvor salgsmomsen fejlagtigt ikke er opkrævet og angivet. Fejltypen var også den tredjestørste fejltipe i 2010, hvor den udgjorde knap 16 pct. af momsgabet. I forhold til 2008 er der sket et meget stort fald, idet andelen af momsgabet i 2008 udgjorde knap 45 pct. af det samlede momsgab (største fejltipe i 2008) svarende til godt 1,4 mia. kr.

Virksomhederne snyder til tider sig selv. Af tabel 27 fremgår det, at fejltypen *Fradragsberettiget køb* udgør godt -110 mio. kr., svarende til -4 pct. af momsgabet. Fejltypens andel udgjorde også knap -4 pct. af momsgabet i 2010.

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. fejltype nr. 6 for de selvstændigt erhvervsdrivende og fejltype 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.

En anden fejltype, hvor virksomhederne snyder sig selv, er *For meget angivet momstilsvaret ift. Bogføringen*. Det fremgår af tabellen, at der er tale om godt -92 mio. kr. svarende til godt -3 pct. af momsgabet. Dette er en halvering i forhold til 2010, hvor virksomhederne snød sig selv for -194 mio. kr. svarende til godt -7 pct. af momsgabet.

Ligesom for skatten for selskaber og de selvstændigt erhvervsdrivende er der en hel del gengangere på top-10 listen over fejl vedr. moms, hvor top-10 listen er sorteret efter faldende momsgab som i tabel 27.

Blandt de 10 største fejl i 2012, var hele 9 fejltypen også på top-10 listen i 2010. Det drejer sig om fejltypenumrene: 499 *For lidt angivet moms ift. bogføring*, 540 *Manglende dokumentation for købsmomsen*, 12 *Ikke selvangivet salgsmoms*, 13 *Skønmæssig ansat salgsmoms*, 161 *Div. private udgifter*, 460 *Opgørelse af afgiftstilsvaret – bogføringsfejl*, 164 *Ikke fradragsberettiget køb*, 526 *Kontoen for købsmoms skal indeholde de fradragsberettigede beløb, som er faktureret til virksomheden* og 308 *Privat andel*. Rangordningen er identisk for de fire største fejltypen i både 2012 og 2010, mens rangordningen ikke den samme for de øvrige fejltypen på top-10 listen. Det viser trods alt, at der er tale om et forholdsvis stabilt mønster i typen af fejl.

7. APPENDIKS

AFGRÆNSNING OG DEFINITIONER

I dette appendiksafsnit gennemgås den særlige terminologi, der anvendes i rapporten. Samtidig beskrives 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.

Først redegøres for den grundlæggende opdeling mellem borgere og virksomheder. Herefter følger en diskussion af betydningen af ekstreme observationer i stikprøven, og der forklares, hvordan spørgsmålet er håndteret. Efterfølgende beskrives omregningen fra årets til faste priser. Derpå beskrives omfanget af de gennemførte kontroller og den overordnede usikkerhed ved resultaterne. Dette efterfølges af en beskrivelse af, hvordan de vægtede gennemsnit konstrueres. Så fremlægges en definition af fejlprocenten, 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. Herefter følger afsnittet med en kort forklaring af princippet for opdeling af resultaterne på skat og moms. Afsnittet afsluttes med en definition af skattegab og momsgabet.

AFGRÆNSNING MELLEML BORGERE OG VIRKSOMHEDER

I undersøgelserne af regelefterlevelsen er det en prioritet, at alle aspekter af henholdsvis borgernes og virksomhedernes skatteforhold bliver belyst. I kontrollerne og den efterfølgende opgørelse for de to grupper er det således vigtigt, at der ikke er noget, der er udeladt, men omvendt heller ikke noget, der tælles med både på borger- og på virksomhedssiden.

Revisionen af en selvstændigt 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.⁷

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,

⁷ 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 selvstændigt erhvervsdrivende betragtes således som en ansat i forhold til virksomheden. I forbindelse med revisionen af en selvstændigt 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. Desuden kontrolleres selvsagt virksomhedens ageren mht. skatte- og momsmæssige forhold. Hvis der er fejl i udbetalte lønninger og personalegoder, tilskrives fejlen virksomhedssiden, da det er her, fejlen er opstået.

Det fremgår af appendikstabel 3, at med den anvendte definition af hhv. selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber, er der 202.430 selskaber og 373.597 selvstændigt erhvervsdrivende. Andelen af selskaber udgør altså 35 pct. af alle 576.027 virksomheder.

For både borgere og virksomheder er der i de tilfælde, hvor en person eller virksomhed ikke længere eksisterer, valgt en ny borger eller virksomhed fra en ligeledes tilfældig udtrukket bufferliste. Hermed sikres det, at stikprøven har den planlagte størrelse og sammensætning. For selskaberne er 7,6 pct. af de oprindeligt udtrukne blevet erstattet med en sag fra bufferlisten og for de selvstændigt erhvervsdrivende er 19,7 pct. erstattet. Tallene i appendikstabel 3 er angivet efter korrektion for dette bortfald, idet den endelige population (med et teknisk udtryk: ”Store N”) ikke er kendt.

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 fx virksomheden med det største beløbsmæssige antal fejl 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 datamaterialet for sådanne ekstreme observationer. Der findes imidlertid ikke en alment accepteret standardmetode til at foretage denne selektion. Udfordringen er – i og med fordelingen i hele 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 har SKAT fået lektor ved Københavns Universitet, Økonomisk Institut, Anders Milhøj til at

udarbejde en metode, der kan identificere ekstreme observationer – også kaldet ”outliere”. Anders Milhøj har udarbejdet notatet ”Outlier tests”, som kan fås ved henvendelse til SKAT.

Erfaringen fra mange års kontroller i SKAT viser, 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.

For 2012 undersøgelsen er der ved hjælp af denne metode ikke observeret ekstreme observationer, hverken mht. skat eller moms.

OMREGNING AF SKATTEGAB FRA ÅRETS PRISER TIL FASTE PRISER

Opgørelsen af skattegab har i alle SKATs tidligere undersøgelser været opgjort i det respektive indkomstårs priser. Det der normalt betegnes enten *årets priser* eller *løbende priser*. Når man betragter et udviklingsforløb, er det imidlertid naturligt, at man gerne vil kunne se bort fra den del af bevægelsen fra år til år, som helt enkelt skyldes, at priserne er steget. For at foretage en sådan omregning af skattegabene til *faste priser*, skal man først tage stilling til, hvilke prisers udvikling der er relevante at korrigere for.

Af appendikstabel 1 fremgår bevægelsen i nogle af de prisindeks, der ofte anvendes til at måle *inflation* og som kunne give mening at bruge til at ”rense” skattegabene for prisudvikling.

Appendikstabel 1. Udvalgte prisindeks. 2008-2012. Indeks				
Tabelnavn	Beskrivelse	2008	2010	2012
PRIS61	Forbrugerprisindeks (2000 = 100)	118,1	122,4	128,8
PRIS71	Nettoprisindeks (2000 = 100)	119,7	124,6	130,2
ILON12	Lønindeks for virksomheder og organisationer (1. kvartal 2005 = 100) ¹⁾	113,4	119,6	123,6
NAN2	Prisindeks på BNP (BNP-deflatoren) (2012 = 100)	93,3	96,8	100,0
NAN2	Prisindeks på BNI (BNI-deflatoren) (2012 = 100)	93,5	95,8	100,0

Kilde: Statistikbanken fra Danmarks Statistik og egne beregninger. Tabelnavnet er navnet på det datasæt i Statistikbanken, hvor prisindeksene er fundet. De to øverste, forbruger- og nettoprisindeks er fundet under emnet *Priser og forbrug* → *Forbrugerpriser*. Lønindekset er fundet under emnet *Arbejde, løn og indkomst* → *Løn- og arbejdsomkostninger* → *Lønindeks*. De to sidste indeks for BNP- og BNI-deflatoren er beregnet ved at sammenholde nationalregnskabstal i hhv. løbende og faste priser for både bruttonationalproduktet og bruttonationalindkomsten. Disse størrelser er fundet under emnet *Nationalregnskab og offentlige finanser* → *Årligt nationalregnskab*.

1) Kvartalstallene i serien er omregnet til tal for hele året som et simpelt gennemsnit af tallene for hvert af årets fire kvartaler

Ud fra disse indeks kan man beregne den procentvise tilvækst i priserne fra henholdsvis 2008 til 2012 og fra 2010 til 2012. Disse tal er præsenteret i appendikstabel 2.

Appendikstabel 2. Procentvis prisudvikling for udvalgte indeks. 2008-2012. Pct.

Udvalgt prisindeks	Fra 2008 til 2012	Fra 2010 til 2012
Forbrugerprisindeks	9,06	5,23
Nettoprisindeks	8,77	4,49
Lønindeks for virksomheder og organisationer	9,02	3,41
Prisindeks på BNP (BNP-deflatoren)	7,14	3,28
Prisindeks på BNI (BNI-deflatoren)	7,00	4,43

I denne rapport – som i borgerrapporten - benyttes forbrugerprisindekset til inflationskorrektionen. For at omregne skattegabene for indkomståret 2008 til 2012-prisniveauet skal der altså tillægges lige godt 9 pct., mens det tilsvarende tal for indkomståret 2010 er godt 5 pct.

For hele rapporten gælder det, at der altid er tale om årets priser (løbende priser), såfremt andet ikke er nævnt.

KONTROLOMFANG OG USIKKERHEDER

SKAT foretager for hvert andet indkomstår et complianceprojekt, hvor regelefterlevelsen for virksomhederne i Danmark kortlægges – senest for indkomståret 2012. Virksomhedsdelen omfatter virksomheder, der er organiseret i såvel personligt regi (selvstændigt erhvervsdrivende) som i selskabsform, men ikke virksomheder med mere end 250 ansatte.

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 2012 gennemført 2.039 kontroller blandt selvstændigt erhvervsdrivende og 959 kontroller blandt selskaber. Dermed udgør selskaberne 32 pct. af virksomhederne i den uvægtede stikprøve. I den vægtede stikprøve udgør selskabsandelen 35 pct., jf. appendikstabel 3.

Ud over kontrollen af virksomhedernes skatteforhold er der i alle virksomheder, som er momsregistrerede, samtidig foretaget en koordineret kontrol af momsforholdene (1.877 kontroller).

Virksomhederne er alle helt tilfældigt udvalgt. Dermed opnås et repræsentativt billede for hele landet, og det er således muligt at udtale sig om den samlede regelefterlevelse. Regelefterlevelsen beskrives i rapporten ved virksomhedernes fejlprocent og compliancegrad samt hvor stort et beløb fejlene medfører – se beskrivelser nedenfor. Generelt er usikkerheden mindre, hvad angår fejlprocenter og compliancegrader, end det er tilfældet for beløbsstørrelserne. Det skyldes, at spredningen i de beløbsmæssige værdier er væsentligt større.

Mange steder i rapporten sammenholdes fx fejlprocenter eller gennemsnitlige skattegab for virksomheder opdelt på ejerform eller brancher, og der er i visse tilfælde foretaget en vurdering af, om disse forskelle er *signifikante*. I rapporten 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.⁸ 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.

BEREGNING AF VÆGTEDE GENNEMSNI

Stikprøven er udtrukket ved stratificeret tilfældig udvælgelse. I 2012 er stratificeringen alene foretaget efter ejerform. Det vil sige, der er to strata i stikprøven: én for selvstændigt erhvervsdrivende og én for selskaber. I de tidligere complianceundersøgelser blev der foruden ejerform også stratificeret efter region. I 2010 var der 6 regioner, hvilket altså gav 12 strata i alt. Årsagen til, at der ikke længere stratificeres efter region, er, at SKAT pr. 1. april 2013 overgik til at være en enhedsorganisation, hvormed der ikke længere er fokus på regionale opdelinger af resultaterne.

Der er som tidligere nævnt gennemført kontroller af 2.039 tilfældigt udvalgte selvstændigt erhvervsdrivende og 959 kontroller af tilfældigt udvalgte selskaber. Når resultater for landet som helhed præsenteres, kan man imidlertid ikke anvende en simpel sum eller gennemsnit af tallene for de selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber, da der er vidt forskellige antal selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende. For at få et retvisende billede af den faktiske situation på landsplan er alle resultater fastlagt ved at lade resultaterne for de to ejerformer indgå med en forskellig vægt. Som vægte er anvendt den relative andel, som populationen af skatteydere i de to ejerformer 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 3 fordelt på ejerform.

Appendikstabel 3. Antal selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber i stikprøven i hele landet.

Ejerform	Antal i stikprøven		Antal i hele landet	Andel af virksomheder
	Uvægtet	Vægtet		
	Antal	Antal	Antal	Pct.
Selskaber	959	1.053	202.430	35
Selvstændigt erhvervsdrivende	2.039	1.945	373.597	65
I alt	2.998	2.998	576.027	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.

⁸ 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 for selvstændigt erhvervsdrivende som for selskaber. Når denne hypotese afvises, betyder det, at compliancegraderne for de to ejerformer 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 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 hvert stratum. For selskaberne er 7,6 pct. af de oprindeligt udtrukne blevet erstattet med en sag fra bufferlisten og for de selvstændige er 19,7 pct. erstattet med en sag fra bufferlisten.

FEJLPROCENT KONTRA TRÆFPROCENT

I rapporten introduceres begrebet *fejlprocenten*. Det er vigtigt at skelne mellem begrebet fejlprocent og SKATs traditionelle term træfprocent. Hvis der er sket en regulering⁹ – positiv eller negativ – taler vi her om en *fejl*. *Fejlprocenten* fremkommer dermed som andelen af det samlede antal sager med fejl i. 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. Det ville derfor let kunne give anledning til misvisende tolkninger, hvis den samme term blev anvendt i den aktuelle fremstilling.

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.

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 den traditionelle revision. Ved kontrolbredde forstås antallet af hovedposter og underposter, der indgår i revisionen af den pågældende virksomhed. I 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.

⁹ Når SKAT kontrollerer en skatteydners 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 – er der tale om en *forhøjelse*. Omvendt en nedsættelse hvis reguleringsbeløbet er negativt.

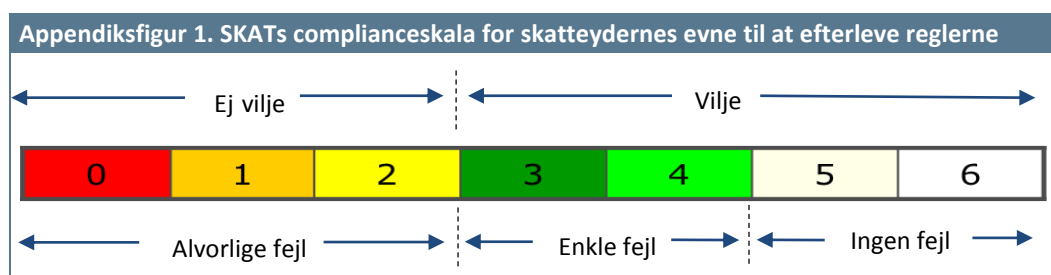
Den større kontrollbredde trækker altså i retning af et større antal sager med fejl i forhold til den traditionelle revision. Omvendt vil det nok også i gennemsnit trække i retning af mindre alvorlige forhold.

Til gengæld for den større kontrollbredde 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 kontroldybden 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. Kontroldybden kan altså være enten større eller mindre end ved den traditionelle revision. Det kan man ikke sige noget om på forhånd.

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

SKATs COMPLIANCESKALA

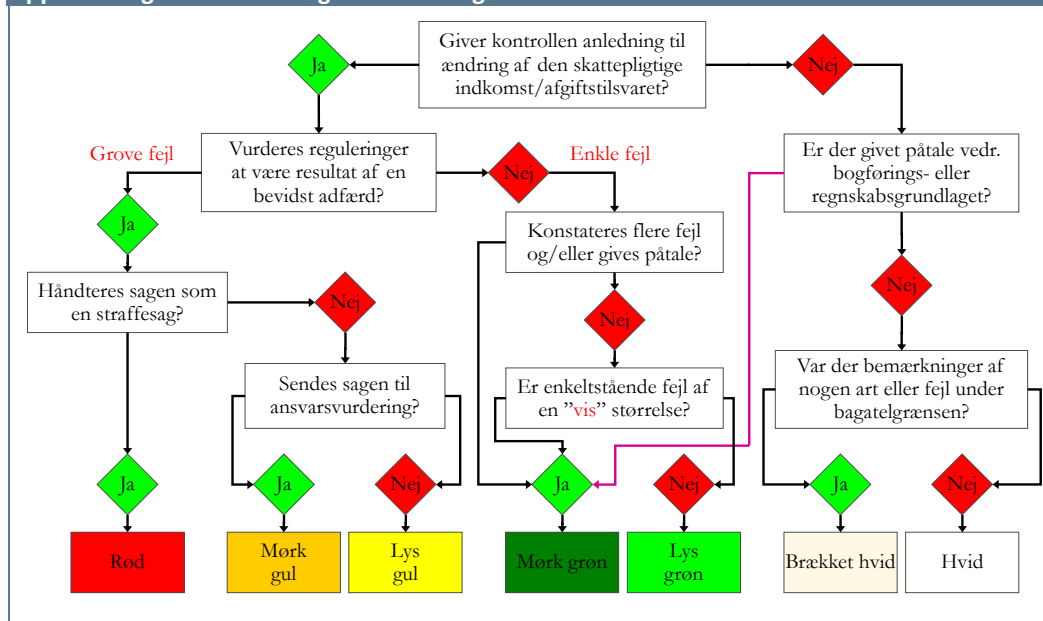
Når sagsbehandlerne har afsluttet sagen, skal vedkommende vurdere, i hvilken grad reglerne er blevet efterlevet. Derved fås en samlet konklusion på revisionen udtrykt i ét tal – *compliancegraden*. Der er tale om en form for karaktergivning på en skala fra 0 til 6, hvor et højere tal modsvarer en højere grad af regelefterlevelse, jf. appendiksfigur 1.



I vurderingen indgår både, om der er lavet fejl og i givet fald hvor mange og hvor store fejlene er. Desuden bruges den opgjorte compliancegrad til at skelne mellem dels de mere eller mindre undskyldelige enkle fejl, som opstår ved ukendskab til regler, forglemmelser eller misforståelser o.l., og så mere grove fejl, der tyder på en bevidst omgåelse af reglerne fra virksomhedens side og unddragelse af skattebetaling uagtet, at de har forstået reglerne eller ej.

I appendiksfigur 2 findes et procesdiagram, som alle sagsbehandlerne har anvendt i forbindelse med indplaceringen af hver kontrolleret virksomhed på skalaen. Appendiksfigur 3 giver desuden en nærmere beskrivelse af indholdet i de enkelte kategorier på complianceskalaen.

Appendiksfigur 2. Procesdiagram for ratingen



Appendiksfigur 3. Kriterier for virksomhedernes indplacering på SKATs complianceskala

Værdi 6 Hvid	Ved compliance revisionen er der ikke konstateret fejl af nogen art. Revisionen har ikke givet anledning til bemærkninger af nogen art.	fejll Vilje og evne til at angive korrekt → Ingen
Værdi 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.	fejll Vilje, men manglende evne til at angive korrekt → Ingen
Værdi 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.	simple fejl Vilje, men manglende evne til at angive korrekt → En eller flere
Værdi 3 Mørk grøn	Compliance revisionen har giet anledning til ændring af den skattepligtige indkomst/afgiftstilsvaret. Der kan være flere fejl, men det vurderes ikke at være udslag af egentlig bevidst omgåelse af reglerne fra virksomhedens side. 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.	flere alvorlige/groove fejl Manglende vilje + evt. manglende evne → En eller flere alvorlige/groove fejl
Værdi 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	flere alvorlige/groove fejl
Værdi 1 Mørk gul	Compliance revisionen har givet anledning til ændring af den skattepligtige indkomst/ansvarstilsvaret. Fejlen vurderes at være bevidst eller baseret på en yderst tvivlsom fortolkning af love, regler. Groove fejl! Sagen sendes til ansvarsvurdering	flere alvorlige/groove fejl
Værdi 0 Rød	Compliance revisionen har givet anledning til ændring af den skattepligtige indkomst/afgiftstilsvaret. Fejlen vurderes at være en bevidst lovovertrædelse. Groove fejl! Sagen håndteres som straffesag	flere alvorlige/groove fejl

På en måde giver complicegraden et bedre billede af den samlede regelefterlevelse, end isoleret at betragte fejlprocenter, reguleringsbeløb eller skattegab. Disse kan dog opfattes som delkomponenter af compliancegraderne og er derfor vigtige for at kunne forstå udviklingen i regelefterlevelsen.

Når en virksomhed vurderes at have viljen til at følge skatte- og momsreglerne, men hvor enkelte fejl optræder, rates den med en af kategorierne 3-6 på compliance-skalaen. Kategorien 3 indeholder dog de virksomheder, der læner sig op af en adfærd, hvor virksomheden bevidst søger at omgå skatte- og momsreglerne (rating 0-2). For virksomheder, som får ratingen 3, fx virksomheder, der har udeholdt omsætning eller har trukket åbenlyst private udgifter fra i virksomhedens regnskaber, er det vanskeligt at afgøre, om det er en forglemmelse fra virksomhedens side eller der er tale om bevidst forsøg på omgåelse af skattereglerne.

I appendiksfigur 4 ses eksempler på virksomheders indplacering på compliance-skalaen.

Appendiksfigur 4. Eksempler på complianceskalaen for virksomhederne	
Værdi 6 Hvid	
Værdi 5 Brækket hvid	
Værdi 4 Lys Grøn	<p>Eks. nr. 1. Sagen omfatter 1 ændring med en samlet nedsættelse på 101 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Virksomheden har selvangivet en skattepligtig indkomst på 0 kr. Ifølge virksomhedens regnskab og opgørelse af skattepligtig indkomst er virksomhedens skattepligtige indkomst imidlertid et underskud på 101 t.kr. <p>Eks. nr. 2. Sagen omfatter 1 ændring med en samlet forhøjelse på 10 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Virksomheden har solgt aktier og har i den forbindelse afholdt udgifter til advokat. Udgifterne er fejlagtigt fratrukket i virksomhedens skattepligtige indkomst. Udgifterne skal rettelig indgå i avanceopgørelsen vedrørende aktierne (som i øvrigt er skattefri). <p>Eks. nr. 3. Sagen omfatter 1 ændring med en samlet forhøjelse på 223 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Virksomheden har ved en fejl fratrukket en udgift på 223 t.kr. til advokat vedrørende salg af datterselskab. Salget af datterselskabet er imidlertid aldrig blevet gennemført, hvorfor der alene af den grund ikke er fradrag for udgiften.
Værdi 3 Mørk Grøn	<p>Eks. nr. 1. Sagen omfatter 2 ændringer med en samlet forhøjelse på 145 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Selskabet har stilet fri bil og frie multimedier til rådighed for virksomhedens ejer. Virksomhedens ejer er ikke blevet beskattet af de frie goder. <p>Eks. nr. 2. Sagen omfatter 1 ændring med en samlet forhøjelse på 25 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Selskabet har undladt at give SKAT meddelelse om selskabets ændrede sam-beskatningsforhold og har ikke indleveret en opgørelse af koncernens sambeskatningsindkomst og underskudssaldi i 3 på hinanden følgende indkomstår. <p>Eks. nr. 3. Sagen omfatter 1 ændring med en samlet forhøjelse på 40 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Virksomheden har foretaget fradrag for tab på debitorer – uden at tabet er endeligt konstateret.
Værdi 2 Lys gul	<p>Eks. nr. 1. Sagen omfatter 7 ændringer med en samlet forhøjelse på 180 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Private udgifter til forbedring af en ejendom tilhørende den erhvervsdrivendes datter. Garageport, vinduer, VVS-arbejde, hårde hvidevarer og møbler. Private hævnninger af kontanter på selskabets bankkonto. <p>Eks. nr. 2. Sagen omfatter 5 ændringer med en samlet forhøjelse på 160 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Private udgifter til tøj, forsikring, broafgifter, ejendomsskatter og udgifter til drift af bil. Skattepligtig nettoomsætning, der ikke er bogført og ikke er selvangivet.
Værdi 1 Mørk gul	<p>Eks. nr. 1. Sagen omfatter 2 ændringer med en samlet forhøjelse på 880 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Virksomheden har ikke opgjort og afregnet punktafgifter i 3 på hinanden følgende år. Virksomheden har foretaget en skattemæssig nedskrivning af selskabets varelager med 550 t.kr. Nedskrivningen er helt uden baggrund i de faktiske forhold omkring selskabets køb, salg og ukurans. <p>Eks. nr. 2. Sagen omfatter 2 ændringer med en samlet forhøjelse på 135 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> Virksomheden har bogført, men har ikke angivet og afregnet skyldig moms. Ifølge kontoudtog fra banken har virksomheden erhvervet en momspligtig omsætning på 125 t.kr. (fordelt på flere beløb), som helt systematisk ikke er bogført. <p>Eks. nr. 3. Sagen omfatter 5 ændringer med en samlet forhøjelse på 875 t.kr.</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • Den erhvervsdrivende ejer aktierne i et selskab. Den erhvervsdrivende har i året ladet sig udbetale 50 t.kr. i aktieudbytte – uden indeholdelse af udbytteskat og uden indsendelse af udbytteangivelse til SKAT. • Virksomheden har fratrukket en udgift på 250 t.kr. til det selskab, som den erhvervsdrivende ejer aktierne i. Udgiftens art og erhvervsmæssige begrundelse er udokumenteret. • Virksomheden har fratrukket private udgifter for ca. 300 t.kr. til tøj, smykker, briller, ferie, cykel, golfkontingent mv. Der er afløftet moms af udgifterne. • Virksomheden har solgt et Rolex ur uden at der er beregnet moms af vederlaget. Virksomheden har i øvrigt ikke været i stand til at godtgøre, at uret er solgt til en kunde i udlandet (og på den baggrund skulle være fritaget for dansk moms). <p>Eks. nr. 4. Sagen omfatter 13 ændringer med en samlet forhøjelse på 530 t.kr.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Private udgifter til spansk undervisning, private flybilletter og rejseudgifter vedrørende ferie (med familien) i Spanien og Italien. • Private udgifter til køb af møbler (3-personers sofa, seng mv.) afskrevet som driftsmidler i selskabets indkomstopgørelse. • Ombygning af privat bolig fratrukket som skattemæssige afskrivninger vedrørende lejede lokaler i selskabets indkomstopgørelse. • Selskabet har købt en bolig i Spanien som hovedaktionær bebor. Hovedaktionær er ikke beskattet af fri bolig i Spanien.
Værdi 0 Rød	

Når der i rapporten sammenlignes mellem fx ejerform eller brancher, refereres ofte til gennemsnitlige compliancegrader, der har den store fordel, at de udtrykker niveauet for regelefterlevelsen i ét tal. Det er dog vigtigt, 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 en fordeling, hvor alle er lysegrønne. Samme gennemsnitlige compliancegrad er altså ikke ensbetydende med ens fordelinger!

Bemærk også, at en absolut forskel på blot 0,1 i gennemsnitlig compliancegrad svarer til, at 10 pct. flere af samtlige virksomheder ligger én kategori forskudt på complianceskalaen. Selv små afvigelser i de gennemsnitlige compliancegrader mellem fx regioner eller ejerform 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, som både er kontrolleret for skat og moms (i alt 1.877 virksomheder) er der kun foretaget én samlet 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 *med og uden moms*. I tabellerne *uden moms* indgår reguleringer for de selvstændigt erhvervsdrivendes 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 beløb 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, som er kontrolleret for begge forhold.

SKATTEGABET OG MOMSGABET

En anden måde at udtrykke regelefterlevelsen i landet som helhed fås ved at opgøre skattegabet. Skattegabet opgøres efter skat og er lig forskellen mellem skatteværdien af det virksomhederne rent faktisk selvangiver, og skatteværdien af det de burde have selvangivet. Skattegabet kan så at sige kvantificere den manglende regel-efterlevelse i kroner og øre.

I denne rapport skelnes mellem to termer af skattegabet, nemlig skattegabet opgjort netto (*provenugabet*) eller brutto (*bruttoprovenugabet*). *Provenugabet* (dvs. netto-termen) fremkommer ved blot at trække skatteværdien af nedsættelser fra forhøjelser, mens *bruttoprovenugabet* (brutto-termen) anvendes som den numeriske sum af forhøjelser og nedsættelser, dvs. når de lægges sammen uden brug af fortegnet.

Hvis man eksempelvis har forhøjelser og nedsættelser efter skat på 1 mia. kr. hver, så vil provenugabet opgøres til nul, mens bruttoprovenugabet opgøres til 2 mia. kr. Provenugabet vil i så fald give et misvisende indtryk af, at der ikke er noget at komme efter. Dermed er bruttoprovenuet bedre til at belyse det samlede omfang af den manglende regelefterlevelse. Mens provenugabet alene siger noget om, hvor stort et beløb staten netto risikerer at gå glip af, kan bruttoprovenugabet give overblik over, hvor mange penge, der reelt bør omfordeles før de gældende regler kan siges at være overholdt.

Til gengæld skal man være opmærksom på, at selv et mindre antal virksomheder med betydelige reguleringsbeløb kan flytte det samlede skattegab ganske meget, hvilket ikke er tilfældet med compliancegraden (jf. ovenfor), der jo kun kan variere mellem værdierne fra 0 til 6. Dette tages der dog delvist højde for ved at frasortere eventuelle ekstreme observationer.

Et andet opmærksomhedspunkt med skattegabet er, at der ikke er en direkte sammenhæng mellem reguleringsbeløbenes størrelse og de respektive virksomheders grad af regelefterlevelse. Compliancegraden kan altså i visse tilfælde være højere for en virksomhed med et stort reguleringsbeløb end for en anden virksomhed med et lavere reguleringsbeløb. Skattegabets store styrke er imidlertid, at det konkret kan sige, hvor stort et beløb, det offentlige risikerer at gå glip af som følge af, at virksomheder ikke i fuld udstrækning angiver korrekt.

Appendikstabel 4 viser, hvilke områder der dækkes i SKATs complianceundersøgelser baseret på kontroller af tilfældigt udvalgte borgere og virksomheder.

De grønne felter er de områder, der belyses ved hjælp af kontrollerne af de tilfældigt udvalgte borgere og virksomheder. 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 selvstændigt erhvervsdrivende og for alle selskaber med op til 250 ansatte.

Appendikstabel 4. Skatteydere og -arter omfattet af SKATs kontroller af tilfældigt udvalgte borgere og virksomheder

	Borgere			Virksomheder				Uregistrerede	
	Lavrisiko	Mellemrisko	Højrisiko	Selskaber > 250 ansatte	Selskaber 0-250 ansatte	Selvstændigt 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 med den her valgte afgrænsning fx offentlig virksomhed m.v.

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 fokuseres der på de dele af det totale skatte- og afgiftsgab, der vedrører henholdsvis **skat** og **moms** på virksomhederne. De to bidrag benævnes hhv. *Skattegab for virksomheder* og *Momsgabet for virksomheder*.

Førstnævnte defineres som følger

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

I stil hermed defineres *Momsgabet for virksomheder* således

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

BEREGNING AF SKATTE- OG MOMSGABET FOR VIRKSOMHEDER UD FRA COMPLIANCEUNDERSØGELSEN

Ovenfor er defineret, hvad der forstås ved henholdsvis skattegabet og momsgabet for virksomheder. Hvordan måles 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.¹⁰

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 med en række forbehold tages som 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 populationen. 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 2.998 gennemførte skattekontroller opgøres et gennemsnitligt skattegab for selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende hver for sig. Herefter ganges de to gennemsnitsbeløb med de respektive populationer af de to virksomhedstyper. Beløbene for selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende kan nu lægges sammen til et samlet beløb for skattegabet for alle virksomheder. Dette giver et troværdigt billede af omfanget for hele landet, netop fordi resultaterne for de to ejerformer 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 mulighed for at dekomponere resultaterne i mange forskellige dimensioner – fx efter region, omsætning, 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.

¹⁰ I forskningsverdenen skelnes ofte mellem direkte og indirekte metoder. Som en indirekte metode kan nævnes den såkaldte nationalregnskabsmetode, mens kontroller af tilfældigt udvalgte borgere og virksomheder betegnes som en direkte metode.

FEJLTYPER 2012 – SKAT OG MOMS

SELSKABER: FEJLTYPER OG ANVENDTE SKATTEPROCENTER I 2012

Fejltyper og anvendte skatteprocenter i 2012 for **selskaber**

Nr.	Fejltype (Overskrift + Beskrivelse)	Skattepct. 2012
01	Skattepligtigt aktionærlån Fejltypen omfatter selskabers udbetaling af lån mv. til personaktionærer foretaget efter den 14. august 2012. Efter denne dato beskattes lån, som en aktionær har taget i sit eget selskab som udbytte hos aktionæren, medmindre udbetalingen ud fra en konkret vurdering kan betragtes som yderligere løn.	50
02	Yderligere udbytte – Private udgifter 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)	25
03	Gaver til godkendte foreninger Fejltypen omfatter gaver til foreninger, der ikke er fradragsberettiget, fordi foreningen ikke har indberettet indbetalingen til SKAT	25
04	Indtægter/avance – periodisering Fejltypen omfatter periodiseringsfejl vedrørende omsætning, herunder igangværende arbejder	25
05	Yderligere udbytte - hovedaktionærbeskatning 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	41
06	Renteindtægter og renteudgifter Fejltypen omfatter en manglende selvangivelse af skattepligtige renteindtægter eller en fejlagtig selvangivelse af ikke fradragsberettigede renteudgifter	25
08	Repræsentationsudgifter Fejltypen omfatter fejl vedrørende fradrag for repræsentationsudgifter generelt.	25
10	Taksation Fejltypen omfatter skønsmæssig ansættelse af selskabets skattepligtige indkomst som følge af manglende rettidig indsendelse af behørig selvangivelse, skattekontrolloven § 5	25
11	Yderligere løn – hovedaktionærbeskatning 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	50
12	Ikke fradragsberettigede udgifter 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).	25
13	Nedsættelse af afskrivningsgrundlaget (og årets foretagne afskrivninger) 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	25
14	Udgifter til bøder Fejltypen omfatter udgifter af strafbar karakter, der skattemæssigt ikke er fradragsberettiget	25
15	Fejlagtige lønudbetalinger Fejltypen omfatter udbetaling af løn, der ikke er lønoplyst, og hvor der ikke er trukket A-skat efter kildeskatteloven	50
17	Aktiver, der fejlagtigt er straksafskrevet Fejltypen omfatter driftsmidler, der efter afskrivningsloven § 6 ikke kan straksafskrives. Dvs. aktiver, der overstiger beløbsgrænsen, herunder aktiver i samlesæt	25

18	Afledt fradrag for moms og afgifter 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	25
19	Fri bil Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri bil	50
20	Yderligere løn – private udgifter 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. fejltipe 13)	25
21	Afledte afskrivninger Fejltypen omfatter afledte afskrivninger af driftsmidler, bygninger mv. – som følge af ikke godkendte straksafskrivninger mv., jf. fejltipe 17, 24 og 31	25
22	Indretningsudgifter - lejede lokaler Fejltypen omfatter fejl vedrørende fradrag for indretningsudgifter vedrørende lejede lokaler generelt efter afskrivningsloven § 39	25
23	Tab på debitorer mv. – periodisering Fejltypen omfatter fejl i periodiseringen af fradrag for debitorer, samt fejl i periodisering af generelle driftsudgifter og -indtægter	25
24	Afskrivning – rettigheder Fejltypen omfatter fejl vedrørende afskrivninger af rettigheder generelt	25
26	Udgifter til sponsorer – tillægsydelse Fejltypen omfatter tillægsydelse, der fejlagtigt er behandlet skattemæssigt på samme måde som det samtidige køb af reklameydelse, jf. SKM 2006, 398 HR	25
27	Ikke selvangivne selskabsindtægter Fejltypen omfatter manglende indtægtsførsel af nettoomsætning, der ikke er periodiseringsfejl, og manglende indtægtsførsel af tilskud fra det offentlige samt erstatningsbetalinger mv. fra forsikringsselskab	25
28	Fikseret rente og leje med personer Fejltypen omfatter fiksering af rente, leje mv. mellem selskab og hovedaktionær som følge af, at parterne ikke har handlet til almindelige markedspriser	50
29	Ændret sambeskatningsindkomst Fejltypen omfatter fejlagtig opgørelse af sambeskatningsindkomsten for sambeskattede selskaber	25
30	Varelagernedskrivning Fejltypen omfatter fejlagtig nedskrivning af varelager og fejlagtig værdiansættelse af varelager ultimo generelt	25
31	Forbedringsudgifter fratrukket som vedligeholdelse Fejltypen omfatter forbedringsudgifter vedrørende driftsmidler og fast ejendom, der fejlagtigt er fratrukket som vedligeholdelsesudgifter	25
32	Ikke selvangivne personlige indtægter Fejltypen omfatter personlige indtægter for hovedaktionær, der fejlagtigt ikke er selvangivet, dog bortset fra fejltipe 37 og 45	50
33	Skønsmæssig ansættelse – skattepligtig indkomst Fejltypen omfatter skønsmæssig ansættelse af selskabets skattepligtige indkomst som følge af manglende indlevering af bilagsmateriale	25
34	Befordringsfradrag og -godtgørelse Fejltypen omfatter fejlagtig udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse og kørselsfradrag, der er fejlagtige allerede af den grund, at fradragene optræder i kombination med fri bil	50
35	Naturaliegoder – ansatte m.fl. 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. fejltipe 19, 40,41,42 og 72	50
37	Privatsfæren – 3. parts indberetninger og afledte ændringer Fejltypen omfatter fejl vedrørende hovedaktionærs personlige selvangivelse, dog bortset fra fejltipe 32 og 45	50
38	Sammentællingsfejl og overførselsfejl Fejltypen omfatter overførselsfejl og rene konverteringsfejl i forbindelse med opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst, der ikke har en specifik lovhjemmel	25
39	Skattepligtigt tilskud Fejltypen omfatter forskellige former for tilskud, der skattemæssigt er behandlet forkert	25
40	Fri helårsbolig 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	50

41	Frie telefon Fejltypen omfatter en hel eller delvis manglende beskatning af fri telefon	50
42	Fri sommerbolig Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri sommerbolig	50
44	Fri motorcykel Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri motorcykel stillet til rådighed for hovedaktionær	50
45	Selvstændig virksomhed – hovedaktionær Fejltypen omfatter fejl i den skattepligtige indkomst vedrørende hovedaktionærs selvstændige virksomhed	25
46	Afskrivning installationer Fejltypen omfatter fejl vedrørende skattemæssige afskrivninger på installationer, herunder installationer i en- og tofamiliehuse, der skattemæssigt ikke er fradragsberettiget og heller ikke afskrivningsberettiget	25
47	Yderligere fradrag – skat Fejltypen omfatter forskellige former for fradrag for selskabet, der fejlagtigt ikke er selvangivet	25
48	Tillæg – anskaffelsessum 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 fratækkes på det tidspunkt, hvor aktivet sælges	25
49	Straksfradrag – bygninger Fejltypen omfatter fejlagtigt beregnede straksafskrivninger vedrørende afskrivningsberettigede bygninger	25
50	Ikke fradragsberettiget stiftelsesprovision mv. Fejltypen omfatter stiftelsesprovisioner, engangspræmier mv. i forbindelse med optagelse af lån, der fejlagtigt er fratrukket på tidspunktet for lånets optagelse	25
51	Afskrivning – udlejningsaktiver Fejltypen omfatter udlejningsaktiver, der fejlagtigt er afskrevet i anskaffelsesåret	25
53	Fikseret rente og leje med selskaber Fejltypen omfatter fiksering af rente og leje mv. mellem interesseforbundne juridiske parter som følge af, at parterne ikke har handlet på almindelige markedsvilkår	25
54	Udbytte af udenlandske aktier Fejltypen omfatter selskabets manglende selvangivelse af udbytte af udenlandske aktier	25
56	Territorialprincippet Fejltypen omfatter fejlagtig selvangivelse af indkomst fra fast driftssted i udlandet	25
57	Udbytte fra ikke-datterselskaber Fejltypen omfatter en fejlagtig selvangivelse af udbytte fra ikke-datterselskaber	25
58	Tab/ underskud til fremførsel Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af fremførbare underskud generelt	25
59	Avance/tab – driftsmidler Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af avance og tab i forbindelse med salg af driftsmidler	25
60	Avance/tab – fast ejendom Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af avance og tab i forbindelse med salg af fast ejendom	25
61	Gevinst/ tab – investeringsbeviser Fejltypen omfatter en fejlagtig skattemæssig behandling af investeringsbeviser	25
62	Gevinst/tab – fordringer og gæld Fejltypen omfatter en fejlagtig skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer og gæld	25
63	Foreningsvirksomhed Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for udgifter vedrørende foreningers ikke-erhvervmæssige virksomhed	25
64	Avance/tab – aktier Fejltypen omfatter selskabets selvangivelse af avance og tab på aktier	25
65	Yderligere løn – løn til hovedaktionærs børn 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	25
66	Fri campingvogn Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri campingvogn	50
68	Anpartsprojekter – afskrivningsgrundlag Fejltypen omfatter nægtet fradrag for afskrivninger og nedsættelse af afskrivningsgrundlaget vedrørende masseanpartsprojekter - som følge af, at afskrivningsgrundlaget er opgjort til et for højt beløb.	25
69	Fri kunst	50

	Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri kunst	
70	Etablerings- og formueudgifter Fejltypen omfatter etablerings- og formueudgifter generelt, der fejlagtigt er fratrukket ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst	25
71	Tilslutningsafgifter Fejltypen omfatter fejl vedrørende afholdte tilslutningsudgifter til offentlige anlæg generelt efter afskrivningsloven § 43.	25
73	Ophør – selskabets virksomhed Fejltypen omfatter fejl i forbindelse med ophør af selskabets virksomhed	25
74	Ikke selvangivet aktieudbytte 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	25

SELVSTÆNDIGT ERHVERVSDRIVENDE: FEJLTYPES OG ANVENDTE SKATTEPROCENTER I 2012

Fejltyper og skatteprocenter i 2012 for **selvstændigt erhvervsdrivende**

Nr.	Fejltype (Overskrift + <i>Beskrivelse</i>)	Skattepct. 2012
01	Private udgifter 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)	50
02	Forbedring ctr. vedligeholdelse - driftsmidler Fejltypen omfatter forbedringsudgifter vedrørende driftsmidler, der fejlagtigt er fratrukket som vedligeholdelsesudgifter	25
03	Afskrivning – ibrugtagningstidspunkt 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	25
04	Ejendomsavance/ tab, der ikke er selvangivet 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)	25
05	Afskrivning – salgsåret. 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	25
06	Ikke selvangivne indtægter - erhvervsmæssige 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)	50
07	Renter – erhverv Fejltypen omfatter alene fejl vedrørende erhvervsmæssige renteindtægter og renteudgifter. (Fejltypen omfatter ikke renteindtægter og renteudgifter vedrørende privatsfæren, jf. fejltype 27)	25
08	Afledt fradrag/ indtægt vedr. moms og afgifter 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	25
09	Afledte afskrivninger Fejltypen omfatter yderligere afskrivninger af driftsmidler, bygninger mv. som følge af ikke godkendte straksafskrivninger mv. – jf. fejltype. 2, 20, 21, 35	25
10	Fri telefon Fejltypen omfatter en hel eller delvis manglende beskatning af fri telefon	25
11	Skønsmæssig ansættelse – konkrete udgiftsposter Fejltypen omfatter skønsmæssig ansættelse af konkrete udgiftsposter – bortset fra kørselsudgifter, jf. fejltype 26	25
13	Fri bil Fejltypen omfatter helt eller delvis manglende beskatning af værdi af fri bil	50
14	Taksation 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	50
15	Ægtefælle – overvejende drift Fejltypen omfatter fejl som følge af, at resultat af virksomhed er selvangivet hos den ægtefælle, der ikke i overvejende grad driver virksomheden	25
16	Skønsmæssig ansættelse 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	50
17	Værdiansættelse – varelager	25

	Fejltypen omfatter fejlagtig nedskrivning af varelager og fejlagtig værdiansættelse af varelager ultimo generelt	
18	Solcellevirksomhed Fejltypen omfatter fejl vedrørende solcellevirksomhed generelt	50
19	Ophør virksomhed Fejltypen omfatter ikke selvangivet avance eller tab i forbindelse med ophør af virksomhed, herunder ved overdragelse af aktiver til privat brug	50
20	Forbedring ctr. vedligeholdelse – fast ejendom Fejltypen omfatter forbedringsudgifter vedrørende fast ejendom, der fejlagtigt er fratrukket som vedligeholdelsesudgifter	25
21	Indretningsudgifter - lejede lokaler Fejltypen omfatter indretningsudgifter vedrørende lejede lokaler generelt efter afskrivningsloven § 39	25
22	Udgifter til bøder mv. Fejltypen omfatter udgifter af strafbar karakter, der skattemæssigt ikke er fradragsberettiget	25
23	Repræsentation Fejltypen omfatter fejl vedrørende fradrag for repræsentationsudgifter generelt	25
24	Ejendomsavance – fejl i avanceopgørelse 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. fejltipe 04)	25
25	Private andele Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af driftsudgifter mellem privat og erhverv, jf. modsætningsvis fejltipe 38, som omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af anskaffelsessummen i forbindelse med anskaffelse af blandede driftsmidler og fejltipe 44, der omfatter driftsudgifter, tilbygningsudgifter og ændret benyttelse af en blandet ejendom. Endvidere indeholder fejltypen værdi af eget vareforbrug mv. (opgjort efter standardsatser)	50
26	Erhvervsmæssig befordring Fejltypen omfatter al erhvervsmæssig kørsel efter LL § 9B, jf. dog fejltipe 25, som omfatter procentvise ændringer af private andele og fejltipe 30, som omfatter kørselsudgifter uden dokumentation	50
27	Privatsfæren – 3. parts indberetninger mv. 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. fejltipe 29	34
28	Sammentællingsfejl og overførselsfejl Fejltypen omfatter overførselsfejl og rene konverteringsfejl, der ikke har en specifik lovhjemmel	25
29	Ikke selvangivne indtægter – personlige Fejltypen omfatter personlige indtægter, der fejlagtigt ikke er selvangivet, dog bortset fra A-indkomstdifferencer, jf. fejltipe 27 og fejltipe 71	50
30	Ikke fradragsberettigede udgifter 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. fejltipe 45	25
31	Indtægter/ avance – periodisering Fejltypen omfatter periodiseringsfejl vedrørende nettoomsætning, herunder igangværende arbejder for fremmed regning	25
32	Løn til børn Fejltypen omfatter løn til den erhvervsdrivendes børn, der ikke står i et rimeligt forhold til arbejdsindsatsen, hvorfor den erhvervsdrivende er skattepligtig af lønnen	50
33	Nedsættelse af afskrivningsgrundlaget (og årets foretagne afskrivninger) Fejltypen omfatter et for højt opgjort afskrivningsgrundlag generelt, hvorfor afskrivningsgrundlaget og årets afskrivninger er nedsat	25
34	Ikke erhvervsmæssig virksomhed Fejltypen omfatter nægtelse af fradrag for underskud som følge af, at virksomheden ikke kan anses for erhvervsmæssigt drevet (hobbyvirksomhed)	50
35	Aktiver, der fejlagtigt er straksafskrevet 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.	25
36	Fejl i VSL Fejltypen omfatter kun direkte fejl vedrørende virksomhedsskatteordningen - og ikke afledte ændringer vedrørende virksomhedsskatteordningen. Eksempelvis en forhøjelse, der udløser en ændret opsparing mv. i virksomhedsskatteordningen)	25

37	Fikseret leje mv. Fejltypen omfatter fiksering af leje mv. mellem interesseforbundne parter som følge af, at parterne ikke har handlet til almindelige markedspriser	50
38	Blandet benyttet driftsmiddel 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)	50
39	Fejl i årets afskrivninger	25
40	Afskrivning på kunst Fejltypen omfatter en forkert skattemæssig behandling af afskrivninger på kunst	50
41	Anpartsprojekter – fælles udlejning Fejltypen omfatter fejl vedrørende anpartsprojekter generelt	25
42	Yderligere fradrag – driftsomkostninger Fejltypen omfatter nedsættelse af den skattepligtige indkomst i forhold til det selvangivne – bortset fra nedsættelser som følge af konkrete bogføringsfejl (fejltype 45) og yderligere afskrivninger (fejltype 43) samt skønsmæssig ansættelse af konkrete udgiftsposter (fejltype 11)	25
43	Yderligere afskrivninger Fejltypen omfatter nedsættelse af den skattepligtige indkomst som følge af "glemte" afskrivninger, dog ikke afledte afskrivninger, jf. fejltype 9 og småaktiver, der fejlagtigt er aktiveret, idet de godkendes straksafskrevet, jf. fejltype 35	25
44	Blandet ejendom Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig for deling af vedligeholdelsesudgifter, driftsudgifter og tilbygningsudgifter mellem privat og erhverv vedrørende ejendom med blandet benyttelse, jf. modsætningsvis fejltype 25 (driftsudgifter generelt med blandet benyttelse) og fejltype 38 (nyanskaffede driftsmidler med blandet benyttelse)	50
45	Fejlkontering i bogføringen Fejltypen omfatter konkrete bogføringsfejl. Fejltypen omfatter ikke sammentællingsfejl mv. i forbindelse med opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. fejltype 28	25
46	Afskrivning på installationer 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	25
47	For meget medregnet indtægt 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. fejltype 27. Fejltypen omfatter heller ikke konkrete bogføringsfejl, jf. fejltype 45	25
48	Bankgebyrer og låneomkostninger 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	25
49	Ændringer i Ejendomsværdiskat Fejltypen omfatter ændringer af ejendomsværdiskatten i forhold til den erhvervsmæssige benyttelse. Andre ændringer af ejendomsværdiskatten, jf. fejltype 27	100
50	Fradrag for arbejdsværelse og husleje i egen bolig Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for arbejdsværelse i eget hjem, da forudsætningerne for fradrag ikke er opfyldt	50
51	Klassifikationsfejl 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. fejltype 62	25
52	Sponsorudgifter Fejltypen omfatter nægtet fradrag for sponsorudgifter på grund af den erhvervsdrivendes personlige interesse	25
53	Tillæg til anskaffelsessum – fast ejendom Fejltypen omfatter udgifter, der ikke kan fratrækkes som driftsudgifter, men som skal aktiveres som en del af ejendommens anskaffelsessum	25
54	Blandet driftsmiddel – avance/tab Fejltypen omfatter selvangivelse af avance/tab vedrørende blandede driftsmidler generelt	50
55	Udgifter og tab på debitorer – periodisering 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	25
56	Ændring af udbytteskat Fejltypen omfatter en fejlangivelse og indberetning af udbytteskat	50
57	Afledte ændringer hos bl.a. medarbejdere	50

	Fejltypen omfatter den afledte beskatning af naturalgoder mv. hos ansatte og ægtefæller	
58	Kildeartsbestemte tab Fejltypen omfatter fremførbart tab på aktier mv., som fejlagtigt ikke er selvangivet.	45
59	Uddannelsesudgifter Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for uddannelsesudgifter som følge af fejlagtig eller manglende afgrænsning af udgifter til efteruddannelse i forhold til udgifter til videreuddannelse	50
60	Værelsesudlejning Fejltypen omfatter fejlagtig opgørelse af overskud ved udlejning af værelser til beboelse efter LL § 15P	50
61	Erhvervsmæssige kursgevinster / kurstab	25
62	Lønmodtagerforhold – erhvervsmæssig virksomhed Fejltypen omfatter fejl i selvangivelsen som følge af forkert afgrænsning af selvstændig virksomhed i forhold til lønmodtagervirksomhed	50
64	Tilslutningsafgifter Fejltypen omfatter fejl vedrørende afholdt tilslutningsudgift til offentlige anlæg generelt efter AL § 43.	25
65	Afskrivning – Rettigheder Fejltypen omfatter afskrivninger vedrørende rettigheder	25
67	BoligJobordning – håndværker-/Servicefradrag, jf. LL § 8 V Fejltypen omfatter fejl vedrørende fradrag for arbejds løn til hjælp og istandsættelse i hjemmet, der hører under BoligJobordningen, herunder manglende dokumentation.	50
68	Straksfradrag – bygninger Fejltypen omfatter straksfradrag vedrørende bygninger generelt	25
70	Etablerings- og formueudgifter Fejltypen omfatter etablerings- og formueudgifter generelt, der fejlagtigt er fratrukket ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst	25
71	Fejlagtige lønudbetalinger Fejltypen omfatter udbetaling af løn, der ikke er lønoplyst, og hvor der ikke er trukket A-skat efter kildeskatteloven	50
72	Kost og logi Fejltypen omfatter forkert anvendelse af reglerne om kost- og logifradrag som erhvervsdrivende efter LL § 9A, stk. 8	50

FEJLTYPES FOR MOMS

Nr.	§	Fejltype (Overskrift + Beskrivelse)
10	3	Hobbyvirksomhed Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for moms, da virksomhedens aktiviteter ikke er erhvervsmæssige
12	4	Ikke selvangivet salgsmoms Fejltypen omfatter ikke angivet salgsmoms fastsat på baggrund af konkrete fakturaer. Endvidere omfatter fejltypen momspligtig omsætning, hvor salgsmomsen fejlagtigt ikke er opkrævet og angivet
13		Skønsmæssig ansat salgsmoms Fejltypen omfatter momspligtigt salg, der er ansat skønsmæssigt på baggrund af vareforbrug, bruttoavance, negativt privatforbrug mv.
58	5	Udtagning til privat benyttelse Fejltypen omfatter ikke angivet moms i forbindelse med overførsel af aktiver fra erhverv til privat benyttelse
59		Forbrug af egne varer. Fejltypen omfatter ikke angivet moms af forbrug af egne varer
75	6	Momspligt af byggeri for egen regning (værdi af eget arbejde) Fejltypen omfatter momspligt af byggeri m.v. for egen regning. Arbejdet skal vedrøre bygninger, til salg eller udlejning, bygninger til virksomhedens brug eller bygninger til privat brug for virksomhedens indehaver med henblik på salg som led i næring eller erhvervsmæssig udlejning
77	7	Byggeri for egen regning til virksomhedens brug Fejltypen omfatter fejl vedrørende byggeri for egen regning til virksomhedens brug
81	8	Salg af aktiver Fejltypen omfatter salgsmoms ved salg af aktiver, hvor der fejlagtigt ikke er beregnet salgsmoms
95	11	Moms af erhvervelser købt i EU Fejltypen omfatter erhvervelsesmoms ved køb fra andre EU-lande, hvor erhvervelsesmomsen fejlagtigt ikke er beregnet
108	12	Moms ved indførsel af varer uden for EU Fejltypen omfatter importmoms ved køb fra lande uden for EU, hvor importmomsen fejlagtigt ikke er beregnet
110	13	Momsfri levering af varer Fejltypen omfatter forskellige varer og ydelser, der er fritaget for moms, men som ved en fejl ikke er blevet solgt momsfrit
111	13	Ikke momsfritaget levering af varer og ydelse Fejltypen omfatter levering af varer og ydelser, som er blevet solgt som momsfritaget, men hvor leverancerne ikke kan omfattes af momsfritagelserne
126	14	Leveringsstedet for varen Fejltypen omfatter fejlagtig momsmæssig behandling af grænseoverskridende salg og køb, hvor virksomheden fejlagtigt ikke har taget hensyn til varens leveringssted
127	15	Leveringsstedet for ydelser Fejltypen omfatter fejlagtig momsmæssig behandling af grænseoverskridende salg og køb, hvor virksomheden fejlagtigt ikke har taget hensyn til ydelsens leveringssted
136	23	Periodefejl - salgsmoms Fejltypen omfatter periodiseringsfejl vedrørende salgsmoms
141	25	Periodefejl – købsmoms Fejltypen omfatter periodiseringsfejl vedrørende købsmoms
142	27	Tab på debitor Fejltypen omfatter fradrag for moms vedrørende tab på debitorer, hvor momsens er fratrukket førend tabet er endeligt konstateret
143		Momsgrundlaget Fejltypen omfatter levering af varer og ydelser, hvor momsens fejlagtigt ikke er beregnet af det fulde momsgrundlag
153	30	Salg af biler der har været anvendt til udlejning eller køreskole Fejltypen omfatter fejl vedrørende beregnet salgsmoms ved salg af biler, der har været anvendt til køreskole mv.
155	33	Momssatsen Fejltypen omfatter en forkert momssats som følge af fejl vedrørende opsætningen af bogføringssystemet
161	37	Div. private udgifter Fejltypen omfatter fejlagtige fradrag for købsmoms af udgifter til varer og ydelser, der rimelig åbenbart er indkøbt med henblik på udelukkende privat brug for virksomhedens ejer
162		Fradragsberettiget køb Fejltypen omfatter fradrag for købsmoms, som virksomheden fejlagtigt ikke har afløftet
163		Husleje 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
164		Ikke fradragsberettiget køb Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter, der korrekt er faktureret med moms, men hvor momsen ikke kan afløftes, idet udgifterne ikke er anvendt til virksomhedens momspligtige aktiviteter
307	38	Delvis fradragsret Fejltypen omfatter en fejlagtig afgrænsning af momsfrie aktiviteter overfor momspligtige aktiviteter, hvorved det forholdsmæssige fradrag for købsmoms er opgjort forkert
308		Privat andel Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af driftsudgifter mellem privat og erhverv, hvor fradrag for købsmoms er nægtet
309		Delvis fradrag – for lidt fratrukket Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af driftsudgifter mellem momsfrie og momspligtige aktiviteter, hvor yderligere fradrag for købsmoms er godkendt
365	39	Delvis fradrag – bygninger Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af udgifter vedrørende bygninger, der tjener et blandet formål
368		2/3 fradrag vedligeholdelse veje landbrug Fejltypen omfatter købsmomsen af udgifter til vedligeholdelse af veje til landbrugsejendomme – 2/3 fradrag for købsmoms
367	40	Medarbejdertelefon Fejltypen omfatter købsmomsen af udgifter til anskaffelse og drift af medarbejdertelefoner generelt
375	41	Leasing af varebiler Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af leasingudgifter vedrørende varebil, der tjener et blandet formål
376		Køb af varebil – blandet anvendelse Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af købsudgiften vedrørende varebil, der tjener et blandet formål
377		Driftsudgifter på varebil Fejltypen omfatter en ændret skønsmæssig fordeling af driftsudgifter vedrørende varebil, der tjener et blandet formål
385		Moms af sponsoraftaler Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til sponsoraftaler
386	42	Naturalieaflønnning - virksomhedens personale Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af natural aflønning til virksomhedens personale
387		Udgifter til gaver og repræsentation Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til gaver og repræsentation generelt
388		Udgifter til restaurationsbesøg Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til restaurationsydelser generelt
389		Anskaffelse og drift af personmotorkøretøj Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til køb og drift af bil på hvide plader
390		Kursusudgifter Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af kursusudgifter generelt
391		Autoleasing personbil Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til leje af personbil generelt
392		Anskaffelse og drift af bolig for indehaver og personale Fejltypen omfatter fejlagtigt fradrag for købsmomsen af udgifter til køb og drift af bolig for indehaver og personale generelt
393	43	Reguleringsforpligtelse – investeringsgoder Fejltype omfatter fejl vedrørende regulering af investeringsgoder, jf. momsloven § 43, stk. 1
394		Moms af køb af ydelser i andre EU-lande med omvendt betalingspligt Fejltypen omfatter køb af ydelser i andre EU-lande med omvendt betalingspligt, hvor ej beregnet moms
436	51	Frivillig registrering for udlejning af fast ejendom Fejltypen omfatter fejl vedrørende frivillig registrering for udlejning af fast ejendom, jf. momslovens § 51
437	52	Fejlagtig fratrukket købsmoms – fakturakrav Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for købsmomsen af udgifter, hvor de almindelige fakturakrav ikke er opfyldt, hvorfor fradrag for købsmomsen er nægtet
460	56	Opgørelse af afgiftstilsvaret - Bogføringsfejl Fejltypen omfatter en fejlagtig opgørelse af afgiftstilsvaret som følge af konkrete bogføringsfejl
499	57	For lidt angivet momstilsvaret i forhold til bogføringen 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
500		For meget angivet momstilsvaret i forhold til bogføringen Fejltypen omfatter for meget angivet momstilsvaret i forhold til bogføringen
522	69	Brugtmomsordningen Fejltypen omfatter en forkert behandling af moms, der er omfattet af brugtmomsordningen

MOMSBEKENDTGØRELSEN		
526	56	Kontoen for købsmoms skal indeholde de fradragsberettigede beløb, som er faktureret til virksomheden Fejltypen omfatter udgifter, der korrekt ikke er faktureret med moms, men hvor den købende virksomhed alligevel har beregnet og afløftet en købsmoms. Endvidere omfatter fejltypen udgifter, hvor den købende virksomhed ikke er rette omkostningsbærer og derfor allerede af den grund ikke har fradrag for momsen af de omhandlede udgifter.
540	58	Manglende dokumentation for købsmomsen Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for købsmoms som følge af manglende dokumentation for udgiften
Elafgift		
600		Elafgift – rumopvarmning Fejltypen omfatter fejlagtig fratrukket elafgift til rumopvarmning generelt
602		Elafgift – ikke fratrukket Fejltypen omfatter yderligere fradrag for el-afgift, som virksomheden fejlagtigt ikke har fratrukket
603		Elafgift – privat andel Fejltypen omfatter privat andel af elafgift, der fejlagtigt ikke er beregnet
604		Elafgift – manglende dokumentation Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for elafgift som følge af manglende dokumentation for udgiften
605		Eldistributionsbidrag Fejltypen omfatter fejlagtige fradrag for eldistributionsbidrag generelt
606		Elafgift – for meget angivet i forhold til bogføringen Fejltypen omfatter for meget fratrukket elafgift i forhold til virksomhedens bogføring.
607		Elafgift – ikke fradragsberettiget. 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.
608		Elafgift – delvis fradrag Fejltypen omfatter delvis fradrag for elafgift som følge af at virksomheden både har momspligtige og momsfrie aktiviteter
609		Elafgift – bogføringsfejl Fejltypen omfatter bogføringsfejl vedrørende elafgifter
610		Elafgift – for lidt angivet i forhold til bogføringen Fejltypen omfatter for lidt angivet elafgift i forhold til bogføringen
Olieafgift		
611		Farvet dieselolie Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for udgifter til farvet dieselolie som følge af, at dieselolien ikke er anvendt til fradragsberettiget formål
612		
613		Olieafgift - opvarmning Fejltypen omfatter fejlagtig godtgørelse af olieafgift som følge af, at olien er anvendt til opvarmning (ikke godtgørelsesberettiget formål)
615		Olieafgift – ikke godtgørelsesberettiget Fejltypen omfatter fejlagtig godtgørelse af olieafgift som følge af, at olien er anvendt til øvrige ikke godtgørelsesberettigede formål
616		Olieafgift – godtgørelsesberettiget Fejltypen omfatter yderligere fradrag for olieafgift
Vandafgift		
621		Vandafgift – ikke fradragsberettiget Fejltypen omfatter ikke godkendt fradrag for vandafgift som følge af, at vandafgiften ikke er forbrugt i virksomheden
622		Vandafgift – fradragsberettiget Fejltypen omfatter fradrag for vandafgift, som virksomheden fejlagtigt ikke har taget fradrag for
CO₂-afgift		
637		Gasafgift – rumopvarmning Fejltypen omfatter fejlagtig fradrag for gasafgift generelt
638		Råstofafgift Fejltypen omfatter fejlagtig fradrag for råstofafgift generelt
Lønsumsafgift		
700		Lønsumsafgift Fejltypen omfatter momsfri omsætning, som virksomheden fejlagtigt ikke har anset for lønsumsafgiftspligtig
701		Ændring af afgiftsgrundlag Fejltypen omfatter tilbagebetaling af lønsumsafgift som følge af, at virksomhedens afgiftsgrundlag er ændret
702		For lidt angivet lønsumsafgift i forhold til bogføringen 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
703		Lønsumsafgift – ikke registreringspligtig Fejltypen omfatter regulering af angivet lønsumsafgift som følge af at virksomheden ikke er registreringspligtig da enten afgiftsgrundlaget ikke overstiger registreringsgrænsen eller aktiviteterne falder uden for lønsumsafgiftslovens anvendelsesområde
707		Punktafgifter Fejltypen omfatter ej afregnede punktafgifter