



Skatteministeriet

Notat

27. september 2018
J.nr. 2017 - 8322

Kontor:
Forretning og Styling 1 [FS1]

Bilag 1. Afgrænsning af brancher

Nedenfor udfoldes Skatteforvaltningens analyse, herunder afgrænsningen af brancher.

1. Antal brancher og virksomheder i Danmark

Alle virksomheder oprettet efter 1. januar 2017 i Danmark skal registreres med en branchekode. Skatteforvaltningen har i sin analyse taget udgangspunkt i de officielle branchekoder, som fremgår af Danmarks Statistiks Erhvervsstatistiske Register (ERS) og i det Centrale Virksomhedsregister (CVR). Branchekoderne er udtryk for forskellige økonomiske aktiviteter, som er bestemmende for, hvilken branche virksomhederne tilhører, uanset om der er tale om selskaber, enkeltmandsvirksomheder, offentlige virksomheder eller andet. Danmarks Statistiks *Danske Branchekode* for 2007 (revideret december 2015) indeholder 737 sekscifrede branchekoder, som i 2016 var fordelt på i alt ca. 812.000 registrerede virksomheder i Danmark.

2. Afgrænsning til brancher med salg til private

I brancher med salg til erhverv, såkaldt *business-to-business* salg, antager Skatteforvaltningen, at køber har interesse for at få en faktura på grund af moms- og skattemæssige fradrag. Fejl i disse brancher vurderes derfor i mindre grad at blive løst med et digitalt salgsregistreringssystem. Skatteforvaltningen har derfor i sin analyse afgrænset målgruppen til brancher, der primært har salg til private.

Størstedelen af Danmarks Statistiks branchekoder omfatter virksomheder med salg til erhverv. For at identificere brancher med salg til private har Skatteforvaltningen valgt at anvende Nationalbankens tilgang, som beskrevet i deres rapport *Omkostninger ved betalinger i Danmark* fra 2011¹. I rapporten undersøges brancher, som vurderes at være dækkende for betalingsmodtagere, der har modtaget betaling for varer og/eller tjenester fra private borgere/husholdninger. Med udgangspunkt i Nationalbankens kriterier for salg til private er der identificeret i alt 133 brancher, jf. bilag 2. De 133 brancher udgjorde i 2016 ca. 250.000 virksomheder.

3. Udvalgelse af brancher med fejltypen relateret til salgsregistrering

Med udgangspunkt i de 133 brancher, som har salg til private, har Skatteforvaltningen valgt at fokusere på de brancher, som begår fejl, der relaterer sig til salgsregistrering. Skat-

¹ Danmarks Nationalbank (2011): *Omkostninger ved betalinger i Danmark*.

teforvaltningen indsamler løbende viden om regelefterlevelsen for borgere og virksomheder i Danmark gennem fx complianceundersøgelser. Skatteforvaltningens complianceundersøgelser viser bl.a., hvilke fejltypen virksomhederne begår, og inden for hvilke brancher der forekommer flest fejl².

Baseret på resultaterne fra complianceundersøgelserne for indkomstårene 2008, 2010, 2012 og 2014 har Skatteforvaltningen således identificeret de fejltypen, som vurderes at kunne mindskes ved brug af et digitalt salgsregistreringssystem og dermed øge regelefterlevelsen. Fejltypen er beskrevet med konkrete eksempler i boks 1 og er desuden uddybet i bilag 3. I bilag 4 er listet de brancher, som begår de i boks 1 nævnte fejl.

Boks 1. Fejltypen der relaterer sig til salgsregistreringen

Skattefejl i salgsregistreringen for selvstændigt erhvervsdrivende

- **Ikke selvangivne indtægter – erhvervsmæssige**
Eksempel: I et pizzeria mangler kontant varesalg at blive indtastet i kassen, hvorved salget ikke kommer med i dagens omsætning. Forholdet konstateres, fordi der blev betalt varekreditorer med kontante beløb, der ikke var registreret i virksomheden.
- **Skønsmæssig ansættelse, hvor omsætningen ikke er opgjort tilstrækkeligt**
Eksempel: I et pizzeria konstateres det, at der er udeholdt omsætning for flere dage, ligesom der er fundet brud på rækkefølgen af kasseboner. Forholdet konstateres ved sammenholdelse af bogføringen, bankkontoudtog samt kasseboner. Skatteforvaltningen laver på baggrund heraf en skønsmæssig ansættelse af omsætningen for de dage, der var udeholdt omsætning, så der sker en korrekt afregning.
- **Fejlkontering i bogføringen**
Eksempel: To dages varesalg fra et værtshus er fejlagtigt bogført som en udgift. Skatteforvaltningen må således forhøje indkomsten som følge heraf, så der sker korrekt afregning.

Skattefejl i salgsregistreringen for selskaber

- **Ikke fradragsberettigede udgifter**
Eksempel: Et selskab har ikke dokumentation for en udgift, som er opgjort som en fradragsberettiget udgift. Skatteforvaltningen må således nægte selskabet fradrag for udgiften.
- **Ikke selvangivne selskabsindtægter**
Eksempel: Et selskab har ikke benyttet kasseapparat, udarbejdet kassekladder eller dagsedler, som viser, hvad dagens omsætning har været. Pga. de manglende registreringer må skatteforvaltningen foretage et skøn over selskabets omsætning på baggrund af priser og varekøb, så der kan ske en korrekt afregning.

Momsfejl i salgsregistreringen

- **Ikke angivet salgsmoms**
Eksempel: En gennemgang af kasseregnskabet fra en restaurant viser, at virksomheden har haft en større omsætning end der er selvangivet til skatteforvaltningen. Det betyder, at restauranten har betalt for lidt salgsmoms, som skatteforvaltningen efterfølgende har opkrævet.
- **Skønsmæssig ansat salgsmoms, hvor omsætningen ikke er opgjort tilstrækkeligt**
Eksempel: Skatteforvaltningen har på baggrund af negativ kassebeholdning (udeholdt salg) samt kontanthævninger konstateret, at virksomheden har angivet en for lav omsætning. Skatteforvaltningen har derfor skønsmæssigt opgjort yderligere omsætning, så der sker en korrekt afregning.

² Skatteforvaltningens [complianceundersøgelser](#) er repræsentative. I brancher med få virksomheder er der derfor få observationer, og nogle brancher bliver aldrig udtrukket i compliancestikprøven. I brancher med få observationer kan det ikke fagligt forsvares at drage konklusioner om branchens regelefterlevelse.

- **Momsgrundlaget**
Eksempel: I en pub er der ikke beregnet moms af den bogførte omsætning. Skatteforvaltningen har derfor opkrævet det ubetalte moms.
- **Opgørelse af afgiftstilsvaret – bogføringsfejl**
Eksempel: I en virksomhed er der ved sammenholdning af bogføring og kasseboner konstateret, at et varesalg er bogført to gange og dermed fejlangivet dobbelt salgsmoms. Virksomheden har derfor betalt for meget i moms. Skatteforvaltningen laver en efterangivelse, hvor den for meget betalte moms tilbagebetales til virksomheden.
- **For lidt angivet momstilsvaret i forhold til bogføringen**
Eksempel: Efter sammenholdning af bogføring og kasseboner i en virksomhed konstateres det, at der er manglende angivelse af salgsmoms. Skatteforvaltningen laver derfor en efterangivelse, hvor en ubetalte moms opkræves.

Kilde: Skatteforvaltningen

Note: Der er foretaget en opdeling for selvstændigt erhvervsdrivende samt selskaber. Det skyldes, at selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende har to forskellige selvangivelser og betaler forskellige skattearter. Endvidere er der foretaget en opdeling på momsfejl i salgsregistreringen, idet moms angives på samme måde for alle virksomhedstyper.

Note: Selskaber omfatter aktie- og anpartsselskaber, andelsforeninger, interessentskaber og kommanditselskaber

Med udgangspunkt i resultater fra complianceundersøgelserne har Skatteforvaltningen identificeret syv brancher, der har relativt mange salgsregistreringsfejl sammenlignet med andre brancher, *jf. tabel 1*. Brancherne er nærmere beskrevet i tabel 2. De syv brancher udgjorde i 2016 i alt 37.000 virksomheder. Erfaringer fra Skatteforvaltningens almindelige kontrolarbejde understøtter complianceundersøgelses resultater.

Tabel 1. Regelefterlevelsen i de syv identificerede risikobrancher

| Brancher | Andel virksomheder med bevidste skatte- og momsfejl (pct.) | Andel med skattefejl relateret til salgsregistrering (pct.) ¹ | Andel med momsfejl relateret til salgsregistrering (pct.) ¹ | Fejlprocent skat (pct.) | Fejlprocent moms (pct.) | Gnst. skatte- og momsfejl per virksomhed med fejl (kr.) ² | Gnst momsgab per virksomhed med fejl (kr.) ² | Antal virksomheder i branchen i 2016 |
|--|--|--|--|-------------------------|-------------------------|--|---|--------------------------------------|
| Caféer, værts- huse, diskoteker mv. | 34 | 35 | 31 | 79 | 53 | 34.300 | 33.200 | 3.500 |
| Pizzeriaer, grill- barer, isbarer mv. | 31 | 35 | 36 | 74 | 72 | 39.700 | 24.400 | 5.100 |
| Købmænd og døgnkiosker | 24 | 33 | 29 | 70 | 58 | 34.200 | 38.200 | 2.400 |
| Restauranter | 24 | 31 | 36 | 75 | 63 | 53.000 | 41.100 | 6.700 |
| Autoreparations- værksteder mv. | 15 | 17 | 23 | 68 | 54 | 33.000 | 17.700 | 6.500 |
| Tøjforretninger | 14 | 15 | 21 | 62 | 40 | 35.400 | 88.100 | 4.300 |
| Frisørsaloner | 8 | 16 | 20 | 57 | 46 | 9.200 | 7.300 | 8.200 |
| Gns. for virksomheder med salg til private | 11 | 13 | 19 | 54 | 44 | 34.400 | 20.800 | 250.000 |
| Gns. for alle virksomheder i 2014 | 8 | - | - | 58 | 48 | 33.300 | 18.500 | 812.000 |

Note: Tallene er beregnet pba. complianceundersøgelserne for 2008, 2010, 2012 og 2014.

¹ Tallene i kolonne 2 og 3 vedrører skatte og momsfejl relateret til salgsregistrering, mens de øvrige tal går på tværs af alle fejltyper i complianceundersøgelsen. Tallene i kolonne 2 og 3 er en særudsøgning på compliancedata og skal konsolideres endeligt.

² Tallene er fremskrevet til 2017 priser og afrundet

Kilde: Skatteforvaltningen

Udover at være de syv brancher, som Skatteforvaltningen vha. compliancedata kan konstatere laver flest salgsregistreringsfejl, er brancherne også kendetegnet ved en generel lav regelefterlevelse. I Skatteforvaltningens complianceundersøgelse for indkomståret 2014 er andelen af alle virksomheder, som vurderes at begå bevidste fejl 8 pct., mens andelen af virksomheder, der begår bevidste fejl i fx branchen 'Caféer, værtshuse, diskoteker mv.', er 34 pct. og 31 pct. for 'Pizzeriaer, grillbarer, isbarer mv.', *jf. tabel 1.*

Tabel 2. Branchebeskrivelser

| Branche | Branche-kode | Branchebeskrivelse |
|------------------------------------|--------------|--|
| Autoreparationsværksteder | 45.20.10 | Branchen omfatter teknisk vedligeholdelse og almindelig service af køretøjer undtagen motorcykler. |
| Caféer, værtshuse, diskoteker mv. | 56.30.00 | Branchen omfatter barer, cocktailbarer, diskoteker, værtshuse, kaffebarer, juicebarer, caféer og mobile drikkevareboder, med hovedvægten lagt på tilberedning og servering af drikkevarer til umiddelbar indtagelse på stedet. |
| Frisørsaloner | 96.02.10 | Branchen omfatter frisør- og skønhedssaloner herunder hårfarvning og -forlængelse samt barbering og skægtrimning. Frisører, der tager på hjemmebesøg er også omfattet. |
| Købmænd og døgnkiosker | 47.11.10 | Branchen omfatter butikker med et begrænset varesortiment inden for føde-, drikke- og tobaksvarer samt kiosker med udvidet åbningstid. |
| Pizzarier, grillbarer, isbarer mv. | 56.10.20 | Branchen omfatter pizzeriaer, grillbarer, isbarer, pizzaudbringning, spisesteder der leverer mad ud af huset, pølsevogne, mobile madboder og tilberedning af mad i markedsboder. |
| Restauranter | 56.10.10 | Branchen omfatter restaurationsvirksomhed, hvor der serveres mad for siddende gæster. Branchen omfatter restauranter, cafe-terier, fastfoodrestauranter samt cafeer og kroer med hovedvægten lagt på servering af mad, uden overnatningsfaciliteter. |
| Tøjforretninger | 47.71.10 | Branchen omfatter butikker, der sælger herre og dametøj til privatpersoner. |

Kilde: Danmarks Statistiks Dansk Branchekode for 2007 (revideret december 2015)

Brancher som blomsterforretninger, hoteller, cykel og knallertforretninger, forskellige detailvirksomheder og frugt og grøntforretninger har også en relativt høj fejlprocent. Skatteforvaltningens analyser viser imidlertid, at der er observeret for få fejl i compliancekontrollerne til, at der entydigt kan konkluderes på regelefterlevelsen inden for disse brancher, *jf. bilag 4.* Det betyder, at skatteforvaltningen ikke entydigt kan konkludere på regelefterlevelsen på grund af statistisk usikkerhed omkring data, og at et pålæg om brug af digitale salgsregistreringssystemer derfor ikke nødvendigvis vil øge regelefterlevelsen i disse brancher.

4. Afgrænsning ved brug af omsætningsgrænser

Skatteforvaltningen har lagt til grund, at det kun er virksomheder, der er momsregistrerede og har en omsætning på under fem mio. kr. årligt, som umiddelbart er relevante at omfatte af et pålæg. Ved at gøre brug af omsætningsgrænser kan antallet virksomheder, der omfattes af et eventuelt pålæg, begrænses. Afgrænsningen er bl.a. foretaget ved at se på de norske og svenske erfaringer på området.

4.1 Nordiske erfaringer

I 2010 indførte Sverige tvungen brug af certificerede kasseapparater med tilhørende kontrolbokse, der opsamler data om betalinger, som kan aflæses og bruges i forbindelse med kontrolbesøg. Norge indførte i 2017 ligeledes krav om, at der kun må sælges kasseapparater, der opfylder bestemte funktioner, så skattemyndighederne kan indhente data fra kasseapparatet ved at anmode om en overførsel via Altinn.no. I både Norge og Sverige har man indført en bundomsætningsgrænse, men ingen af landene har indført en topomsætningsgrænse. Til gengæld bruger begge landes skatteadministrationer væsentlige administrative ressourcer på behandling af ansøgninger om dispensation fra virksomheder og brancher, der vil undtages for kravene. Det er Skatteforvaltningens vurdering, at en øvre omsætningsgrænse vil mindske en stor del af administrationen forbundet hermed.

4.2 Eksempler på mulig afgrænsning

Sættes bundgrænsen til virksomheder, der er momsregistrerede, dvs. med en forventet årlig omsætning på mere end 50.000 kr., betyder det, at de helt små virksomheder ikke bliver omfattet af pålægget. Skatteforvaltningen vurderer, at det potentielle provenu ved at pålægge de mindste virksomheder digitale salgsregistreringssystemer vil være begrænset i forhold til virksomhedernes udgifter til systemerne.

Skatteforvaltningen foreslår, at såfremt der indføres en afgrænsning af virksomheder vha. omsætningsgrænser, bør denne administreres på baggrund af momsregistrering i stedet for omsætningsgrænse. Det skyldes, at det er lettere at administrere både for skatteforvaltningen og for virksomhederne, fordi skatteforvaltningen ikke kender til størrelsen af omsætningen for nyregistrerede virksomheder, ligesom omsætningen kan variere fra år til år. Gøres der brug af ovennævnte bundomsætningsgrænse vil ca. 29.000 virksomheder være omfattet på tværs af de syv brancher, jf. tabel 3.

Tabel 3. Antal virksomheder fordelt på brancher og omsætningsgrænse*

| Branche | Antal momsregistrerede virksomheder | Antal momsregistrerede, omsætning under 5 mio. kr. | Antal momsregistrerede, omsætning under 10 mio. kr. |
|-------------------------------------|-------------------------------------|--|---|
| Autoreparationsværksteder mv. | 5.465 | 4.757 | 5.168 |
| Caféer, værtshuse, diskoteker mv. | 2.640 | 2.410 | 2.560 |
| Frisørsaloner | 6.999 | 6.947 | 6.989 |
| Købmænd og døgnskiosker | 1.761 | 1.309 | 1.550 |
| Pizzeriaer, grillbarer, isbarer mv. | 3.653 | 3.527 | 3.602 |
| Restauranter | 5.229 | 4.213 | 4.802 |
| Tøjforretninger | 3.244 | 2.602 | 2.996 |
| I alt | 28.991 | 25.765 | 27.667 |

*2016-tal.

Kilde: Skatteforvaltningen

Omsætningsgrænsen på fem mio. kr. er vurderet ud fra Skatteforvaltningens erfaringer fra kontrolarbejdet samt den betragtning, at større virksomheder med en årlig omsætning på over ca. fem mio. kr. typisk allerede vil have digitale salgsregistreringssystemer, som sikrer en korrekt salgsregistrering.

Fx viser opgørelser fra Danmarks Statistik, at anvendelsen af digitale forretningsløsninger, såsom cloud computing, i danske virksomheder med 50-100 ansatte steg fra 20 pct. til 36 pct. fra 2014 til 2018³. En lignende stigning kan også identificeres i øvrige virksomhedsgrupper, men er ikke lige så signifikant. Det indikerer således, at større virksomheder overordnet set er mere digitaliserede end mindre virksomheder i relation til bl.a. salgsregistrering, som cloud computing ofte benyttes til. Det antages derfor, at de større virksomheder i mindre grad laver fejl i salgsregistreringen.

Hvis kun momsregistrerede virksomheder med en omsætning på under fem mio. kr. årligt bliver omfattet af risikogruppen, vil det gælde for i alt knap 26.000 virksomheder svarende til ca. hver 30. virksomhed i Danmark. Hæves den øvre omsætningsgrænse til fx ti mio. kr., vil godt 27.500 virksomheder blive omfattet af gruppen, *jf. tabel 3*.

³ Danmarks Statistik, 14. marts 2018: *IT-anvendelse i befolkningen og virksomheder 2017*