



**FOLKETINGET
STATSREVISORERNE**



**FOLKETINGET
RIGSREVISIONEN**

**April 2020
– 12/2019**

**Rigsrevisionens beretning afgivet
til Folketinget med Statsrevisorernes
bemærkninger**

Momskontrollen

12/2019

Beretning om

momskontrollen

Statsrevisorerne fremsender denne beretning med deres bemærkninger til Folketinget og vedkommende minister, jf. § 3 i lov om statsrevisorerne og § 18, stk. 1, i lov om revisionen af statens regnskaber m.m.

København 2020

Denne beretning til Folketinget skal behandles ifølge lov om revisionen af statens regnskaber, § 18:

Statsrevisorerne fremsender med deres bemærkning Rigsrevisionens beretning til Folketinget og vedkommende minister.

Skatteministeren afgiver en redegørelse til beretningen.

Rigsrevisor afgiver et notat med bemærkninger til ministerens redegørelse.

På baggrund af ministerens redegørelse og rigsrevisors notat tager Statsrevisorerne endelig stilling til beretningen, hvilket forventes at ske i oktober 2020.

Ministerens redegørelse, rigsrevisors bemærkninger og Statsrevisorernes eventuelle bemærkninger samles i Statsrevisorernes Endelig betænkning over statsregnskabet, som årligt afgives til Folketinget i februar måned – i dette tilfælde Endelig betænkning over statsregnskabet 2019, som afgives i februar 2021.

Statsrevisorernes bemærkning tager udgangspunkt i denne karakterskala:

Karakterskala

Positiv kritik	<ul style="list-style-type: none">• finder det meget/særdeles positivt• finder det positivt• finder det tilfredsstillende/er tilfredse med
Kritik under middel	<ul style="list-style-type: none">• finder det ikke helt tilfredsstillende
Middel kritik	<ul style="list-style-type: none">• finder det utilfredsstillende/er utilfredse med• påpeger/understreger/henstiller/forventer• beklager/finder det bekymrende/foruroligende
Skarp kritik	<ul style="list-style-type: none">• kritiserer/finder det kritisabelt/kritiserer skarpt/og indskærper• påtaler/påtaler skarpt
Skarpeste kritik	<ul style="list-style-type: none">• påtaler skarpt og henleder særligt Folketingets opmærksomhed på

Henvendelse vedrørende denne publikation rettes til:

Statsrevisorerne
Folketinget
Christiansborg
1240 København K

Tlf.: 3337 5987
statsrevisorerne@ft.dk
www.ft.dk/statsrevisorerne

Yderligere eksemplarer kan købes ved henvendelse til:

Rosendahls Lager og Logistik
Vandtårnsvej 83A
2860 Søborg

Tlf.: 4322 7300
distribution@rosendahls.dk
www.rosendahls.dk

ISSN 2245-3008
ISBN trykt 978-87-7434-655-5
ISBN online 978-87-7434-656-2

Statsrevisorernes bemærkning

Beretning om moms kontrollen

Virksomhedernes afregning af moms til staten er væsentlig og udgør ca. 20 % af skatteindtægterne. Årligt angiver virksomhederne positive momsangivelser på ca. 425 mia. kr. og negative momsangivelser på ca. 225 mia. kr. Virksomhedernes momsafregning bygger på et selvangivelsesprincip, hvor virksomhederne selv angiver moms til afregning, uden at de skal medsende dokumentation. Det medfører store risici for fejl og svig og behov for effektiv kontrol med, at virksomhedernes afregning af moms er korrekt.

Statsrevisorerne påtaler på det skarpeste, at Skatteministeriets kontrol med, om virksomhederne afregner korrekt moms, har været særdeles kritisabel og utilstrækkelig. Det har medført milliardtab i statens momsindtægter.

Statsrevisorerne kritiserer skarpt, at Skatteforvaltningens utilstrækkelige kontrol og udnyttelse af lovhjemler har muliggjort, at virksomheder har kunnet fortsætte driften og opbygge momsgæld, selv om de ikke har angivet og betalt moms.

Statsrevisorerne henleder Folketingets opmærksomhed på, at forvaltningen af momsområdet ikke har levet op til Folketingets intentioner.

Statsrevisorerne baserer bl.a. dette på:

- At Skatteforvaltningen kun har kontrolleret 2 % af virksomhederne om året, på trods af at kontrollerne viste, at over halvdelen af virksomhederne havde angivet forkert moms - i alt 18,1 mia. kr. for lidt moms over en 3-årig periode. Virksomhedernes samlede momsgæld til Skatteforvaltningen er steget fra 10,3 mia. kr. i 2014 til 16,7 mia. kr. i 2018.

Statsrevisorerne

17. april 2020

Henrik Thorup
Klaus Frandsen
Villum Christensen
Frank Aaen
Britt Bager
Flemming Møller Mortensen

- At Skatteforvaltningen ikke har udnyttet lovhjemlen til at udstede påbud og bøder til de virksomheder, der ikke angiver moms. I stedet har Skatteforvaltningen fastsat relativt lave foreløbige momsangivelser på 8.000 kr. for nye virksomheder og virksomheder, der ikke har angivet 4 gange i træk, uden at sikre sig, at virksomhederne erstatter den foreløbige fastsættelse med en angivelse. Dette på trods af, at Skatteforvaltningens kontrol af 733 virksomheder uden angivelse gav anledning til en momsforhøjelse i 85 % af tilfældene.
- At Skatteforvaltningen ikke har stoppet virksomheder ved at fratage dem deres momsregistrering efter 4 foreløbige fastsættelser i træk, selv om der er lovhjemmel hertil. Dette på trods af, at virksomheder, der ikke angiver moms, ofte også har momsgæld, der således kan opbygges yderligere. Momsgælden for virksomheder med foreløbige fastsættelser udgjorde 6,7 mia. kr. ultimo 2018.
- At Skatteforvaltningen årligt sender momsgæld på ca. 4,1 mia. kr. til inddrivelse uden at rykke de mere end 40.000 virksomheder, der i forvejen har gæld, hvilket er i strid med opkrævningsloven.
- At Skatteforvaltningen stort set ikke har implementeret inddatakontroller i de digitaliserede selvbetjeningsløsninger, der kan bidrage til, at virksomhederne angiver korrekt moms. Dette på trods af, at virksomhederne ikke skal medsende dokumentation, og at ubevidste og bevidste fejl kun opdages, hvis virksomheden bliver kontrolleret.
- At antallet af manglende angivelser fra 2013 til 2018 stiger fra 40.000 til 130.000.

Statsrevisorerne finder det særdeles relevant, at Skatteministeriet har igangsat tiltag, der skal forbedre kontrollen og regelefterlevelsen på momsområdet.

Indholdsfortegnelse

1. Introduktion og konklusion	1
1.1. Formål og konklusion.....	1
1.2. Baggrund.....	4
1.3. Revisionskriterier, metode og afgrænsning.....	6
2. Skatteforvaltningens opfølgning over for virksomheder, der ikke angiver moms	9
2.1. Rykkerprocedure.....	11
2.2. Fastsættelse af foreløbige momstilsvar	13
2.3. Inddragelse af virksomhedernes momsregistrering	18
3. Skatteforvaltningens indsats for at sikre, at virksomheder angiver korrekt moms	22
3.1. Inddatakontrol.....	23
3.2. Kontrol med virksomhedernes angivelser	27
4. Skatteforvaltningens reaktion over for virksomheder, der ikke betaler moms	34
4.1. Rykkerprocedure.....	37
4.2. Kreditbegrænsning og sikkerhedsstillelse.....	39
Bilag 1. Metodisk tilgang	41
Bilag 2. Ordliste	48

Rigsrevisionen har selv taget initiativ til denne undersøgelse og afgiver derfor beretningen til Statsrevisorerne i henhold til § 17, stk. 2, i rigsrevisorloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 101 af 19. januar 2012.

Rigsrevisionen har revideret regnskaberne efter § 2, stk. 1, nr. 2, jf. § 3 i rigsrevisorloven.

Beretningen vedrører finanslovens § 9. Skatteministeriet.

I undersøgelsesperioden har der været følgende ministre:

Karsten Lauritzen: juni 2015 - juni 2019

Morten Bødskov: juni 2019 -

Beretningen har i udkast været forelagt Skatteministeriet, hvis bemærkninger er afspejlet i beretningen.

1. Introduktion og konklusion

1.1. Formål og konklusion

1. Denne beretning handler om Skatteministeriets reaktioner over for virksomheder, der ikke angiver eller betaler korrekt moms.

2. Vi har for perioden 2016-2018 undersøgt, hvordan Skatteforvaltningen reagerer over for virksomhederne, hvis de ikke angiver eller betaler moms, og hvordan Skatteforvaltningen arbejder med at sikre, at virksomhedernes angivelser er korrekte. Derudover har vi for samme periode så vidt muligt undersøgt konsekvenserne i form af mistede skatteindtægter af virksomhedernes manglende eller ukorrekte angivelser og af virksomhedernes manglende betalinger.

3. Momsområdet er et af de væsentligste i det danske skattevæsen og berører næsten alle virksomheder. Virksomhederne angiver således årligt ca. 425 mia. kr. i form af positive angivelser og ca. 225 mia. kr. i negative angivelser. Samlet set svarer det til, at hver 5. skattekrone opkræves i form af moms. Desuden er momsområdet kendetegnet ved, at det er virksomhederne selv, der indberetter såvel positiv som negativ moms, uden at de skal medsende dokumentation. Dette medfører en væsentlig større risiko for fejl og svig end på de områder, hvor angivelser i høj grad sker i form af tredjepartsindberetninger. Som en række større svindelsager på momsområdet de seneste år viser, har flere virksomheder udnyttet forskellige muligheder for at svindle med moms.

4. Formålet med undersøgelsen er at vurdere, om Skatteministeriet i tilfredsstillende grad kontrollerer, om virksomhederne afregner korrekt moms. Vi besvarer følgende spørgsmål i beretningen:

- Har Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad fulgt op over for virksomheder, der ikke angiver moms?
- Har Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad kontrolleret, om de virksomheder, der har angivet moms, har angivet korrekt?
- Har Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad reageret over for virksomheder, der ikke betaler moms?

Rigsrevisionen har selv taget initiativ til undersøgelsen i januar 2019.

Angivelse og betaling

Virksomhedernes angivelse og betaling foregår uafhængigt af hinanden, så en korrekt afregning forudsætter, at både angivelsen og betalingen er korrekt.



Hovedkonklusion

Skatteministeriets kontrol med, om virksomhederne afregner korrekt moms, har i undersøgelsesperioden været kritisabel. Konsekvensen er, at der er stor risiko for manglende momsindtægter for et væsentligt milliardbeløb, og at virksomheder har kunnet fortsætte driften og opbygge momsgæld, selv om de ikke har angivet og betalt moms.

Skatteministeriet anerkender, at der er forvaltningsmæssige udfordringer på momsområdet, og ministeriet har derfor igangsat en række tiltag til at forbedre kontrollen og regelefterlevelsen på området.

Skatteforvaltningens opfølgning over for virksomheder, der ikke angiver moms, er kritisabel

Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen ikke udnytter hjemlen til at give påbud og bøder til virksomhederne for at få dem, der ikke angiver moms, til at angive. Skatteforvaltningen fastsætter et foreløbigt momstilsvær, men sikrer ikke, at virksomhederne erstatter det foreløbigt fastsatte momstilsvær med en angivelse. Antallet af foreløbige fastsættelser er derfor steget kraftigt i perioden 2013-2018, så der ultimo 2018 var 59.000 virksomheder med foreløbige fastsættelser. En af årsagerne til, at virksomhederne ikke erstatter med en korrekt angivelse, kan være, at den foreløbige fastsættelse er fastsat så lavt, at virksomheden ikke har incitament til at ændre den. Skatteforvaltningen har kontrolleret 733 af virksomhederne, og resultatet var, at 85 % af de kontrollerede virksomheder fik forhøjet deres momstilsvær med i alt 576 mio. kr. De resterende foreløbige fastsættelser, der ikke er kontrolleret, udgjorde 2,8 mia. kr. ultimo 2018, men de store forhøjelser indikerer efter Rigsrevisionens vurdering, at de foreløbige fastsættelser dækker over manglende angivelser for et betydeligt større beløb.

Derudover har Skatteforvaltningen kun i begrænset omfang frataget momsregistreringen fra virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser i træk og har dermed ikke udnyttet hjemlen til at stoppe virksomheder, der ikke angiver moms. Da virksomheder, der ikke angiver, ofte opbygger gæld, har Skatteforvaltningens manglende indsats betydet, at flere virksomheder har kunnet fortsætte med at opbygge gæld. Momsgælden for de virksomheder, der har foreløbige fastsættelser, udgjorde 6,7 mia. kr. ultimo 2018.

Skatteministeriet har udarbejdet en handleplan og afsat midler til at styrke området og forventer, at alle virksomheder fra 2021 vil få frataget momsregistreringen, så snart de har fået 4 foreløbige fastsættelser, medmindre de på baggrund af Skatteforvaltningens henvendelse angiver.

Skatteforvaltningens kontrol med, om virksomhederne har angivet korrekt moms, er kritisabel

For det første har Skatteforvaltningen stort set ikke implementeret inddatakontroller, der kan bidrage til, at virksomhederne angiver korrekt, selv om rammerne for momsangivelser giver virksomhederne mulighed for at angive, hvad de vil. Dette kan enten resultere i, at virksomhederne angiver og betaler mindre moms, end de skal, eller at de angiver og får udbetalt negativ moms, som de ikke er berettiget til.

Foreløbigt fastsatte momstilsvær

Modtager Skatteforvaltningen ikke en angivelse fra virksomheden, fastsætter Skatteforvaltningen et skønsmæssigt foreløbigt momstilsvær. Det er hensigten, at virksomheden efterfølgende skal erstatte den foreløbige fastsættelse med en (korrekt) angivelse. Foreløbige fastsættelser, der endnu ikke er blevet erstattet af angivelser, kaldes åbne foreløbige fastsættelser.

For det andet vurderer Rigsrevisionen, at Skatteforvaltningen med de gennemførte kontroller ikke i tilfredsstillende grad har sikret, at virksomhederne har angivet korrekt moms. Skatteforvaltningen har således kun kontrolleret 2 % af virksomhederne om året, selv om kontrollerne viste, at mere end halvdelen af de kontrollerede virksomheder havde angivet forkert, og at de kontrollerede virksomheder i alt havde angivet 18,1 mia. kr. for lidt i moms i den 3-årige periode. Heriblandt var der en fejl i en enkelt negativ angivelse på 6 mia. kr., som Skatteforvaltningen opdagede i forbindelse med ud-betalingskontrollen. De høje reguleringer afspejler, at virksomhederne er kontrolleret på baggrund af en risikovurdering. Rigsrevisionen vurderer dog, at der samlet set er stor risiko for væsentlige tab af momsindtægter blandt de 98 % af virksomhederne i de enkelte år, som ikke er blevet kontrolleret.

Denne vurdering skal ses i lyset af mulighederne for at angive for lidt moms og bygger for det første på, at der er fundet meget store reguleringer ved kontrol af forholdsvist få virksomheder. For det andet bygger den på, at Skatteforvaltningens egen repræsentative undersøgelse af små og mellemstore virksomheder viser, at hver anden virksomhed har fejl i én eller flere momsangivelser i løbet af indkomståret, og at virksomhederne i 90 % af tilfældene har angivet for lidt.

Skatteministeriet har oplyst, at kontroltrykket på momsområdet afspejler en tværgående prioritering baseret på risiko og væsentlighed inden for de rammer, som Skatteforvaltningen har til rådighed, og at en yderligere indsats inden for momsområdet alt andet lige vil reducere indsatsen på andre risikofyldte områder, der også er prioriteret på baggrund af risiko og væsentlighed. Derudover henviser ministeriet til internationale undersøgelser af momsgab, der viser, at momsgabet i Danmark er på niveau med andre sammenlignelige lande.

Skatteforvaltningens reaktion over for virksomheder, der ikke betaler moms, er utilfredsstillende

For det første rykker Skatteforvaltningen ikke de mere end 40.000 virksomheder, der i forvejen har gæld, i forbindelse med gældens oversendelse til inddrivelse, selv om det fremgår af loven, at Skatteforvaltningen skal. Det betyder, at Skatteforvaltningen årligt sender momsgæld svarende til 4,1 mia. kr. til inddrivelse, uden at de har rykket virksomhederne. For det andet udnytter Skatteforvaltningen ikke de muligheder, de har i loven for at stoppe gældsopbygning blandt virksomheder, der over en længere periode ikke har betalt moms. Undersøgelsen viser, at de momsregistrerede virksomheders momsgæld er steget fra 10,3 mia. kr. i 2014 til 16,7 mia. kr. i 2018, og at deres samlede gæld til Skatteforvaltningen er steget fra 18 mia. kr. til 43,8 mia. kr. i samme periode.

Momsgabet

Momsgabet betegner forskellen mellem de potentielle momsindtægter (hvor regelefterlevelsen er 100 %) og de faktiske momsindtægter. Momsgabet kan ikke opgøres præcist, men der findes forskellige metoder til at estimere det.

Dokumentation for momsangivelsen

Ifølge momslovens § 74 har Skatteforvaltningen til enhver tid adgang til bl.a. at efterse regnskabsmateriale, og sådant materiale skal efter anmodning udleveres til Skatteforvaltningen.

Salg af varer i EU

Ved salg af varer eller ydelser til virksomheder i andre EU-lande faktureres der uden moms. Derfor vil eksportvirksomheder typisk have negative momsangivelser.

1.2. Baggrund

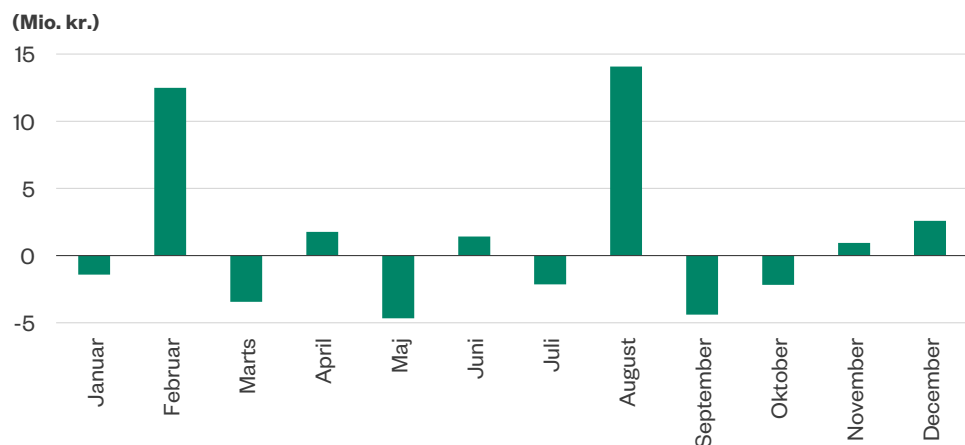
5. Virksomhedernes momsafregning bygger i Danmark på selvangivelsesprincippet. Dette indebærer, at momsregistrerede virksomheder selv skal angive, hvor meget moms de på baggrund af køb og salg af momspligtige varer og ydelser skal indbetale eller have udbetalt. Kun i de tilfælde, hvor virksomhederne bliver udtaget til kontrol, skal de indsende dokumentation vedrørende angivelsen.

6. Alle momsregistrerede virksomheder skal angive moms inden angivelsesfristen for perioden. Ved salg af varer eller ydelser til en dansk kunde skal salget som hovedregel pålægges moms, og virksomheden skal angive den moms, der opkræves hos køberen i forbindelse med salget som *salgsmoms*. Modsat skal virksomheden angive den moms, den selv har betalt i forbindelse med momspligtige indkøb i perioden, som *købsmoms*. Hvis virksomhedens salgsmoms overstiger periodens købsmoms, vil der være tale om en positiv angivelse, hvor virksomheden skal betale forskellen mellem salgsmomsen og købsmomsen til staten. Hvis periodens købsmoms derimod overstiger periodens salgsmoms, vil der være tale om en negativ angivelse, hvor virksomheden vil få udbetalt forskellen mellem købsmomsen og salgsmomsen fra staten. Har virksomheden ikke haft momspligtige aktiviteter i perioden, skal virksomheden indberette 0 kr. (en såkaldt 0-angivelse).

Skatteforvaltningen modtager i alt ca. 1,4 mio. angivelser om året. Ca. 60 % er positive, ca. 25 % er negative, og ca. 15 % af angivelserne er 0-angivelser.

7. De enkelte virksomheders momstilsvare kan variere meget fra angivelse til angivelse, både med hensyn til momstilsvarets størrelse og med hensyn til, om nettostilsvaret er positivt eller negativt. Dels kan forholdet mellem købsmoms og salgsmoms variere, så virksomhedernes nettostilsvare nogle gange er positivt andre gange negativt. Dels kan størrelsen på momstilsvaret variere, afhængigt af hvor meget virksomheden har købt eller solgt den pågældende periode. Figur 1 viser et eksempel på en virksomheds månedlige angivelser i 2018 og illustrerer, hvordan momsregistrerede virksomheders angivelser kan variere i en given periode.

Figur 1
En virksomheds angivelser i 2018



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af figur 1, at samme virksomhed i løbet af et år angiver både positive og negative momstilsvar, og at størrelsen på angivelserne varierer mellem 14,1 mio. kr. og ÷4,6 mio. kr.

Den store variation i virksomhedernes angivelser indebærer, at det kan være svært for Skatteforvaltningen alene på baggrund af angivelsen at gennemskue, om den er korrekt. Skatteforvaltningen skal derfor gennemføre en kontrol, som giver adgang til den enkelte virksomheds momsregnskab og bogføring, hvis Skatteforvaltningen skal opdage bevidste eller ubevidste fejl.

8. Det er Skatteforvaltningens opgave at sikre, at virksomheder afregner korrekt moms, og Skatteforvaltningen har flere instrumenter til dette formål.

For det første kan Skatteforvaltningen sikre, at indberetningssystemet i videst muligt omfang understøtter, at virksomhederne angiver korrekt moms. Dette kan Skatteforvaltningen gøre via inddatakontroller, der enten reducerer muligheden for at indberette forkerte momstilsvar eller guider virksomheden i retning af korrekte momsangivelser. I forlængelse heraf kan Skatteforvaltningen også vejlede virksomhederne. For det andet kan Skatteforvaltningen gennemføre risikobaseret kontrol af virksomhedernes angivelser, enten umiddelbart efter virksomhederne har angivet og/eller på et senere tidspunkt som led i kontrolprojekter. For det tredje kan Skatteforvaltningen gøre brug af de sanktionsmuligheder, der findes i loven, med henblik på at få virksomhederne til at angive og med henblik på at sanktionere dem, der ikke gør.

Såvel Skatteforvaltningens kontrol som deres brug af sanktioner er vigtig for at vise virksomhederne, at det har konsekvenser, hvis de ikke afregner korrekt moms. Derudover bidrager kontrollen til at mindske tabet af skatteindtægter. Det gælder både for negativ og positiv moms, omend der er forskel på, hvornår og i hvilken grad effekten relation til momsprovenuet indfinder sig. Hvor udbetalingskontrol af negative momsangivelser har direkte og umiddelbar effekt på momsprovenuet, fordi den forhindrer, at moms uretmæssigt bliver udbetalt, indfinder effekten på momsprovenuet af kontrol med positive angivelser sig først i det øjeblik, virksomheden betaler den moms, den retteligt skulle have betalt.

9. Der var ultimo 2018 ca. 505.000 momsregistrerede virksomheder i Danmark.

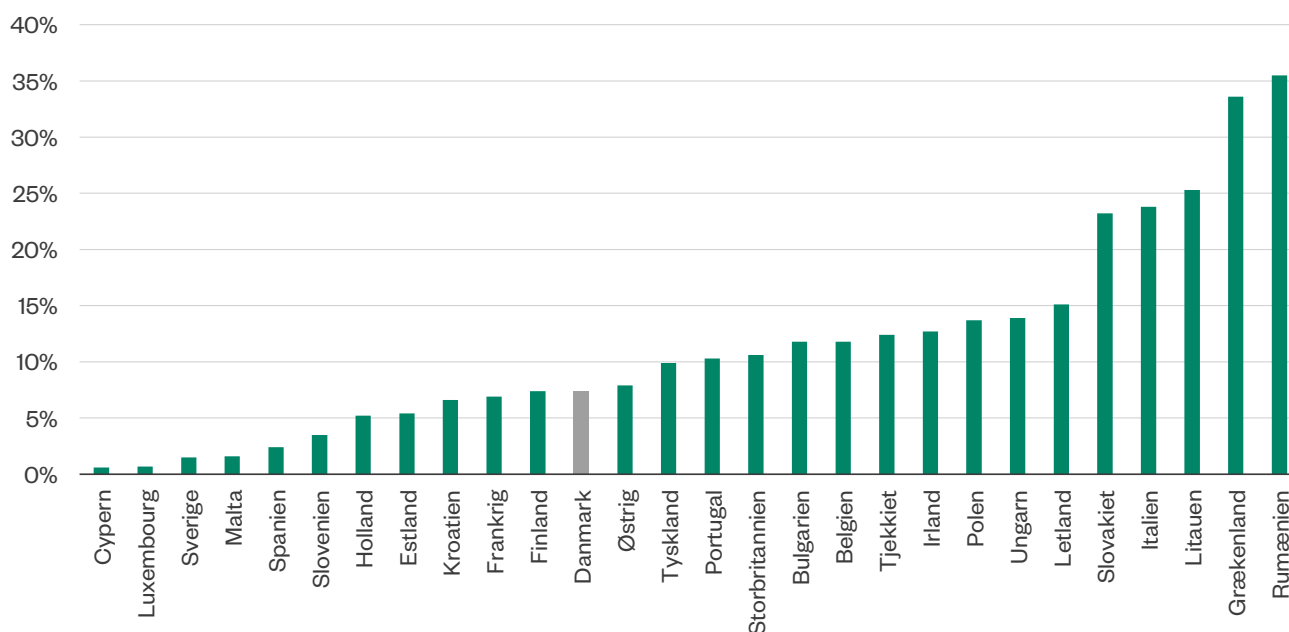
Momsprovenuet udgjorde i 2018 ca. 200 mia. kr., svarende til 20 % af de samlede skatteindtægter, og har været svagt stigende i forhold til andelen af forbruget og BNP de seneste 20 år.

Kontrolprojekter

Skatteforvaltningens efterkontrol består af en lang række kontrolprojekter, der er udvalgt på baggrund af risiko og væsentlighed på tværs af skattearter.

10. Både Skatteforvaltningen og EU har estimeret momsgebet i Danmark for 2017. Skatteforvaltningen estimerer momsgebet til 4 % af det potentielle momsprovenu (svarende til 8,5 mia. kr.), mens EU estimerer det til 7 % (svarende til 16,5 mia. kr.). Figur 2 viser EU-landenes momsgebet i forhold til det potentielle momsprovenu.

Figur 2
EU-landenes momsgebet i forhold til det potentielle momsprovenu



Kilde: EU's rapport: *Study and reports on VAT gap in the EU-28 member states* fra 2019.

Opgørelse af momsgebet

Både Skatteforvaltningens og EU's opgørelser er behæftet med usikkerhed, da de ikke bygger på kontrol af et repræsentativt udsnit af virksomheder, men på aggregerede, makroøkonomiske data, der anvendes til at estimere det samlede teoretiske moms-potentiale og momsgebet.

Straf for moms- unddragelse

Strafferammen for forsætlig momsunddragelse af særlig grov karakter er 8 år. En person, der undlod at angive moms, og som ved kontrol fik fastsat sit momstilsvaret til ca. 540.000 kr., blev fx idømt 3 måneders ubetinget fængsel og en bøde svarende til momstilsvaret.

Det fremgår af figur 2, at EU-landenes momsgebet varierer mellem 0,6 % og 35,5 % af momsprovenuet, og at Danmark ligger på en 12. plads.

Ifølge Skatteforvaltningen vil der altid være et momsgebet, da det ikke muligt at opnå fuldkommen regelefterlevelse i praksis. Momsgebet opstår på grund af skatteyderens manglende regelefterlevelse som følge af fejl, manglende kendskab til reglerne samt unddragelse og svig, og selv hvis alle skatteydere ønskede at være regelefterlevende, ville der kunne opstå fejl i deres bogføring og regnskaber.

1.3. Revisionskriterier, metode og afgrænsning

Revisionskriterier

11. Det er virksomhedens pligt at angive og betale den moms, den skal i henhold til momsloven, og det er strafbart forsætligt eller groft uagtsomt at unddrage moms ved ikke at angive eller angive forkerte oplysninger. Samtidig er det Skatteforvaltningens ansvar at sikre, at afregning af skatter, moms og afgifter foretages korrekt, så borgere og virksomheder betaler det, de skal.

I undersøgelsen lægger vi for det første til grund, at Skatteforvaltningen inden for rammerne af proportionalitetsprincippet udnytter de muligheder, der er i loven, for at få virksomhederne til at angive korrekt, uanset om det er noget, Skatteforvaltningen ifølge loven kan eller skal. For det andet lægger vi til grund, at Skatteforvaltningen, foruden deres administrative beføjelser til at rykke virksomhederne mv., udnytter hjemlen i momsloven og opkrævningsloven til at sanktionere de virksomheder, der ikke angiver og/eller betaler moms.

12. I kapitel 2 undersøger vi, om Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad har fulgt op over for de virksomheder, der ikke angiver moms. Vi undersøger i den forbindelse, om Skatteforvaltningen rykker virksomhederne, og om Skatteforvaltningen fastsætter et foreløbigt momstilsvær over for de virksomheder, der stadig ikke angiver. Dernæst undersøger vi, om Skatteforvaltningen giver påbud og daglige bøder for at få virksomhederne til at angive. Endelig undersøger vi, om Skatteforvaltningen inddrager momsregistreringen hos virksomheder, der ikke har angivet 4 gange i træk. I forlængelse heraf undersøger vi også, om Skatteforvaltningen undersøger, hvad virksomhederne burde have angivet, når Skatteforvaltningen lukker dem.

13. I kapitel 3 undersøger vi, om Skatteforvaltningen har gennemført en tilfredsstillende kontrol med, om de virksomheder, der har angivet moms, har angivet korrekt. Det er ikke reguleret ved lov, hvor meget og hvordan Skatteforvaltningen skal føre kontrol med virksomhederne, så det er op til Skatteforvaltningen – på baggrund af en samlet prioritering og inden for de givne økonomiske og politiske rammer – at vurdere, hvor meget kontrol der er nødvendig for at sikre, at virksomhedernes angivelser er korrekte. Vi lægger i første omgang til grund, at Skatteforvaltningen tilrettelægger kontrollen under hensyntagen til de risici, der følger af selvangivelsesprincippet, og det forhold, at virksomhederne ikke skal medsende dokumentation, når de angiver.

Desuden lægger vi til grund, at Skatteforvaltningen gør brug af både forebyggende og opdagende kontroller. Kontrollen bør således for det første bestå af forebyggende inddatakontroller i indberetningssystemet, der skal forhindre de mest oplagte fejl i forbindelse med angivelsen. For det andet bør den bestå af opdagende kontroller, dels i form af kontrol af de mest risikofyldte angivelser umiddelbart efter virksomhederne har angivet, dels i form af efterkontrol af virksomhedens generelle regelførelse.

14. I kapitel 4 undersøger vi, om Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad har reageret over for de virksomheder, der ikke har betalt moms. Vi undersøger således, om Skatteforvaltningen har rykket virksomhederne, og om de har udnyttet hjemlen i opkrævningsloven og momsloven til at kreditbegrænse og kræve sikkerhedsstillelse over for de virksomheder, der ikke har betalt rettidigt 4 gange inden for de seneste 12 afregningsperioder, og som samtidig er i restance med mere end 50.000 kr.

Metode

15. Undersøgelsen bygger på gennemgang af lovgrundlag, procedurer og retningslinjer. Desuden bygger undersøgelsen på analyser og redegørelser fra Skatteministeriet samt på dataanalyse.

Indberetningssystemet

Det nuværende indberetningssystem TastSelv Erhverv, som er beregnet til indberetning af moms, lønsum, selskabsskat mv., blev taget i brug i 2010.

I kapitel 2 bygger undersøgelsen af Skatteministeriets opfølgning over for virksomheder, der ikke angiver moms, på gennemgang af Skatteforvaltningens rykkerprocedurer, deres procedurer i forbindelse med foreløbige fastsættelser, diverse analyse- og kontrolprojekter samt dataanalyse vedrørende Skatteforvaltningens kontrol med virksomheder, der ikke angiver.

I kapitel 3 bygger undersøgelsen af Skatteforvaltningens kontrol med virksomhedernes momsangivelser på dataanalyse baseret på udtræk fra Skattestyrelsens database over gennemførte kontroller (DIPSY).

Endelig bygger undersøgelsen af Skatteforvaltningens reaktion over for virksomheder, der ikke betaler moms, på gennemgang af Skatteforvaltningens rykkerprocedurer og deres procedurer vedrørende kreditbegrænsning, sikkerhedsstilling og videresendelse af gæld til inddrivelsen. Undersøgelsen bygger desuden på dataanalyse af virksomhedernes momsgæld.

16. Revisionen er udført i overensstemmelse med standarderne for offentlig revision, jf. bilag 1.

Afgrænsning

17. Undersøgelsen vedrører som udgangspunkt perioden 2016-2018, men inddrager, i det omfang det er relevant, også Skatteforvaltningens initiativer fra 2019.

Skatteforvaltningen sondrer mellem vejledning af virksomhederne og kontrol med virksomhederne og lægger vægt på, at deres indsats omfatter begge dele, så den både adresserer de virksomheder, der har til hensigt at være regelefterlevende, og dem, der ikke har. Undersøgelsen omfatter ikke Skatteforvaltningens vejledningsindsats, fordi vi betragter kontrolindsatsen som den mest virksomme over for virksomheder, der ikke angiver eller betaler, eller som angiver for lidt.

Undersøgelsen omhandler perioden 2016-2018 og omfatter både positive, negative og 0-angivelser. Undersøgelsen supplerer således Rigsrevisionens undersøgelse af Skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af negativ moms fra 2016 vedrørende perioden 2009-2015.

Som udgangspunkt omfatter undersøgelsen kun Skatteforvaltningens kontrol med momsregistrerede virksomheder og ikke den kontrol, Skatteforvaltningen gennemfører med uregistrerede virksomheder. Undersøgelsen omfatter heller ikke Erhvervsstyrelsens og Skatteforvaltningens kontrol med virksomheder, når de bliver momsregistreret. Endelig omfatter undersøgelsen ikke Skatteforvaltningens inddrivelsesindsats, men kun de opkrævningskridt, Skatteforvaltningen foretager for at få virksomheden til at betale og undgå, at sagen skal videresendes til inddrivelse.

18. I bilag 1 er undersøgelsens metodiske tilgang beskrevet. Bilag 2 indeholder en ordliste, der forklarer udvalgte ord og begreber.

Kontrol ved momsregistrering

Når en virksomhed momsregistreres, indsender den en række oplysninger til Erhvervsstyrelsen. Skatteforvaltningen modtager herefter oplysningerne fra Erhvervsstyrelsen og udfører en række automatiske og manuelle kontroller, hvorefter Skatteforvaltningen vurderer, om virksomheden kan blive momsregistreret.

Kontrollerne omfatter bl.a. tjek af involverede nøglepersoners historik.

2. Skatteforvaltningens opfølgning over for virksomheder, der ikke angiver moms



Delkonklusion

Skatteforvaltningens opfølgning over for virksomheder, der ikke angiver moms, er kritisabel.

For det første har Skatteforvaltningen ikke rykket alle de virksomheder, der ikke angiver moms til tiden, da Skatteforvaltningen kun sender rykkere til de virksomheder, der har opgivet en e-mailadresse.

For det andet anvender Skatteforvaltningen ikke påbud eller daglige bøder, som de har hjemmel til, for at få de 9% af virksomhederne, der har fået foreløbige fastsættelser, til at erstatte dem med en angivelse. Dette betyder, at antallet af virksomheder, der ikke har erstattet den foreløbige fastsættelse med en angivelse, er steget kraftigt i perioden, så der ultimo 2018 var 59.000 virksomheder med åbne foreløbige fastsættelser. En af årsagerne til, at virksomhederne ikke erstatter med en korrekt angivelse, kan være, at den foreløbige fastsættelse er fastsat så lavt, at virksomheden ikke har incitament til at ændre den.

Samtidig viser undersøgelsen, at Skatteforvaltningen har kontrolleret 733 virksomheder med foreløbige fastsættelser fra 2016 eller 2017, og at 85 % af de kontrollerede virksomheder fik forhøjet deres momstilsvare som følge af momskontrollen. Forhøjelserne udgjorde i alt 576 mio. kr. og dækkede bl.a. over, at 14 virksomheder fik forhøjet deres momstilsvare med mere end 10 mio. kr. Beløbsmæssigt udgjorde de åbne foreløbige fastsættelser 2,8 mia. kr. ultimo 2018, men de store forhøjelser som følge af kontrollen indikerer, at de foreløbige fastsættelser dækker over manglende angivelser for et betydeligt større beløb. Rigsrevisionen er dog opmærksom på, at de gennemførte kontroller er udvalgt på baggrund af risiko og væsentlighed, og at resultatet af yderligere kontroller derfor ikke nødvendigvis vil være den samme.

For det tredje viser undersøgelsen, at Skatteforvaltningen kun i begrænset omfang har udnyttet hjemlen til at inddrage momsregistreringen fra virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser i træk. I perioden medio 2016 - ultimo 2017 blev hjemlen slet ikke udnyttet og i 2018 kun i begrænset omfang. Inddragelse af virksomhedens momsregistrering er Skatteforvaltningens mulighed for at stoppe virksomheder, der ikke overholder pligten til at angive moms. Samtidig kan det være med til at forebygge gældsopbygning, da virksomheder med foreløbige fastsættelser ofte opbygger gæld til Skatteforvaltningen. Momsgælden for de 59.000 virksomheder med foreløbige fastsættelser udgjorde 6,7 mia. kr. ultimo 2018, svarende til 42 % af den samlede momsgæld. Desuden viser undersøgelsen, at Skatteforvaltningen ved fratagelse af momsregistreringen ikke har kontrolleret, hvad virksomheden burde have angivet, ligesom Skatteforvaltningen kun i meget få tilfælde har fulgt op på, om de virksomheder, der har fået inddraget deres momsregistrering, fortsætter driften.

Skatteministeriet har udarbejdet en handleplan og afsat midler til at styrke området og forventer, at alle virksomheder fra 2021 vil få frataget momsregistreringen, så snart de har fået 4 foreløbige fastsættelser, medmindre de på baggrund af Skatteforvaltningens henvendelse angiver.

19. Dette kapitel handler om Skatteforvaltningens opfølgning over for virksomheder, der ikke angiver moms. Vi har undersøgt:

- om Skatteforvaltningen har rykket virksomheder, der ikke angiver rettidigt
- hvordan Skatteforvaltningen har udnyttet hjemlen til at fastsætte et foreløbigt momstilsvær
- om Skatteforvaltningen efterfølgende har sikret, at det foreløbige fastsatte momstilsvær erstattes med en angivelse
- om Skatteforvaltningen har inddraget virksomhedernes momsregistrering, hvis de ikke har angivet 4 gange i træk
- om Skatteforvaltningen har kontrolleret, hvad de virksomheder, der har fået inddraget deres momsregistrering, burde have angivet
- om Skatteforvaltningen har sikret, at de virksomheder, der har fået inddraget deres momsregistrering, ikke fortsætter driften.

Derudover har vi opgjort omfanget af foreløbige fastsættelser og resultaterne af kontrollen med de foreløbige fastsættelser.

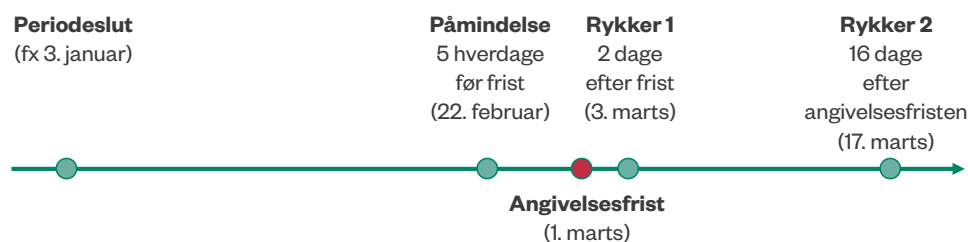
2.1. Rykkerprocedure

20. Vi har undersøgt, om Skatteforvaltningen rykker virksomheder, der ikke angiver momstidigt.

21. Momssystemet bygger på et selvangivelsesprincip, hvor virksomhederne selv er ansvarlige for at angive, hvor meget moms de skal betale eller have udbetalt. Det er derfor en forudsætning for opkrævning af moms, at virksomhederne angiver moms. Det er Skatteforvaltningens opgave at følge op på, om virksomhederne angiver, og reagere over for de virksomheder, der ikke gør.

22. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen har implementeret en automatiseret rykkerprocedure over for virksomheder, der ikke angiver moms til tiden. Rykkerproceduren iværksættes, efter at momsperioden for den enkelte virksomhed er afsluttet. Små virksomheder skal angive hvert halve år, mellemstore virksomheder og nyregistrerede virksomheder skal angive hvert kvartal, og store virksomheder skal angive månedligt. Figur 3 viser Skatteforvaltningens rykkerprocedure.

Figur 3
Skatteforvaltningens rykkerprocedure



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af figur 3, at rykkerproceduren består af en påmindelse 5 dage før angivelsesfristen og 2 rykkere, der udsendes henholdsvis 2 og 16 dage efter angivelsesfristen, hvilket er 5 dage, før de udsender en foreløbig fastsættelse. Påmindelsen og de 2 rykkere sendes til virksomhedernes e-mailadresser.

Da Skatteforvaltningen ikke er i besiddelse af alle virksomheders e-mailadresser, er det imidlertid ikke alle virksomheder, der ikke har angivet, som får en rykker.

23. Virksomhederne bliver ved virksomhedsregistreringen i Erhvervsstyrelsen bedt om at indtaste en e-mailadresse. Ligeledes kan virksomhederne registrere en e-mailadresse i TastSelv Erhverv. Skatteforvaltningens egne analyser viser dog, at 30 % af virksomhederne, svarende til 152.000 virksomheder, ikke har en e-mail registreret i de 2 systemer. Samtidig viser analyserne, at der er en faldende tendens i andelen af virksomheder med en registreret e-mailadresse. Da rykkerskrivelserne kun sendes til virksomhedens e-mailadresse, betyder det, at de virksomheder, der ikke har angivet, ikke modtager nogen rykker, hvis ikke de har indtastet deres e-mailadresse. Dvs. at der både kan være nogle af de virksomheder, der ikke har angivet, som er blevet rykket, og nogle, som ikke er blevet rykket.

Virksomhedstyper

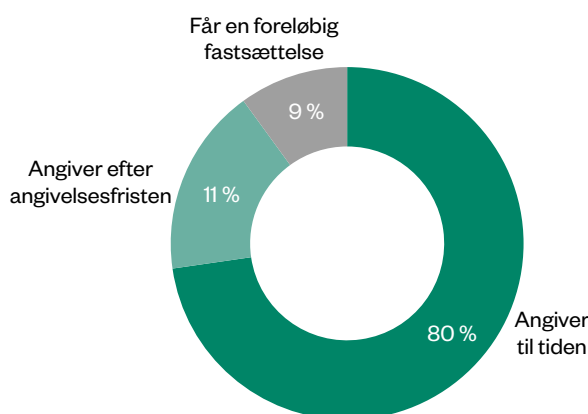
Skatteforvaltningen skelner mellem små virksomheder med en årlig forventet omsætning på under 5 mio. kr., mellemstore virksomheder med en årlig omsætning mellem 5 og 50 mio. kr. og store virksomheder med en årlig omsætning på mere end 50 mio. kr.

I perioden 2016-2018 udgjorde små virksomheder 62 %, mellemstore virksomheder 34 % og store virksomheder 4 % af alle momsregistrerede virksomheder.

Skatteministeriet har oplyst, at Skattestyrelsen p.t. afprøver en prototype, der sender påmindelser og rykkere via e-Boks, hvis virksomheden ikke har registreret en e-mail-adresse. Samtidig er virksomhederne siden december 2019 ved login på momsangivelsen blevet bedt om at bekræfte, at det er den rigtige e-mailadresse, Skattestyrelsen har. Endelig har Skatteministeriet oplyst, at ministeriet har deltaget i et tværoffentligt samarbejde om etablering af et fællesoffentligt kontakregister med telefonnumre og e-mailadresser, men at samarbejdet desværre er ophørt ultimo 2019.

24. Figur 4 viser, hvordan virksomhederne fordeler sig mellem dem, der angiver til tiden, dem, der angiver, efter angivelsesfristen, og dem, der ikke har angivet 3 uger efter fristen og derfor får en foreløbig fastsættelse.

Figur 4
Andelen af virksomheder, der angiver moms til tiden, angiver efter angivelsesfristen eller får en foreløbig fastsættelse



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af figur 4, at 80 % angiver til tiden, og at 11 % angiver efter angivelsesfristen. De resterende 9 % har ikke angivet 3 uger efter fristen og får derfor en foreløbig fastsættelse.

De manglende angivelser udgør mellem 120.000 og 130.000 om året, og undersøgelsen viser, at antallet af manglende angivelser har ligget på samme niveau de seneste 10 år.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen har en automatiseret rykkerprocedure over for virksomheder, der ikke angiver moms til tiden. Proceduren omfatter dog ikke de 30 % af virksomhederne, der ikke har oplyst en e-mailadresse. Disse virksomheder rykkes ikke, selv om de ikke har angivet, fordi Skatteforvaltningen kun sender rykkerne via e-mail.

Undersøgelsen viser desuden, at der trods Skatteforvaltningens rykkerprocedure er 9 % af virksomhederne, der ikke angiver, og som derfor får en foreløbig fastsættelse. De manglende angivelser udgør 120.000-130.000 om året.

2.2. Fastsættelse af foreløbige momstilsvær

25. Vi har undersøgt, hvordan Skatteforvaltningen udnytter hjemlen til at fastsætte et foreløbigt momstilsvær over for de virksomheder, der ikke har angivet 3 uger efter angivelsesfristen. Derudover har vi undersøgt, om Skatteforvaltningen efterfølgende sikrer, at den foreløbige fastsættelse erstattes af en angivelse.

26. Hvis en virksomhed ikke har angivet moms, har Skattestyrelsen, jf. § 4 i opkrævningsloven, hjemmel til at fastsætte virksomhedens momstilsvær foreløbigt til et skønsmæssigt beløb. Formålet med den foreløbige fastsættelse er ifølge Skatteforvaltningen at begrænse statskassens tab på afgifter og forhindre, at manglende angivelse reelt belønnes ved at give virksomheden en likviditetsmæssig fordel. Den likviditetsmæssige fordel opstår ved, at virksomheden har opkrævet momsen i forbindelse med sit salg, uden at virksomheden efterfølgende har angivet og betalt beløbet til Skatteforvaltningen. Ved at fastsætte virksomhedens momsbeløb til et skønsmæssigt beløb får Skatteforvaltningen mulighed for at opkræve moms fra virksomheden.

Hensigten er dog, at den foreløbige fastsættelse er midlertidig og skal erstattes af en korrekt angivelse. Det er derfor væsentligt, at Skatteforvaltningen sikrer, at virksomheden efterfølgende angiver, da den foreløbige fastsættelse er baseret på et skøn og kan afvige væsentligt fra det korrekte tilsvær. Opfølgningen er også vigtig, fordi virksomheden kan have et økonomisk incitament til ikke at erstatte den foreløbige fastsættelse med en angivelse, hvis den foreløbige momstilsvær er fastsat for lavt.

27. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen udnytter hjemlen til at fastsætte et foreløbigt momstilsvær, hvis virksomheden ikke har angivet 3 uger efter angivelsesfristen. Skatteforvaltningen pålægger derudover et gebyr på 800 kr., der skal tilskynde virksomheden til fremover at angive til tiden.

Af opkrævningslovens § 4 fremgår det udelukkende, at Skatteforvaltningen kan fastsætte momstilsværet foreløbigt til et skønsmæssigt beløb, og at der skal pålægges et gebyr. Det fremgår ikke af loven, hvordan tilsværet skal fastsættes.

28. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen siden 2013 har fastsat de foreløbige momstilsvær ved at beregne gennemsnittet af de seneste angivelser, de første 4 gange en virksomhed ikke angiver, og at Skatteforvaltningen herefter har fastsat momstilsværet til 8.000 kr., uanset hvor meget virksomheden tidligere har angivet. For nyregistrerede virksomheder, der ikke har angivet, har Skatteforvaltningen også fastsat momstilsværet til 8.000 kr. For de virksomheder, hvor den foreløbige fastsættelse systematisk fastsættes til 8.000 kr., fastsættes momstilsværet dermed, uden at der er et beregningsmæssigt grundlag for beløbet og med risiko for, at de foreløbige fastsættelser bliver fastsat for lavt, så virksomhederne kan have et økonomisk incitament til ikke at erstatte dem med en korrekt angivelse.

Beregning af foreløbige fastsættelser

For virksomheder, der angiver hver måned eller hvert kvartal, beregner Skatteforvaltningen gennemsnittet på baggrund af de seneste 4 angivelser. For virksomheder, der angiver hvert halve år, beregnes gennemsnittet på baggrund af de seneste 2 angivelser.

Boks 1 viser et eksempel på en virksomhed, der efter ikke at have angivet 4 gange får nedsat momstilsvaret til 8.000 kr. Eksemplet er udvalgt for at vise Skatteforvaltningens praksis i de tilfælde, hvor en virksomhed modtager flere end 4 foreløbige fastsættelser i træk.

Boks 1

Eksempel på en virksomheds foreløbige fastsættelser

En virksomhed havde ikke angivet moms i hele 2017 og første halvår 2018, og Skatteforvaltningen fastsatte derfor 6 foreløbige momstilsvare.

2017				2018	
Marts	Juni	September	December	Marts	Juni
568.000 kr.	539.000 kr.	418.000 kr.	636.000 kr.	8.000 kr.	8.000 kr.

De første 4 foreløbige fastsættelser – der blev beregnet på baggrund af et gennemsnit af virksomhedens tidligere angivelser – blev fastsat til mellem 418.000 kr. og 636.000 kr., mens den 5. og 6. foreløbige fastsættelse blev fastsat til 8.000 kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Opfølgning på de foreløbige fastsættelser

29. Skatteforvaltningen har flere muligheder for at tilskynde virksomhederne til at erstatte den foreløbige fastsættelse med en angivelse. Ifølge opkrævningslovens § 4a kan Skatteforvaltningen således give virksomheden påbud om at angive moms og give daglige bøder á mindst 1.000 kr., indtil påbuddet efterleves, hvis virksomheden ikke har angivet rettidigt.

Det fremgår af Skatteministeriets overvejelser i forbindelse med bemærkningerne til lov om ændring af skattekontrolloven, momsloven mv. fra 2008, at muligheden for at anvende påbud og daglige bøder bør indføres med henblik på at lægge et yderligere pres på de virksomheder, der ikke angiver.

30. Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke gør brug af hjemlen til at give påbud og daglige bøder. Skatteministeriet har oplyst, at hjemlen ikke har været udnyttet i en årrække, men at det er uklart, præcis hvor længe den praksis har stået på.

Skatteforvaltningen har heller ikke andre procedurer, der skal få virksomhederne til at erstatte den foreløbige fastsættelse med en angivelse. Dog gennemførte Skatteforvaltningen i 2017 en ringekampagne over for nyregistrerede virksomheder, som medførte, at markant flere angav moms. Skatteministeriet har desuden oplyst, at Skatteforvaltningen i 4. kvartal 2019 har gennemført en ringekampagne målrettet virksomheder med mange foreløbige fastsættelser.

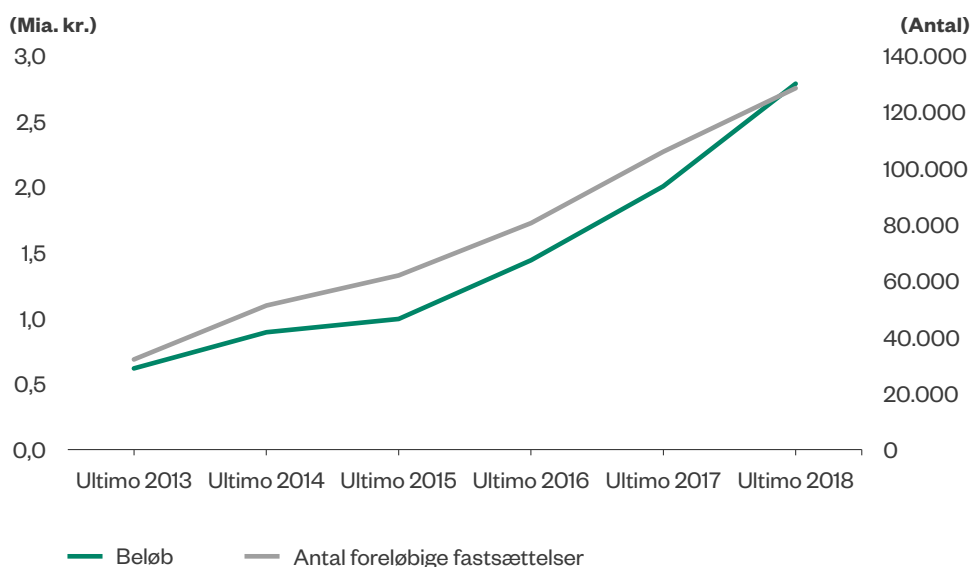
Omfanget af åbne foreløbige fastsættelser

31. Undersøgelsen viser, at der ultimo 2018 var 59.000 momsregistrerede virksomheder med én eller flere åbne foreløbige fastsættelser, der ikke var blevet erstattet af en angivelse. Heriblandt var der 39.000 virksomheder, der havde i alt 74.000 foreløbige fastsættelser på 8.000 kr.

Undersøgelsen viser desuden, at antallet af åbne foreløbige fastsættelser, svarende til det akkumulerede antal af manglende angivelser, har været stærkt stigende fra 2013 til 2018, jf. figur 5.

Figur 5

Antallet af manglende angivelser i perioden 2013-2018, akkumuleret



Note: Foreløbige fastsættelser på 0 kr. er af tekniske årsager ikke medtaget i Skatteforvaltningens opgørelse. Ultimo 2018 var der ca. 65.000 åbne foreløbige fastsættelser på 0 kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af figur 5, at antallet af åbne foreløbige fastsættelser steg fra 32.077 i 2013 til 128.459 i 2018, og at værdien af de åbne foreløbige fastsættelser steg fra 620 mio. kr. i 2013 til 2,8 mia. kr. i 2018.

Der udstedes årligt 120.000-130.000 foreløbige fastsættelser, hvoraf de fleste efterfølgende bliver erstattet med angivelser. Stigningen i antallet af åbne foreløbige fastsættelser skyldes, at ikke alle foreløbige fastsættelser er blevet erstattet af angivelser, og at antallet af åbne foreløbige fastsættelser derfor akkumulerer. Vi har i undersøgelsen set et eksempel på en virksomhed, der har helt op til 54 åbne foreløbige fastsættelser.

Kontrol med foreløbige fastsættelser

32. Da der er grund til at antage, at foreløbige fastsættelser på 8.000 kr. for de fleste virksomheder er fastsat for lavt, har vi undersøgt resultaterne af Skatteforvaltningens kontrol med virksomheder med foreløbige fastsættelser.

Foreløbige fastsættelser på 0 kr.

Skatteforvaltningen fastsætter det foreløbige momstilsvaret til 0, hvis gennemsnittet af virksomhedens seneste angivelser er 0 kr.

33. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen i meget begrænset omfang har kontrolleret virksomheder, der endnu ikke har erstattet den foreløbige fastsættelse med en angivelse. Kontrollerne er gennemført som led i kontrolprojekter med forskelligt sigte, herunder især i forbindelse med kontrolprojekter vedrørende svig, og virksomhederne er ikke nødvendigvis blevet udvalgt, fordi de har foreløbigt fastsatte momstilsvare. Skatteforvaltningen har dog i 2018 gennemført et kontrolprojekt, der har fokus på foreløbige fastsættelser. Projektet fortsætter ifølge Skatteforvaltningen frem til 2021.

Tabel 1 viser antallet af positive og negative reguleringer samt de samlede nettoprovenu som følge af kontrollen med virksomheder med foreløbige fastsættelser vedrørende 2016 eller 2017.

Tabel 1
Antallet af positive og negative reguleringer samt de samlede nettoprovenu i perioden 2016-2017

Resultat af kontrol	Antal	I %	Nettoprovenu
Positive reguleringer	622	85	576.218.312 kr.
Negative reguleringer	74	10	÷14.047.584 kr.
Ingen reguleringer	37	5	

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af tabel 1, at kontrollerne medførte, at 85 % af virksomhederne fik forhøjet deres momstilsvare som følge af momskontrollen, og at forhøjelserne for de 622 virksomheder i alt udgjorde 576 mio. kr.

Tabel 2 viser, hvordan de virksomheder, der ved kontrol fik forhøjet deres momstilsvare, fordeler sig efter reguleringens størrelse.

Tabel 2
Fordeling af virksomhederne i forhold til forhøjelsen af momstilsvaret

Forhøjelser	Antal virksomheder	Nettoprovenu
30-60 mio. kr.	2	84.551.676 kr.
10-30 mio. kr.	12	155.636.859 kr.
1-10 mio. kr.	84	222.053.334 kr.
0,1-1 mio. kr.	306	103.503.702 kr.
50.000-100.000 kr.	105	7.655.958 kr.
20.000-50.000 kr.	67	2.380.524 kr.
1-20.000 kr.	46	436.259 kr.
I alt	622	576.218.312 kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af tabel 2, at 46 virksomheder, svarende til 7 %, fik forhøjet deres momstilsvar med op til 20.000 kr. De øvrige virksomheder fik forhøjet deres momstilsvar med mellem 20.000 kr. og 60 mio. kr.

34. Vi er opmærksomme på, at de gennemførte kontroller er udvalgt på baggrund af risiko og væsentlighed, og at resultatet af yderligere kontroller derfor ikke nødvendigvis vil være det samme. Vi vurderer dog samtidig, at de forholdsvis store forhøjelser i det begrænsede antal kontroller indikerer, at Skatteforvaltningens manglende opfølgning på foreløbige fastsættelser medfører, at staten går glip af betydelige momsindtægter. I en af de virksomheder, der blev kontrolleret i forbindelse med kontrolprojektet *momskarruselsvig og organiseret EU-momssvig* viste Skatteforvaltningens kontrol fx, at 2 foreløbige fastsættelser på i alt 36.000 kr. dækkede over manglende angivelser for i alt 26 mio. kr.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen har udnyttet hjemlen til at fastsætte et foreløbigt momstilsvar for de virksomheder, der ikke har angivet 3 uger efter angivelsesfristen. Momstilsvaret fastsættes automatisk til et gennemsnit af de tidligere angivelser indtil 5. gang, hvorefter det fastsættes til 8.000 kr. Der er dermed risiko for, at de foreløbige fastsættelser bliver fastsat for lavt, så virksomhederne kan have et økonomisk incitament til ikke at erstatte dem med en korrekt angivelse.

Undersøgelsen viser desuden, at Skatteforvaltningen i en årrække ikke har udnyttet hjemlen til at give virksomheder påbud og daglige bøder med henblik på at få dem til at erstatte den foreløbige fastsættelse med en angivelse. Dette er en medvirkende årsag til, at der ultimo 2018 sammenlagt var 59.000 virksomheder med foreløbige fastsættelser, der ikke var blevet erstattet af en angivelse. Heriblandt var der 39.000 virksomheder, der havde foreløbige fastsættelser på 8.000 kr.

Undersøgelsen viser endvidere, at Skatteforvaltningen kun i meget begrænset omfang kontrollerer virksomheder med foreløbige fastsættelser, selv om de gennemførte kontroller har medført et stort nettoprovenu. Skatteforvaltningen har således i perioden 2016-2018 kontrolleret 733 virksomheder med foreløbige fastsættelser fra 2016 eller 2017. De risikobaserede kontroller medførte, at 85 % af virksomhederne fik forhøjet deres momstilsvar med i alt 576 mio. kr. som følge af kontrollen. De resterende foreløbige fastsættelser, der ikke er kontrolleret, beløber sig ultimo 2018 til 2,8 mia. kr., men kontrollerne indikerer, at de manglende angivelser dækker over et betydeligt større beløb.

Skatteministeriet har oplyst, at Skatteforvaltningen i 2019 har udarbejdet en handleplan om foreløbige fastsættelser med 21 aktiviteter, der bl.a. skal give viden om de foreløbige fastsættelser, så ministeriet kan målrette indsatsen på området. Samtidig har Skattestyrelsen i november 2019 truffet beslutning om at allokere 20 årsværk til at styrke styrelsens fokus på foreløbige fastsættelser.

2.3. Inddragelse af virksomhedernes momsregistrering

35. Vi har undersøgt, hvor mange virksomheder der har fået fastsat et foreløbigt momstilsvar 4 gange i træk, og om Skatteforvaltningen har udnyttet hjemlen til at inddrage virksomhedernes momsregistrering. Vi har desuden undersøgt, om Skatteforvaltningen kontrollerer, hvad de virksomheder, der har fået inddraget deres momsregistrering, burde have angivet, og om Skatteforvaltningen sikrer, at virksomhederne ikke fortsætter driften som uregistreret virksomhed.

36. Skatteforvaltningen har efter opkrævningslovens § 4, stk. 3, hjemmel til at inddrage virksomhedens momsregistrering, hvis den har fået 4 foreløbige fastsættelser i træk. Inden Skatteforvaltningen inddrager virksomhedens momsregistrering, skal Skatteforvaltningen dog meddele virksomheden, at registreringen vil blive inddraget, hvis den manglende angivelse ikke indberettes inden for 14 dage. Virksomheden får således en sidste mulighed for at angive, inden den får inddraget sin momsregistrering.

Hvis momsregistreringen inddrages, skal virksomheden forud for inddragelsen orienteres ved rekommanderet brev. Det skal fremgå af brevet, at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbart, og at ledelsen ved en fortsættelse hæfter for skatter, afgifter mv. Hvis virksomheden som følge af brevet angiver, inddrages momsregistreringen ikke.

37. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen medio 2016 - ultimo 2017 ikke udnyttede hjemlen til at inddrage virksomhedernes momsregistrering. Dette medførte, at der ultimo 2017 var 8.065 virksomheder med mindst 4 foreløbige fastsættelser i træk.

38. Skatteforvaltningen har siden januar 2018 genoptaget opgaven med at inddrage momsregistreringen hos virksomheder, der har mindst 4 foreløbige fastsættelser i træk. Tabel 3 viser det antal virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser i træk, som Skatteforvaltningen i 2018 har sendt afgørelse til, og viser, hvor mange der har indsendt angivelser, har fået deres momsregistrering inddraget eller har afmeldt virksomheden af egen drift.

Tabel 3

Antallet af virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser i træk, der har indsendt angivelser efter afgørelse, har fået deres momsregistrering inddraget eller har afmeldt virksomheden af egen drift

	Angivelse indsendt	Moms- registrering inddraget	Afmeldt af egen drift	I alt
Januar	-	-	1	1
Februar	31	29	3	63
Marts	66	66	10	142
April	90	53	22	165
Maj	155	128	12	295
Juni	172	138	11	321
Juli	114	94	7	215
August	137	104	18	259
September	158	139	16	313
Oktober	209	174	25	408
November	148	202	20	370
December	112	132	15	259
I alt	1.392	1.259	160	2.811

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af tabel 3, at Skatteforvaltningen siden januar 2018 har sendt afgørelser til virksomheder, der ikke har angivet 4 gange i træk, og at Skatteforvaltningen siden maj gennemsnitligt har sendt afgørelser til 305 virksomheder om måneden. Derudover viser tabellen, at ca. halvdelen af de virksomheder, Skatteforvaltningen sendte afgørelse til, valgte at indsende angivelser, og at de øvrige virksomheder enten fik inddraget deres momsregistrering eller afmeldte virksomheden af egen drift.

Skatteforvaltningens indsats i 2018 medførte, at antallet af virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser blev nedbragt med 28 %. Det betyder, at der ultimo 2018 var 5.816 virksomheder, der har kunnet fortsætte driften uden at angive moms. Vores undersøgelse viser, at mange virksomheder har kunnet fortsætte driften over en længere periode. Således mangler næsten halvdelen af kvartalsindberettende virksomheder med mindst 4 foreløbige fastsættelser at angive for 8 kvartaler eller mere.

Det er Rigsrevisionens vurdering, at Skatteforvaltningen konsekvent bør udnytte hjemlen til at inddrage virksomhedens momsregistrering. Både for at håndhæve over for virksomheder, at de får inddraget deres momsregistrering, hvis de i en længere periode ikke angiver moms, og for at undgå, at virksomheder kan spekulere i at få fastsat et urealistisk lavt momstilsvar, hvis de er nystartede eller undlader at angive moms mindst 5 gange i træk.

Skatteministeriet har oplyst, at ministeriet forventer at få afviklet bunken af virksomheder med mindst 4 foreløbige fastsættelser med udgangen af 2020.

Opfølgning på virksomheder, der har fået deres momsregistrering inddraget

39. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen ikke kontrollerer og opgør, hvad de virksomheder, der får deres momsregistrering inddraget, burde have angivet, og dermed sikrer, at virksomheden opkræves den korrekte moms.

Boks 2 viser et eksempel på en virksomhed, der nåede at få 12 foreløbige fastsættelser, inden den fik inddraget sin momsregistrering.

Boks 2

Eksempel på virksomhed, der 12 gange i træk fik fastsat et foreløbigt momstilsvar

En virksomhed, der fik frataget sin momsregistrering i oktober 2018, havde i alt 12 foreløbige fastsættelser. De foreløbige fastsættelser blev ikke efterfølgende kontrolleret og reguleret i forbindelse med, at Skatteforvaltningen inddrog virksomhedens momsregistrering.

2015		2016				2017				2018	
September	December	Marts	Juni	September	December	Marts	Juni	September	December	Marts	Juni
352.000 kr.	395.000 kr.	357.000 kr.	340.000 kr.	8.000 kr.	8.000 kr.	8.000 kr.	8.000 kr.	8.000 kr.	8.000 kr.	8.000 kr.	8.000 kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Kontrol med virksomheder, der har fået inddraget deres momsregistrering

Kontrollen kan fx bestå i besøg på den tvangsafmeldte virksomheds adresse, men kan også ske via opslag i Skatteforvaltningens egne systemer, via søgninger på internettet eller via samarbejde eller dataudveksling med andre myndigheder.

Strafferammen for uregistreret virksomhed

Medmindre højere straf er forskyldt efter straffelovens § 289, straffes den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed driver en virksomhed, selv om registreringen er inddraget, med bøde eller fængsel ind til 1 år og 6 måneder, jf. § 17, stk. 3, i opkrævningsloven.

Eksemplet er udvalgt for at illustrere, hvordan manglende kontrol og regulering kan medføre, at virksomheder har mulighed for at opkræve moms af deres momspligtige salg uden at angive og betale momsen videre til staten, som de skal.

40. Skatteforvaltningen har oplyst, at mange virksomheder anmoder om at blive genregistreret, efter de har fået deres registrering inddraget, ligesom personkredsen i disse virksomheder ofte etablerer nye virksomheder, som anmoder om en ny momsregistrering. Derudover er der risiko for, at virksomhederne fortsætter driften som uregistrerede virksomheder. Det er derfor vigtigt, at Skatteforvaltningen kontrollerer de foreløbige fastsættelser i virksomheder, der får momsregistreringen inddraget, så virksomhederne ikke ser genregistrering eller uregistreret virksomhed som et alternativ til at angive og betale den korrekte moms.

Skatteforvaltningen har for indkomstårene 2015-2017 kontrolleret 43 af de virksomheder, der fik inddraget deres momsregistrering, men har ikke kontrolleret nogen vedrørende 2018. Kontrollerne medførte et samlet nettoprovenu på 3,3 mio. kr. Skatteforvaltningen har oplyst, at omkring halvdelen af de kontrollerede virksomheder var fortsat med at drive virksomhed, efter at Skatteforvaltningen havde inddraget deres momsregistrering, og at Skatteforvaltningen er i gang med at vurdere, om der er grundlag for at straffe virksomhederne.

Virksomheder med gæld

41. Virksomheder med foreløbige fastsættelser har i mange tilfælde gæld til Skatteforvaltningen. Undersøgelsen viser, at de 59.000 virksomheder med åbne foreløbige fastsættelser ultimo 2018 havde en samlet moms-gæld på 6,7 mia. kr., hvilket er langt mere end virksomheder generelt, jf. boks 3.

Boks 3

Skatteforvaltningens analyse af virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser

En analyse foretaget af Skatteforvaltningen viser, at 92 % af alle virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser i træk har gæld, og at den ofte er stor. Analysen viser desuden, at gælden i virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser i træk, der får inddraget deres momsregistrering, er 12 gange så stor som øvrige virksomheders gæld. Yderligere viser analysen, at gælden for virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser i træk er tredoblet fra ultimo 2016 til oktober 2018.

Kilde: Skatteforvaltningens *Analyse af 4FF virksomheder* fra 2018.

Ovenstående viser vigtigheden af, at Skatteforvaltningen reagerer over for virksomheder, der ikke angiver, da Skatteforvaltningen dermed også forhindrer virksomhederne i at opbygge gæld.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen kun i meget begrænset omfang har udnyttet hjemlen til at inddrage momsregistreringen fra virksomheder med 4 foreløbige fastsættelser i træk. I perioden medio 2016 - ultimo 2017 blev hjemlen slet ikke udnyttet og i 2018 kun i begrænset omfang.

Undersøgelsen viser desuden, at Skatteforvaltningen ikke undersøger, hvor meget virksomheder, der får deres momsregistrering inddraget, burde have angivet. Skatteforvaltningen opkræver således kun den foreløbige fastsættelse.

Endelig viser undersøgelsen, at Skatteforvaltningen kun i meget begrænset omfang kontrollerer de virksomheder, der har fået deres momsregistrering inddraget, med henblik på at sikre, at de ikke fortsætter som uregistreret virksomhed.

3. Skatteforvaltningens indsats for at sikre, at virksomheder angiver korrekt moms



Delkonklusion

Skatteforvaltningens kontrol med, om virksomhederne har angivet korrekt moms, er kritisabel.

Virksomhedernes forventede omsætning

Skatteforvaltningen inddeler virksomhederne efter deres forventede omsætning i små, mellemstore og store virksomheder. Virksomhedernes forventede omsætning afgør bl.a., hvor ofte virksomhederne skal angive moms.

Complianceanalyser

Skatteforvaltningen udarbejder complianceanalyser hvert andet eller tredje år. Den seneste analyse er fra 2017 og baserer sig på angivelser fra 2014.

For det første har Skatteforvaltningen stort set ikke implementeret inddatakontroller, der kan bidrage til at validere virksomhedernes angivelser, selv om virksomhederne ikke medsender dokumentation, når de angiver moms. Ud over fejltastninger medfører den manglede validering, at det fx er muligt for virksomhederne at angive et moms-tilsvarende, der ikke harmonerer med virksomhedens forventede omsætning.

For det andet har Skatteforvaltningen kun kontrolleret 2 % af virksomhederne, selv om kontrollen viste, at over halvdelen af de kontrollerede virksomheder havde angivet i alt 18,1 mia. kr. for lidt. Heriblandt var en enkelt negativ angivelse på 6 mia. kr., som Skatteforvaltningen standsede i forbindelse med udbetalingskontrollen. De høje reguleringer afspejler, at virksomhederne er kontrolleret på baggrund af en risikovurdering. Rigsrevisionen vurderer dog, at der samlet set også er stor risiko for væsentlige tab af momsindtægter blandt de 98 % af virksomhederne, som ikke er blevet kontrolleret.

Denne vurdering skal ses i lyset af mulighederne for at angive for lidt moms og bygger for det første på, at der er fundet meget store reguleringer ved kontrol af forholdsvis få virksomheder. For det andet bygger den på, at Skatteforvaltningens egen repræsentative complianceanalyse af små og mellemstore virksomheder viser, at hver anden virksomhed har fejl i angivelsen, og at der i 90 % af tilfældene var angivet for lidt.

Skatteministeriet har oplyst, at kontroltrykket på momsområdet afspejler en tværgående prioritering baseret på risiko og væsentlighed inden for de rammer, som Skatteforvaltningen har til rådighed, og at en yderligere indsats på momsområdet alt andet lige vil reducere indsatsen på andre risikofyldte områder, der også er prioriteret på baggrund af risiko og væsentlighed. Derudover henviser Skatteministeriet til internationale undersøgelser, der viser, at momsgabet i Danmark er på niveau med andre sammenlignelige lande.

42. Dette kapitel handler om Skatteforvaltningens kontrol med virksomhedernes momsangivelser. Vi har undersøgt, om Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad har kontrolleret, om de virksomheder, der har angivet moms, har angivet korrekt. Vi har i den forbindelse undersøgt:

- Om Skatteforvaltningen i tilstrækkelig grad har implementeret inddatakontrol.
- Om Skatteforvaltningen i tilstrækkelig grad har kontrolleret, om virksomhedernes angivelser er korrekte. Vi sonderer i den forbindelse mellem kontrol umiddelbart efter modtagelsen af angivelsen og efterkontrol.

3.1. Inddatakontrol

43. Vi har undersøgt, om Skatteforvaltningen har implementeret inddatakontroller med henblik på at minimere risikoen for, at virksomhederne angiver et forkert momstilsvær.

Inddatakontroller er én af flere strukturelle løsninger, der skal gøre det lettere at forhindre typiske fejl eller mangelfulde angivelser. Kontrollerne kan både minimere antallet af logiske fejl, herunder tastefejl, men også øge regelefterlevelsen blandt virksomheder, der har til hensigt at angive korrekt. Kontrollerne kan fx bestå af digitale stopklodser, der forhindrer virksomheder i at angive indlysende fejl, eller af en digital advarsel (advis), der gør virksomhederne og Skatteforvaltningen opmærksomme på atypiske indtastninger.

På momsområdet kunne det fx være advis-systemer, der gjorde virksomheden opmærksom på atypiske indtastninger og krævede, at virksomheden bekræftede angivelsen. I så fald kunne Skatteforvaltningen desuden anvende virksomhedernes (manglende) svar til at målrette sin fremtidige vejlednings- og kontrolindsats.

44. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen kun i meget begrænset omfang har implementeret inddatakontroller, der kan validere virksomhedernes angivelser i den digitaliserede selvbetjeningsløsning (TastSelv Erhverv), hvor virksomhederne skal angive deres moms. Skatteforvaltningen indførte således validering af komma og punktum i talfelter i TastSelv Erhverv i 2017.

Strukturelle løsninger

Strukturelle løsninger kan fx være ændringer i lovgivningen, digitale løsninger eller fortrykte data fra tredjepart. I modsætning til enkeltstående kontroller har strukturelle løsninger en varig effekt i forhold til at reducere moms- eller skattegab.

Kombineret med det forhold, at virksomhederne ikke skal medsende dokumentation, når de angiver, øger de manglende inddatakontroller mulighederne for bevidst eller ubevidst at angive forkert moms. Figur 6 viser indberetningssiden for moms.

Figur 6
Udsnit af momsindberetningsside fra TastSelv Erhverv

Vælg periode	Indberet	Kvittering
Skriv negative beløb med minus (-) foran.		
Periode		
Indberetningsfrist		
Betalingsfrist		
Virksomhedens evt. forklaring på negativ angivelse. Max 250 tegn. Feltet kan ikke bruges til meddelelser eller spørgsmål til Skattestyrelsen - de vil ikke blive besvaret. Skriv til Skattestyrelsen i menupunktet Kontakt.		
Salgsmoms (udgående moms)	*	<input type="text"/> ?
Moms af varekøb i udlandet (både EU og lande uden for EU)		<input type="text"/> ?
Moms af ydelseskøb i udlandet med omvendt betalingspligt		<input type="text"/> ?
Fradrag		
Købsmoms (indgående moms)	*	<input type="text"/> ?
Olie- og flaskegasafgift		<input type="text"/> ?
Elafgift		<input type="text"/> ?
Naturgas- og bygasafgift		<input type="text"/> ?
Kulafgift		<input type="text"/> ?
CO2-afgift		<input type="text"/> ?
Vandafgift		<input type="text"/> ?
Moms i alt (positivt beløb = betale, negativt beløb = penge til gode)	*	<input type="text" value="0"/> ?

Kilde: Skatteministeriets momsindberetningsside i TastSelv Erhverv, den 30. januar 2020.

Som det fremgår af figur 6, indeholder indberetningssiden en række forskellige felter. Felterne *Salgsmoms (udgående moms)* og *Købsmoms (indgående moms)* er obligatoriske og skal udfyldes. Feltet *Moms i alt* er også obligatorisk, men feltet er skrivebeskyttet og beregnes automatisk på baggrund af de øvrige indtastninger.

Felterne er låst, så der udelukkende kan testes heltal. Bortset fra en øvre grænse på ± 10 mia. kr. er der ingen systemmæssig begrænsning i forhold til, hvilke beløb virksomhederne indtaster. Der er heller ingen validering af beløbet i forhold til tidligere angivelser eller data fra andre systemer. Det betyder bl.a., at selv virksomheder med en meget lille omsætning kan angive meget store positive eller negative beløb og omvendt, uden at systemet afviser eller advarer om det.

45. Skatteministeriet har oplyst, at Skatteforvaltningen er i gang med at udvikle digitale stopklodser i TastSelv Erhverv. De første stopklodser blev implementeret i december 2019. Skatteforvaltningen har oplyst, at implementeringen af digitale stopklodser på lang sigt forventes at have følgende effekter:

- højere regelefterlevelse som følge af færre ubevidste og bevidste fejl i indberetningen
- højere oplevet opdagelsesrisiko som følge af den mere intelligente angivelsesløsning og det afledte højere kontroltryk, som muliggøres af en mere effektiv visitering og flere data om virksomhedernes adfærd
- højere træfprocent for de angivelser, der udtages til kontrol, bl.a. som følge af lagring af virksomhedens adfærd i angivelsessituationen.

En af de implementerede stopklodser vedrører virksomhedens kontaktoplysninger og spørger virksomhederne, om de vil opdatere deres kontaktoplysninger, hvis de angivne oplysninger adskiller sig fra dem, Skatteforvaltningen har i forvejen. De øvrige 5 stopklodser vedrører angivelse af negativ moms og giver fx virksomheden mulighed for at angive årsagen til, at momstilsvaret er negativt. Det er frivilligt for virksomhederne, om de vil udfylde felterne, og felterne kommer først frem på skærmen, efter virksomheden har godkendt sin angivelse. Implementeringen af digitale stopklodser sker som led i den politiske aftale fra 2017 om styrket kontrol og vejledning på momsområdet, jf. boks 4.

Boks 4

Politisk aftale om styrket kontrol og vejledning på momsområdet

Aftalen løber fra 2018 til 2021, og formålet er at styrke den klassiske efterkontrol og at implementere nye og mere smarte former for kontrol, fx ved at automatisere kontrollen. Kontrollen skal udvikles og gøres mere intelligent, så den ikke generer de virksomheder, der ønsker at afregne korrekt moms. Ca. halvdelen af bevillingen på i alt 420 mio. kr. skal anvendes til forskellige kontrol- og vejledningsindsatser for små og mellemstore virksomheder og til digitale løsninger i alle faser af momsprocessen.

Den begrænsede validering af virksomhedernes angivelser medfører for det første, at virksomheder har mulighed for at angive et beløb, der er meget forskelligt fra det korrekte, og som kun bliver korrigeret, hvis Skatteforvaltningen efterfølgende kontrollerer virksomheden. For det andet medfører det, at der sker tastefejl, som kunne være undgået, hvis Skatteforvaltningen via inddatakontrol i højere grad havde understøttet, at virksomheden angav korrekt. Dette indebærer, at Skatteforvaltningen og virksomheden efterfølgende skal bruge resurser på at undersøge, om det er en utilsigtet tastefejl eller en bevidst forkert angivelse.

46. Nedenfor ses 3 eksempler på fejl, som Skatteforvaltningen har fundet i forbindelse med controlsager, men som med fordel kunne have været stoppet allerede ved inddatakontrollen, da virksomheden angav.

Kommafejl

En virksomhed havde i 2016 tastet en negativ angivelse på 2.662.029 kr. (2.6620,29 kr.) i stedet for 26.620 kr. Fejlen blev fanget og rettet i Skatteforvaltningens udbetalingskontrol, og de godt 2,6 mio. kr. blev derfor ikke udbetalt. Skatteforvaltningen vurderede fejlen som simpelt uagtsom og lukkede derfor sagen. Fejlen kunne højst sandsynligt have været undgået, hvis der havde været en digital stopklods, der afviste angivelser indeholdende komma, og som gjorde virksomheden opmærksom på, at beløb skal angives i hele kroner. En sådan digital stopklods blev implementeret i 2017.

Negativ i stedet for positiv angivelse

En virksomhed havde i 2016 angivet salgsmoms med et negativt beløb på 2.081.185 kr. Efter kontrol fra Skatteforvaltningen blev angivelsen ændret til en positiv angivelse på samme beløb. Fejlen blev rettet, så virksomheden i stedet for at få beløbet udbetalt nu skulle betale det. Fejlen udgjorde således 4.162.370 kr. Skatteforvaltningen vurderede fejlen som en enkeltstående fejl og lukkede derfor sagen. Fejlen kunne højst sandsynligt have været undgået, hvis der havde været en inddatakontrol, som gjorde virksomheden opmærksom på, at den havde angivet negativ salgsmoms.

For mange nuller

En virksomhed havde i 2016 anmodet om tilbagebetaling af 6 mia. kr. i købsmoms, men rettede det til 6 mio. kr., da Skatteforvaltningen henvendte sig til virksomheden. Virksomheden oplyste, at der var tale om en tastefejl, og at der var blevet tastet et par nuller for meget ved indberetningen. Virksomheden dokumenterede efterfølgende købsmomsen på 6 mio. kr., hvorefter Skatteforvaltningen udbetalte det negative momstilsvær. Skatteforvaltningen vurderede fejlen som simpelt uagtsom, og sagen blev derfor afsluttet med en henstilling til virksomheden om at være opmærksom på reglerne fremover. Fejlen kunne højst sandsynligt have været undgået, hvis en avis havde gjort virksomheden opmærksom på den meget store angivelse og eventuelt bedt virksomheden om at bekræfte beløbet.

Fejlene i de 3 eksempler blev alle fanget i Skatteforvaltningens udbetalingskontroller, men det kan ikke udelukkes, at lignende fejl hos andre virksomheder ikke er blevet opdaget og rettet. Derfor vil digitale stopklodser med stor sandsynlighed kunne forhindre fejl, som kun vil blive opdaget, hvis virksomheden bliver kontrolleret. Digitale stopklodser kan dog ikke opdage alle tilsigtede eller utilsigtede fejl, så de kan ikke stå alene.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen stort set ikke har implementeret inddatakontroller, men at de ultimo 2019 har implementeret de første digitale stopklodser, der skal reducere risikoen for, at virksomhederne kan angive forkerte momstilsvær. Den manglende inddatakontrol medfører, at virksomheder, der ønsker at angive for lidt moms, har mulighed for at angive et beløb, der er meget forskelligt fra det korrekte, og som kun opdages, hvis de bliver kontrolleret. Desuden skal Skatteforvaltningen og virksomheden efterfølgende bruge resurser på at undersøge, om det er en utilsigtet tastefejl eller en bevidst forkert angivelse.

3.2. Kontrol med virksomhedernes angivelser

47. Vi har undersøgt, om Skatteforvaltningen i tilstrækkeligt omfang har kontrolleret, om virksomhedernes angivelser er korrekte.

Skatteforvaltningen kan enten kontrollere de enkelte angivelser på baggrund af en risikovurdering, umiddelbart efter de har modtaget angivelserne, eller kontrollere dem efterfølgende, fx når virksomheden har aflagt regnskab.

Gennemførelse af kontrol umiddelbart efter angivelsen

48. Det er vigtigt at kontrollere angivelsen umiddelbart efter modtagelsen, så Skatteforvaltningen får mulighed for at reagere hurtigt over for de angivelser, de vurderer er særligt risikofyldte, fx hvis angivelsen er atypisk i forhold til tidligere tilsvær.

Det er især vigtigt over for virksomheder, der har til hensigt at svindle, fordi det kan forhindre dem i at svindle over en længere periode. Hvis der går for lang tid, kan det desuden være svært for Skatteforvaltningen at opkræve de eventuelle forhøjelser, der foretages som følge af kontrollen, fordi virksomheden kan være lukket i mellemtiden.

Endelig kan det virke forebyggende og påvirke virksomhedernes oplevede opdagelsesrisiko, når virksomhederne erfarer, at Skatteforvaltningen reagerer umiddelbart efter angivelsen.

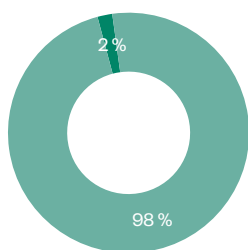
49. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen risikovurderer alle negative angivelser og kontrollerer de mest risikofyldte, før de udbetaler negativ moms. Kontrollen foregår som led i flere kontrolprojekter, bl.a. kontrolprojektet *Udbetalingskontrol moms og lønsum*, som er langt det største, jf. boks 5.

SKATs kontrol med udbetalingen af negativ moms

Rigsrevisionen undersøgte i 2016 SKATs kontrol med udbetaling af negativ moms og fandt bl.a., at Skatteministeriet ikke havde sikret, at SKATs kontrol med angivelserne inden udbetaling var tilfredsstillende.

I forbindelse med opfølgningen på beretningssagen i april 2019 gennemgik Rigsrevisionen bl.a. kontrolprojektet *Udbetalingskontrol moms og lønsum*. Vi fandt bl.a. i den forbindelse, at det var tilfredsstillende, at Skatteministeriet har gennemført og dokumenteret overvågning og kontrol af de virksomheder, der får udbetalt mest negativ moms, og at ministeriet fortsat arbejder med overvågning og kontrol på området.

Kontrol umiddelbart efter angivelsen fordelt på positive og negative angivelser



■ Positive angivelser
■ Negative angivelser

Boks 5

Kontrolprojektet *Udbetalingskontrol moms og lønsum*

Skatteforvaltningen risikovurderer alle negative momsangivelser, svarende til ca. 350.000 angivelser fra knap 200.000 virksomheder om året.

Risikovurderingen sker ved hjælp af en it-baseret scoringsmodel, der beregner et kontroltal for hver angivelse, som indikerer risikoen for, at angivelsen er fejlbehæftet. Risikovurderingen sker bl.a. på baggrund af, hvor stort det angivne negative momstilsvær er, om virksomheden frivilligt har ladet sig registrere, virksomhedens alder, og om virksomheden tidligere er blevet kontrolleret.

På baggrund af virksomhedernes risikoscorer gennemfører Skatteforvaltningen årligt ca. 7.000 kontroller af i alt 5.000 virksomheder.

Kontrollen tager udgangspunkt i en enkelt momsperiode, men modellen giver mulighed for at basere kontrollen på de seneste 7 angivelsesperioder.

Derudover har Skatteforvaltningen fra 2016 til 2018 gennemført et pilotprojekt vedrørende positive momsangivelser for at undersøge, om den it-baserede screeningsmodel, Skatteforvaltningen anvender til at risikovurdere virksomhederne i forbindelse med udbetalingskontrollen, også kan anvendes i forhold til positive angivelser. Projektet omfattede 336 kontroller, og resultatet var, at 70 % af virksomhederne havde angivet forkert, og at de i alt skulle reguleres med 9,5 mio. kr. Det fremgår desuden af Skatteforvaltningens evaluering af projektet, at omfanget af fejl vedrørende de positive momsangivelser var på niveau med negative momsangivelser, og at de samme fejltypen havde gjort sig gældende i mange år. Det gennemsnitlige reguleringsbeløb i pilotprojektet vedrørende positive angivelser var dog langt lavere end det gennemsnitlige reguleringsbeløb i udbetalingskontrollen.

Undersøgelsen viser således, at Skatteforvaltningen kun i meget begrænset omfang foretager en tilsvarende risikovurdering og kontrol med de positive momsangivelser, selv om pilotprojektet vedrørende positiv moms viste, at omfanget af fejl vedrørende positive momsangivelser var på niveau med de negative momsangivelser. Ud af alle de tidlige kontroller er det således kun 2 %, der vedrører positive angivelser, mens 98 % vedrører negative angivelser.

50. Samlet viser undersøgelsen, at Skatteforvaltningen har kontrolleret 1 % af angivelserne umiddelbart efter modtagelsen. Langt de fleste angivelser er negative og er blevet kontrolleret i forbindelse med udbetalingskontrollen. Resultatet af Skatteforvaltningens kontrol umiddelbart efter angivelsen fremgår af tabel 4.

Tabel 4
Resultatet af kontrollen umiddelbart efter angivelsen

	2016	2017	2018	I alt
Antal kontrollerede virksomheder	5.712	5.475	5.252	16.439
Andel af virksomheder, der har angivet forkert	56 %	62 %	64 %	61 %
Andel virksomheder, der har angivet for lidt moms (ud af dem, der har angivet forkert)	89 %	88 %	89 %	89 %
Forhøjelse af momstilsvaret (mia. kr.)	3	7,8	1,7	12,5
Nedsættelse af momstilsvaret (mia. kr.)	0,1	0,07	0,1	0,3

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af tabel 4, at Skatteforvaltningen i perioden 2016-2018 kontrollerede i alt 16.439 virksomheder umiddelbart efter angivelsen, og at antallet af kontrollerede virksomheder faldt fra 5.712 til 5.252, svarende til 8 %, i perioden. Tabellen viser videre, at 61 % af de virksomheder, Skatteforvaltningen kontrollerede, havde angivet forkert moms, og at 89 % af dem, der havde angivet forkert, havde angivet for lidt moms. Endelig fremgår det af tabellen, at kontrollen førte til en forhøjelse af momstilsvaret på 12,5 mia. kr. og en nedsættelse af momstilsvaret på 0,3 mia. kr.

Tabel 5 viser, hvordan de virksomheder, der ved kontrol fik forhøjet deres momstilsvaret i perioden 2016-2018, fordeler sig efter reguleringens størrelse.

Tabel 5
Fordeling af virksomhederne i forhold til forhøjelsen af momstilsvaret

Forhøjelser	Antal virksomheder	Nettoprovenu
Over 5 mia. kr.	1	5.993.939.113 kr.
1-5 mia. kr.	1	1.416.916.450 kr.
0,5-1 mia. kr.	0	-
100-500 mio. kr.	5	1.322.163.372 kr.
10-100 mio. kr.	59	1.718.167.694 kr.
1-10 mio. kr.	447	1.288.008.581 kr.
0,1-1 mio. kr.	2.114	631.140.273 kr.
50.000-100.000 kr.	1.220	87.827.342 kr.
20.000-50.000 kr.	1.674	55.961.963 kr.
1-20.000 kr.	2.964	22.969.926 kr.
I alt	8.485	12.537.094.714 kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af tabel 5, at der blandt de kontrollerede virksomheder var én virksomhed, der fik forhøjet momstilsvaret med 6 mia. kr. Fejlen vedrørte negativ moms, og Skatteforvaltningen fandt fejlen i forbindelse med udbetalingskontrollen. Virksomheden nåede således ikke at få udbetalt pengene. Derudover fremgår det af tabellen, at 2.964 virksomheder, svarende til 34 %, fik forhøjet deres momstilsvare med op til 20.000 kr. De øvrige virksomheder fik forhøjet deres momstilsvare med mellem 20.000 kr. og 6 mia. kr.

Skatteforvaltningen har således som følge af kontrollen med negative angivelser umiddelbart efter modtagelsen reguleret de kontrolleredes momstilsvare med 12,5 mia. kr. og har derigennem forhindret, at et væsentligt milliardbeløb er blevet udbetalt.

Efterkontrol

51. Skatteforvaltningens efterkontroller planlægges som udgangspunkt én gang årligt og består i al væsentlighed af en lang række kontrolprojekter inden for de forskellige segmenter. Formålet med opdelingen på segmenter er at sikre en målrettet og effektiv kontrolindsats. Kontrollen er risikobaseret, hvilket bl.a. indebærer, at Skatteforvaltningen kun kontrollerer de virksomheder, de vurderer er mest risikofyldte, jf. boks 6.

Skatteforvaltningens segmenter

Momsområdet er ikke et selvstændigt segment, men moms indgår i flere af segmenterne, fx i *De største virksomheder*, *Mellemstore og store virksomheder* og *Små virksomheder*.

Boks 6

Skatteforvaltningens udsøgning af virksomheder til risikobaseret kontrol

Skatteforvaltningen fastlægger én gang årligt en portefølje af kontrolprojekter, der udgør de samlede kontrolaktiviteter for det pågældende år. Kontrolprojekterne er designet på baggrund af analyser inden for områder, fx nyregistrerede virksomheder eller skyldig moms og manglende momsangivelser, som Skatteforvaltningen vurderer er risikofyldte.

Skatteforvaltningen udvælger dernæst – på baggrund af deres generelle viden og den specifikke viden indhentet i forbindelse med forstudierne – hvilke virksomheder der skal kontrolleres i hvert enkelt kontrolprojekt. I kontrolprojektet *Udbetalingskontrol moms og lønsum*, som er det største kontrolprojekt, sker udsøgningen af virksomheder fx på baggrund af 80 parametre.

Udsøgningen af virksomheder til momscontroller sker således ikke én gang for alle ud fra samlet prioritering af virksomhederne, men ud fra formålene i de konkrete kontrolprojekter, der indeholder momscontroller. Ifølge Skatteforvaltningen var der ca. 50 kontrolprojekter, som bl.a. var målrettet momsområdet i perioden 2016-2018.

Skatteforvaltningen kontrollerer i forbindelse med efterkontrollen ofte også virksomhedernes tidligere angivelser, ligesom andre skattearter end moms indgår i kontrollen. Det betyder, at der kan gå lang tid, før kontrollen af en virksomhed er afsluttet. Fx vedrørte næsten halvdelen af de kontroller, Skatteforvaltningen gennemførte i 2018, angivelser fra 2016 eller tidligere.

Behovet for efterkontrol afhænger af, hvor stor risikoen er for, at fejl i virksomhedernes angivelser ikke er blevet opdaget i forbindelse med Skatteforvaltningens inddatakontroller og kontrollerne foretaget umiddelbart efter, at virksomhederne har angivet.

52. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen har efterkontrolleret 1 % af virksomhederne om året i perioden 2016-2018. Tabel 6 viser resultatet af kontrollen.

Tabel 6
Resultaterne af Skatteforvaltningens efterkontrol

	2016	2017	2018	I alt
Antal kontrollerede virksomheder	6.736	5.536	5.467	17.739
Andel af virksomheder, der har angivet forkert	51 %	54 %	58 %	54 %
Andel virksomheder, der har angivet for lidt moms (ud af dem, der har angivet forkert)	91 %	92 %	89 %	90 %
Forhøjelse af momstilsvaret (mia. kr.)	1,6	2,4	1,6	5,6
Nedsættelse af momstilsvaret (mia. kr.)	0,2	0,03	0,09	0,3

Note: Tabellen omfatter Skatteforvaltningens efterkontrol med positive, negative og 0-angivelser samt efterkontrollen med de foreløbige fastsættelser.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af tabel 6, at Skatteforvaltningen som led i efterkontrollen kontrollerede i alt 17.739 virksomheder fra 2016 til 2018, og at antallet af kontrollerede virksomheder faldt fra 6.736 til 5.467, svarende til 19 %, i perioden. Det fremgår endvidere af tabellen, at 54 % af de virksomheder, Skatteforvaltningen kontrollerede, havde angivet forkert moms, og at 90 % af dem, der havde angivet forkert, havde angivet for lidt moms. Endelig viser tabellen, at kontrollen førte til en forhøjelse af momstilsvaret på 5,6 mia. kr. og en nedsættelse af momstilsvaret på 0,3 mia. kr. for perioden 2016-2018.

Tabel 7 viser, hvordan de virksomheder, der ved kontrol fik forhøjet deres momstilsvaret i perioden 2016-2018, fordeles sig efter reguleringens størrelse.

Tabel 7
Fordeling af virksomhederne i forhold til forhøjelsen af momstilsvaret

Forhøjelser	Antal virksomheder	Nettoprovenu
0,5-1 mia. kr.	1	559.420.529 kr.
100-500 mio. kr.	3	703.457.805 kr.
10-100 mio. kr.	75	1.726.057.189 kr.
1-10 mio. kr.	653	1.654.846.064 kr.
0,1-1 mio. kr.	2.531	829.298.999 kr.
50.000-100.000 kr.	1.047	75.934.697 kr.
20.000-50.000 kr.	1.177	39.682.304 kr.
1-20.000 kr.	2.769	18.132.638 kr.
I alt	8.256	5.608.830.225 kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af tabel 7, at 2.769 virksomheder blev forhøjet med op til 20.000 kr. Det svarer til 34 % af virksomhederne. De øvrige virksomheder blev forhøjet med mellem 20.000 kr. og 560 mio. kr.

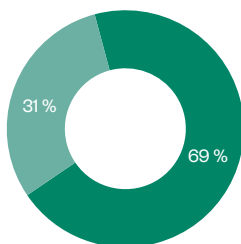
53. En del af kontrollerne omfatter kontrol med virksomheder, der har angivet 0 kr. i moms (såkaldte 0-angivelser), jf. boks 7.

Boks 7 0-angivelser

Virksomhederne skal indberette 0 kr. i moms i de perioder, hvor de ikke har været aktive eller ikke har haft momspligtige aktiviteter, men der kan også være virksomheder, der angiver et momstilsvær på 0 kr. for at undgå at betale moms. I 2016 var der 113.615 virksomheder, der havde angivet 0 kr. én eller flere gange.

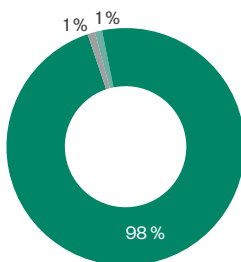
Skatteforvaltningens kontrol med 787 virksomheders 0-angivelser, svarende til 0,7 % af de virksomheder, der havde haft 0-angivelser i 2016, viste at der var fejl i angivelserne for 75 % af de kontrollerede virksomheder. Den samlede regulering beløb sig til 185 mio. kr.

Andel af samlet forhøjelse fordelt på tidlig kontrol og efterkontrol



■ Tidlig kontrol
■ Efterkontrol

Årlig procentvis kontrol af momsregistrerede virksomheder



■ Ingen kontrol
■ Tidlig kontrol
■ Efterkontrol

Kontrollen med 0-angivelser viser således, at der også er behov for at kontrollere virksomheder, der har angivet 0 kr. i momstilsvær.

Den samlede kontrol med angivelserne

54. Undersøgelsen viser, at mere end hver anden virksomhed i både den tidlige kontrol og i efterkontrollen havde angivet for lidt moms, og at ca. 90 % af de virksomheder, der havde angivet forkert, havde angivet for lidt. Derudover viser undersøgelsen, at antallet af tidlige kontroller og efterkontroller er faldet med 14 % fra 2016 til 2018.

Kontrollen medførte, at virksomhederne fik forhøjet deres momstilsvær med i alt 18,1 mia. kr. fra 2016 til 2018. De 12,5 mia. kr. blev opdaget i den tidlige kontrol og de 5,6 mia. kr. i efterkontrollen. Det svarer til, at 69 % af forhøjelserne blev fundet i den tidlige kontrol, og 31 % af forhøjelserne blev fundet i efterkontrollen.

55. Rigsrevisionen finder, at de store reguleringer i både den tidlige kontrol og efterkontrollen burde have fået Skatteforvaltningen til at udvide kontrollen, ikke mindst i lyset af mulighederne for at angive et for lavt momstilsvær og den meget begrænsede inddatakontrol på momsområdet.

De gennemførte kontroller, som omfatter i alt 2 % af virksomhederne, er udvalgt på baggrund af risiko og væsentlighed, og reguleringerne som følge af yderligere kontroller vil sandsynligvis ikke være lige så store. Rigsrevisionen vurderer dog, at der også blandt de 98 % af virksomhederne, der ikke er kontrolleret, er virksomheder, der har angivet for lidt. Skatteforvaltningens egen repræsentative undersøgelse af regelefterlevelsen (complianceanalysen) blandt små og mellemstore virksomheder bekræfter dette, idet næsten hver anden virksomhed har fejl i én eller flere momsangivelser i løbet af indkomståret, og idet 90 % af fejlene resulterer i forhøjelser af virksomhedernes momstilsvær.

Det er derfor vores vurdering, at Skatteforvaltningen med de gennemførte kontroller ikke har sikret, at virksomhederne har afregnet korrekt moms. Vi vurderer således, at Skatteforvaltningen ved at kontrollere en større del af de 98 % af virksomhederne, der i dag ikke udsættes for kontrol, ville kunne øge det nuværende nettomomsprovenu på 200 mia. kr. med et væsentligt milliardbeløb.

Skatteministeriet har oplyst, at kontroltrykket på momsområdet afspejler en tværgående prioritering baseret på risiko og væsentlighed inden for de rammer, som Skatteforvaltningen har til rådighed, og at en yderligere indsats på momsområdet alt andet lige vil reducere indsatsen på andre risikofyldte områder, der også er prioriteret på baggrund af risiko og væsentlighed. Derudover henviser Skatteministeriet til internationale undersøgelser, der viser, at momsgabet i Danmark er på niveau med andre sammenlignelige lande.

Resultater

Undersøgelsen viser, at mere end hver anden virksomhed i både den tidlige kontrol og i efterkontrollen havde angivet for lidt moms, og at 90 % af de virksomheder, der havde angivet forkert, havde angivet for lidt. Derudover viser undersøgelsen, at antallet af tidlige kontroller og efterkontroller er faldet med 14 % fra 2016 til 2018.

Kontrollen medførte, at virksomhederne fik forhøjet deres momstilsvar med i alt 18,1 mia. kr. fra 2016 til 2018, herunder med 12,5 mia. kr., inkl. en enkelt forhøjelse på 6 mia. kr., som følge af den tidlige kontrol og 5,6 mia. kr. som følge af efterkontrollen.

Rigsrevisionen vurderer, at Skatteforvaltningen med de gennemførte kontroller ikke har sikret, at virksomhederne har afregnet korrekt moms, og at Skatteforvaltningen ved at kontrollere en større del af de 98 % af virksomhederne, der i dag ikke udsættes for kontrol, ville kunne øge skatteindtægterne med et væsentligt milliardbeløb.

Skatteministeriet har oplyst, at der er afsat midler på finansloven for 2020 til en generel styrkelse af momskontrollen.

4. Skatteforvaltningens reaktion over for virksomheder, der ikke betaler moms



Delkonklusion

Skatteforvaltningens reaktion over for virksomheder, der ikke betaler moms, er utilfredsstillende.

For det første viser undersøgelsen, at Skatteforvaltningen ikke rykker alle de virksomheder, der ikke betaler moms til tiden. Knap 44.000 virksomheder har i forvejen moms eller anden skattegæld, og disse virksomheder rykker Skatteforvaltningen ikke, men gør dem alene opmærksomme på, at Skatteforvaltningen oversender gælden til inddrivelse. Dette svarer til 42 % af de virksomheder, der ikke betaler til tiden, og der sendes årligt 4,1 mia. kr. til inddrivelse, uden at virksomheden er blevet rykket.

Skatteforvaltningen regnede i 2018 kun med at kunne inddrive 24 % af den gæld, der var sendt til inddrivelse, hvilket understreger vigtigheden af, at Skatteforvaltningen rykker alle virksomheder.

For det andet viser undersøgelsen, at Skatteforvaltningen ikke har benyttet den lov-mæssige hjemmel til at kreditbegrænse aktive virksomheder, der inden for de seneste 12 afregningsperioder ikke har betalt moms rettidigt 4 gange, og som samtidig er i restance med et beløb, der overstiger 50.000 kr. Skatteforvaltningen har desuden kun i meget begrænset omfang benyttet muligheden for at pålægge de pågældende virksomheder at stille sikkerhed.

Skatteforvaltningen kan ved at benytte de sanktionsmuligheder, der følger af loven, ikke blot forhindre virksomhederne i at opbygge momsgæld, men også anden skattegæld. Undersøgelsen viser, at de momsregistrerede virksomheders momsgæld er steget fra 10,3 mia. kr. i 2014 til 16,7 mia. kr. i 2018, og at deres samlede gæld til Skatteforvaltningen er steget fra 18 mia. kr. til 43,8 mia. kr. i samme periode.

56. Dette kapitel handler om Skatteforvaltningens opkrævning af momsgeæld fra virksomheder, der ikke har betalt moms.

Vi har undersøgt:

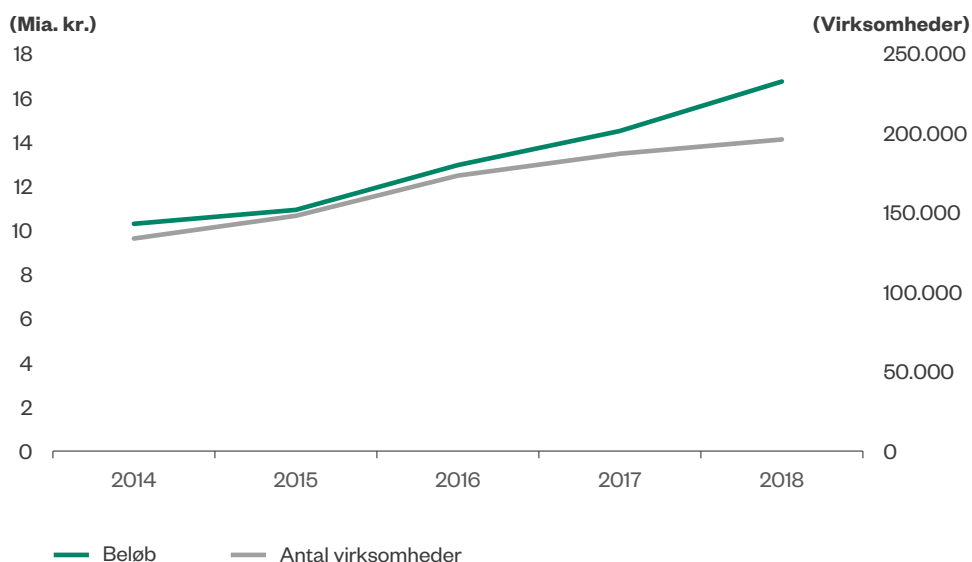
- om Skatteforvaltningen har rykket virksomheder, der ikke har betalt
- om Skatteforvaltningen har udnyttet den lovmæssige hjemmel til at begrænse kredittiden for moms og til at pålægge virksomhederne at stille sikkerhed.

I skattelovgivningen sondres der mellem opkrævning, som varetages af Skattestyrelsen og er reguleret i opkrævningsloven og momsloven, og inddrivelse, som varetages af Gældsstyrelsen og er reguleret i inddrivelsesloven. Hvis virksomheden – efter at Skattestyrelsen har udnyttet mulighederne for at opkræve virksomheden – stadig ikke har betalt sin gæld, videresender Skattestyrelsen sagen til Gældsstyrelsen, som varetager inddrivelsen.

Uanset at Gældsstyrelsen har flere sanktionsmuligheder til rådighed i inddrivelsen, end Skattestyrelsen har i opkrævningen, er det afgørende, at Skatteforvaltningen udnytter alle muligheder for at opkræve gælden, før Skatteforvaltningen videresender sagen til inddrivelse. Dels fordi det generelt bliver sværere at inddrive gæld, jo længere tid der går, dels fordi Skatteforvaltningens inddrivelsesindsats i en lang periode har været utilstrækkelig.

57. Figur 7 viser udviklingen i virksomhedernes momsgeæld i perioden 2014-2018.

Figur 7
Virksomheders momsgeæld i perioden 2014-2018



Note: Figuren indeholder både ophørte og aktive virksomheder.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Inddrivelse

Inddrivelse omfatter brug af lovgivningens muligheder for tvangsinddrivelse i form af fx lønindeholdelse, indtrædelsesret, modregning, udlægsforretning og indgivelse af konkursbegæring.

Skatteforvaltningens inddrivelsesindsats

Statsrevisorerne har bl.a. i beretningen om revisionen af statsregnskabet for 2018 kritiseret, at restancerne til det offentlige var steget fra 108,6 til 118,2 mia. kr. i 2018 som følge af en utilstrækkelig inddrivelsesindsats, omfattende data-problemer samt en begrænset og forsinket systemunderstøttelse.

Det fremgår af figur 7, at momsgælden i perioden 2014-2018 er steget fra 10,3 mia. kr. til 16,7 mia. kr., svarende til 62 %, og at antallet af virksomheder med momsgæld er steget fra 133.620 til 195.889, svarende til 47 %.

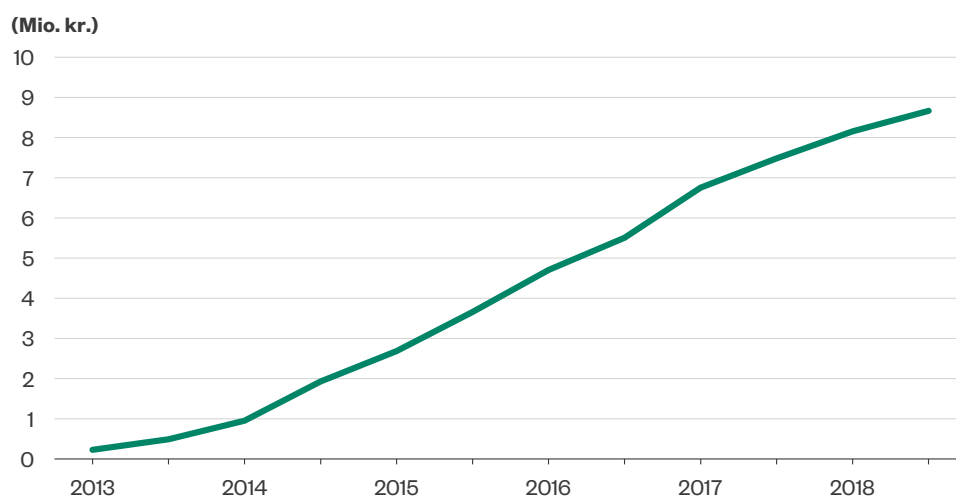
Skatteforvaltningen har oplyst, at andelen af ophørte virksomheder med momsgæld er fordoblet fra 2014 til 2018, og at deres andel af den samlede momsgæld er steget fra 25 % i 2014 til 37 % i 2018.

Det er Rigsrevisionens vurdering, at stigningen i momsgælden og antallet af ophørte virksomheder med gæld er med til at understrege, at Skatteforvaltningen bør reagere så tidligt som muligt over for virksomheder, der ikke betaler moms, så Skatteforvaltningen bl.a. kan minimere risikoen for, at virksomhederne over tid opbygger gæld for derefter at ophøre.

58. De momsregistrerede virksomheder, der har momsgæld, har i langt de fleste tilfælde også anden gæld til Skatteforvaltningen, fx A-skat. Undersøgelsen viser, at de momsregistrerede virksomheders samlede gæld hos Skatteforvaltningen ligeledes er steget markant fra 18 mia. kr. i 2014 til 43,8 mia. kr. i 2018.

59. Figur 8 viser et eksempel på udviklingen i en virksomheds gæld til Skatteforvaltningen i perioden primo 2013 - medio 2018. Eksemplet er udvalgt, fordi det illustrerer, hvor hurtigt en virksomhed kan opbygge gæld.

Figur 8
Eksempel på virksomhed, der over en årrække opbygger gæld, uden Skatteforvaltningen reagerer



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af figur 8, at virksomheden opbyggede en gæld til Skatteforvaltningen på 8,6 mio. kr. fra primo 2013 til medio 2018.

Eksemplet understreger vigtigheden af, at Skatteforvaltningen så tidligt som muligt reagerer over for virksomheder, der ikke betaler moms, da det kan forhindre, at virksomhederne opbygger gæld, som på et senere tidspunkt skal inddrives og eventuelt afskrives.

4.1. Rykkerprocedure

60. Vi har undersøgt, om Skatteforvaltningen rykker virksomhederne i henhold til loven. Skatteforvaltningen skal ifølge opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, udsende et rykkerbrev til virksomheden, hvis gælden for virksomheden overstiger 5.000 kr. Rykkerproceduren skal iværksættes i de tilfælde, hvor virksomheden ikke har overholdt betalingsfristen, som er sat til at være senest samtidig med angivelsesfristen.

I lovbemærkningerne til opkrævningslovens bestemmelse vedrørende udsendelse af rykkerbrev skelnes der mellem 2 ordninger. For virksomheder, der ikke har gæld i forvejen, skal Skatteforvaltningen sende rykkerbrevet inden oversendelse til Gældsstyrelsen. For virksomheder med gæld i forvejen skal Skatteforvaltningen også sende et rykkerbrev, men kan vælge at sende dette i forbindelse med oversendelsen af gælden til Gældsstyrelsen. Desuden skal rykkerbrevet sendes til virksomheder, der i forvejen har gæld, uanset om gælden for virksomheden er over eller under 5.000 kr.

61. Undersøgelsen viser, at de virksomheder, der i forvejen har gæld hos Gældsstyrelsen, ikke modtager et rykkerbrev for betaling i forbindelse med oversendelsen til Gældsstyrelsen. Det omfatter årligt 43.511 virksomheder. Skatteforvaltningen lever dermed ikke op til opkrævningsloven med hensyn til disse virksomheder. Beløbsmæssigt svarer det til, at der årligt sendes 4,1 mia. kr. til inddrivelse, uden at de respektive virksomheder med momsgæld modtager et rykkerbrev.

62. Skatteforvaltningen har oplyst, at virksomheder med gæld fremover vil blive rykket inden oversendelse til inddrivelsen, når det nuværende inddrivelsessystem DMO onboardes til det nye inddrivelsessystem PSRM, hvilket ifølge Skatteforvaltningen tidligst vil finde sted i 2021.

Skatteforvaltningen estimerede i 2018 kursværdien af den momsgæld, der sendes til inddrivelse, til at være 24 %, hvilket afspejler, at kun ca. en fjerdedel af gælden forventes inddrevet. Dette understreger vigtigheden af, at Skattestyrelsen lykkes med at få virksomhederne til at betale inden eventuel oversendelse til inddrivelsen.

63. For de øvrige virksomheder viser undersøgelsen, at Skatteforvaltningen månedligt foretager en rykkerkørsel, hvor rykkere sendes til de virksomheder, der skylder over 5.000 kr. Årligt rykkes 60.822 virksomheder, hvoraf 26.234 efterfølgende betaler. Beløbsmæssigt svarer det til, at Skatteforvaltningen årligt rykker 5,5 mia. kr. inden eventuel oversendelse til inddrivelsen. Ud af de 5,5 mia. kr. betaler virksomhederne 2,5 mia. kr., hvilket understreger vigtigheden af, at Skatteforvaltningen foretager rykkerproceduren, som de skal i henhold til loven.

Skatteforvaltningen rykkede dog ikke virksomhederne i oktober 2017 og december 2018, hvilket ifølge Skattestyrelsen skyldes skift af it-leverandør.

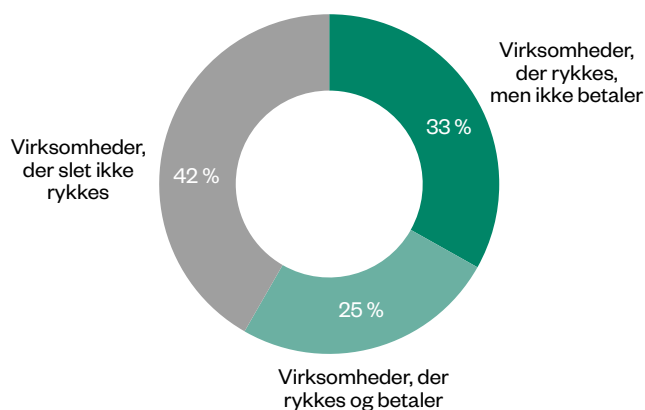
Momsgældens kursværdi

Kursværdien afspejler andelen af den samlede gæld, der ifølge Skatteforvaltningen er realistisk, at virksomhederne indbetaler. Gældens kursværdi skal ses i forhold til gældens nominelle værdi, der udgør det reelle beløb, virksomheden skylder.

Figur 9 viser, hvordan de 104.333 virksomheder, der ikke betaler til tiden, fordeler sig på virksomheder, der rykkes og betaler, virksomheder, der rykkes og ikke betaler, og virksomheder, der slet ikke rykkes.

Figur 9

Virksomheder, der ikke betaler til tiden, fordelt på virksomheder, der rykkes og betaler, virksomheder der rykkes, men ikke betaler, og virksomheder, der slet ikke rykkes



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skatteforvaltningen.

Det fremgår af figur 9, at 42 %, svarende til 43.511 virksomheder, slet ikke rykkes, før de sendes til inddrivelse. Det fremgår også af figuren, at ca. 25 %, svarende til 26.234 virksomheder, betaler, når de rykkes, mens de resterende 33 %, svarende til 34.588 virksomheder, ikke betaler, selv om de er blevet rykket.

Den momsgæld, der årligt sendes til inddrivelse, udgør 7,1 mia. kr., svarende til 37 % af den samlede tilgang af nye restancer i 2018, og vedrører i alt 78.000 virksomheder.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen ikke sikrer, at alle momsregistrerede virksomheder, der ikke betaler moms til tiden, gennemgår en rykkerprocedure, som opkrævningsloven foreskriver. Skatteforvaltningen rykker således ikke de virksomheder, der i forvejen har gæld hos Gældsstyrelsen, men informerer alene de pågældende virksomheder om oversendelse af fordringer til inddrivelsen.

Det forhold, at Skatteforvaltningen kun regner med at kunne inddrive 24 % af den gæld, der er sendt til inddrivelse, understreger imidlertid vigtigheden af, at Skatteforvaltningen rykker alle virksomheder.

4.2. Kreditbegrænsning og sikkerhedsstillelse

64. Vi har undersøgt, om Skatteforvaltningen anvender de sanktionsmuligheder, der følger af loven, i forhold til aktive virksomheder, der ikke betaler. Det har vi gjort ved at undersøge, om Skatteforvaltningen med hjemmel i opkrævningsloven og momsloven anvender muligheden for kreditbegrænsning og krav om sikkerhedsstillelse.

Det er en forudsætning for, at Skatteforvaltningen kan kreditbegrænse eller kræve sikkerhedsstillelse, at virksomheden inden for de seneste 12 afregningsperioder ikke har indbetalt skatter og afgifter rettidigt 4 gange, og at virksomheden samtidig er i restance med et beløb, der overstiger 50.000. Skatteforvaltningen kan dog kun kræve sikkerhedsstillelse, hvis Skatteforvaltningen desuden vurderer, at den enkelte virksomheds drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten.

Ifølge Skatteforvaltningens retningslinjer skal Skatteforvaltningen for alle virksomheder, der lever op til de objektive kriterier om manglende betaling og restance, vurdere, om der er risiko for, at virksomhederne oparbejder yderligere restancer, hvis Skatteforvaltningen fravælger kreditbegrænsning og/eller sikkerhedsstillelse.

Hvis virksomheden ikke rettidigt stiller sikkerhed eller betaler sin gæld, skal Skatteforvaltningen inddrage virksomhedens momsregistrering. Skatteforvaltningens sanktion i form af sikkerhedsstillelse er dermed et effektivt værktøj til at stoppe gældsopbygning for virksomheder, der ikke kan eller vil betale.

65. Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen ikke systematisk har vurderet, om der er risiko for, at de virksomheder, der lever op til de objektive kriterier, vil oparbejde yderligere restancer, hvis Skatteforvaltningen fravælger sanktionen. Skatteforvaltningen har på Rigsrevisionens foranledning opgjort, hvor mange virksomheder der ultimo 2018 levede op til objektive kriterier om manglende betaling og restance. Opgørelsen viser, at det drejer sig om 15.635 virksomheder, men Skatteforvaltningen oplyser, at opgørelsen er forbundet med usikkerhed.

Desuden viser undersøgelsen, at Skatteforvaltningen i perioden 2016-2018 kun i meget begrænset omfang har anvendt muligheden for at sanktionere virksomhederne. Skatteforvaltningen har således slet ikke udnyttet hjemlen til at begrænse aktive virksomheders kredittid og har kun pålagt 146 virksomheder at stille sikkerhed.

Skatteforvaltningen har oplyst, at ingen af de 146 virksomheder efter påbuddet har stillet sikkerhed. De har desuden oplyst, at 8 virksomheder efterfølgende har betalt gælden, og at Skatteforvaltningen har inddraget de øvrige virksomheders momsregistrering.

Kreditbegrænsning

Formålet med at pålægge virksomheden at angive og betale momstilsvaret med kortere intervaller er ifølge Skatteforvaltningens juridiske vejledning at give Skatteforvaltningen mulighed for hurtigere at kunne foretage inddrivelseskridt, hvis virksomheden ikke betaler.

Sikkerhedsstillelse

Den krævede sikkerhed kan som udgangspunkt stilles i form af børsnoterede obligationer, bankgaranti, kontante indskud eller i form af anden betryggende sikkerhed.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skatteforvaltningen ikke har benyttet hjemlen til at foretage kreditbegrænsning over for aktive virksomheder og kun i begrænset omfang har benyttet hjemlen til at pålægge aktive virksomheder at stille sikkerhed. Set i lyset af stigningen i momsgælden har Skatteforvaltningen således kun i meget begrænset omfang udnyttet de sanktionsmuligheder, Skatteforvaltningen har til rådighed i forhold til de virksomheder, der ikke betaler rettidigt. Skatteforvaltningen kan ved at benytte de muligheder, der følger af loven, ikke blot forhindre virksomhederne i at opbygge momsgæld, men også anden skattegæld.

Rigsrevisionen, den 2. april 2020

Lone Strøm

/Niels Kjøller Petersen

Bilag 1. Metodisk tilgang

Formålet med undersøgelsen er at vurdere, om Skatteministeriet i tilfredsstillende grad kontrollerer, om virksomhederne afregner korrekt moms. Derfor har vi undersøgt følgende:

- Har Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad fulgt op over for virksomheder, der ikke angiver moms?
- Har Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad kontrolleret, om de virksomheder der har angivet moms, har angivet korrekt?
- Har Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad reageret over for de virksomheder, der ikke betaler moms?

Undersøgelsen omhandler perioden 2016-2018 og omfatter både positive, negative og 0-angivelser. Undersøgelsen supplerer således Rigsrevisionens undersøgelse af Skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af negativ moms fra 2016 vedrørende perioden 2009-2015. Undersøgelsen omfatter ikke 2019, da de kontroller, der er afsluttet i 2019, er gennemført samtidig med vores undersøgelse, og vi gerne vil sikre, at gennemførelsen af kontrollerne ikke bliver påvirket af vores igangværende undersøgelse. Samtidig vil mange angivelser og foreløbige fastsættelser vedrørende 2019 først blive registreret i løbet af 2020.

Undersøgelsesperioden omfatter både Skatteforvaltningens tidligere og nuværende organisering. Indtil 1. juli 2018 blev både kontrol med og opkrævning af moms varetaget i det daværende SKAT. Efter SKAT blev opdelt i 7 styrelser, er det Skattestyrelsen, der har haft til opgave at planlægge og gennemføre kontrolindsatsen over for momsregistrerede virksomheder og at opkræve gælden hos virksomheder, der ikke betaler.

I beretningen anvendes Skatteforvaltningen som en samlet betegnelse for Skattestyrelsen og Gældsstyrelsen.

Undersøgelsen bygger på gennemgang af dokumenter og analyse af data. Vi har desuden holdt møder med centrale aktører på området, herunder Skatteministeriet og Skattestyrelsen.

Skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af negativ moms

Statsrevisorerne vurderede i 2016, at kontrollen med udbetaling af negativ moms var helt utilstrækkelig, og at tilrettelæggelsen af kontrollen var særdeles mangelfuld.

Møder

Beretningen tager afsæt i en forvaltningsrevision fra 2018 gennemført af Rigsrevisionens årsrevisionskontor, der reviderer Skatteministeriet. Vi har i forbindelse med udarbejdelsen af forvaltningsrevisionen og beretningen holdt møder med:

- Skatteministeriet
- Skattestyrelsens enheder
 - Moms- og lønsumskontor
 - Erhvervsregistrering Øst
 - Særlig kontrol
 - Større erhverv/kontrol
 - Jura/straffesagsenhed
- Gældsstyrelsen.

Formålet med møderne har været at få belyst Skattestyrelsens arbejdsprocesser og indsats for at sikre en korrekt afregning af moms, herunder opnå baggrundsviden for dokumentgennemgangen og dataanalysen. Emnerne for møderne har været:

- Skatteforvaltningens tilrettelæggelse og gennemførelse af kontrol på momsområdet i perioden 2016-2018
- bindinger og analyser, der ligger til grund for Skatteforvaltningens kontrol på momsområdet i perioden 2016-2018
- Skatteforvaltningens indsats over for virksomheder, der ikke angiver moms
- Skatteforvaltningens opkrævningsindsats i forhold til virksomheder, der ikke betaler moms.

Væsentlige dokumenter

Vi har gennemgået en række dokumenter, herunder:

- bekendtgørelse nr. 1021 af 26. september 2019 af lov om merværdiafgift (momsloven)
- bekendtgørelse nr. 573 af 6. maj 2019 af lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. (opkrævningsloven)
- Skatteforvaltningens procedurer i forbindelse med foreløbige fastsættelser, opkrævning og straf
- Skatteforvaltningens interne vejledninger om sikkerhedsstillelse og kreditbe-grænsning
- Skatteforvaltningens compliance- og skattegabsanalyser for borgere og små og mellemstore virksomheder for indkomståret 2014
- Skatteforvaltningens segmentstrategier for de segmenter, der ifølge Skatteforvaltningen er relevante for momsområdet
- Skatteforvaltningens risikoregistre på momsområdet, herunder en udgave fra september 2018 og fra marts 2019
- Skattestyrelsens projektbeskrivelser og evalueringer af de i alt 48 kontrolprojekter, som ifølge Skatteforvaltningen var målrettet momsområdet i perioden 2016-2018
- korrespondance og interne notater, som beskriver Skatteforvaltningens arbejde med at forbedre sin tilgang til momsområdet, herunder bl.a. risikostyring og mitiger-ing af risici
- EU-Kommissionens og Skatteforvaltningens momsgabsanalyser.

Formålet med gennemgangen af dokumenterne har bl.a. været at belyse:

- Skatteforvaltningens praksis i forbindelse med virksomheder, der ikke angiver eller betaler moms
- Skatteforvaltningens tilrettelæggelse og gennemførelse af momscontrollen
- resultaterne af momscontrollen.

Generelt om data

Undersøgelsen bygger derudover på dataanalyser. Dataanalyserne er baseret på dataudtræk fra Skattestyrelsens opkrævnings- og regnskabssystem, DMO, Gældsstyrelsens opkrævnings- og regnskabssystem, DMI, og udtræk fra Skattestyrelsens database over gennemførte kontroller (DIPSY). Datamaterialet omfatter alle momsregistrerede virksomheder.

Nedenfor beskrives data og metode samt det materiale, der ligger til grund for hvert enkelt kapitel.

Kapitel 1. Introduktion og konklusion

I kapitel 1 beskriver vi bl.a. momsgebet og nævner i den forbindelse Skatteforvaltningens og EU's opgørelser fra 2019 baseret på tal fra 2017. Dette gør vi primært, fordi Skatteministeriet tillægger opgørelserne vægt og begrundes deres nuværende kontroltryk med udviklingen i momsgebet. Vi anvender således ikke opgørelserne til at konkludere, præcis hvor meget Skatteforvaltningen går glip af. Dette skyldes bl.a., at opgørelserne er forbundet med betydelig usikkerhed.

Kapitel 2. Skatteforvaltningens opfølgning over for virksomheder, der ikke angiver moms

Formålet er at undersøge, om Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad følger op over for virksomheder, der ikke angiver moms.

For det første undersøger vi, om Skatteforvaltningen har procedurer for opfølgning over for virksomheder, der ikke angiver moms rettidigt, og om Skatteforvaltningens opfølgning sikrer, at virksomhederne efterfølgende angiver. Vi har i den forbindelse gennemgået Skatteforvaltningens rykkerprocedure og undersøgt, om Skatteforvaltningen rykker virksomhederne.

For det andet undersøger vi, hvordan Skatteforvaltningen har fastsat et foreløbigt momstilsvær for de virksomheder, der stadig ikke har angivet moms efter rykkerproceduren. Dette gør vi med udgangspunkt i opkrævningslovens § 4, stk. 1, som giver Skatteforvaltningen hjemmel til at fastsætte virksomhedens momstilsvær foreløbigt til et skønsmæssigt beløb. Besvarelsen af spørgsmålet bygger vi på Skatteforvaltningens egne opgørelser fra DMO (Skattekontoen) og Skatteforvaltningens "momsunivers". Skatteforvaltningen har således opgjort antallet af årligt udstedte foreløbige fastsættelser og antallet af åbne foreløbige fastsættelser, som ikke er blevet erstattet af en angivelse. Sidstnævnte er koblet til virksomhedernes SE-numre med henblik på at kunne vurdere omfanget af momsregistrerede virksomheder med åbne foreløbige fastsættelser ultimo 2018.

For det tredje undersøger vi, om Skatteforvaltningen udnytter hjemlen til at give virksomhederne påbud og daglige bøder i henhold til opkrævningslovens § 4 a med henblik på at sikre, at den foreløbige fastsættelse erstattes af en angivelse. Dette gør vi med henvisning til, at det er Skatteforvaltningens ansvar at sikre, at virksomhederne angiver korrekt, og med henvisning til, at en foreløbig fastsættelse i sagens natur ikke sikrer en korrekt afregning af moms. Vi undersøger Skatteforvaltningens udnyttelse af hjemlen ud fra den betragtning, at disse sanktioner formodentlig vil kunne bidrage til, at virksomhederne i højere grad angiver moms, hvilket også fremgår af lovbemærkningerne.

For det fjerde undersøger vi, om Skatteforvaltningen fratager virksomheder, der ikke har angivet 4 gange i træk, deres momsregistrering, som Skatteforvaltningen har hjemmel til i henhold til opkrævningslovens § 4, stk. 3. Skatteforvaltningen har i den forbindelse sendt opgørelser herfor på baggrund af en søgning i sagsbehandlingssystemet Captia.

Da der er grund til at antage, at de foreløbige fastsættelser er fastsat for lavt, har vi for det femte undersøgt, i hvilket omfang Skatteforvaltningen har gennemført kontrol af virksomheder med foreløbige fastsættelser. Kontrol med foreløbige fastsættelser har vi opgjort ved at gennemgå antallet af virksomheder med foreløbige fastsættelser vedrørende 2016 og/eller 2017, som Skatteforvaltningen har kontrolleret. Årsagen til, at 2018 ikke er medtaget, er, at de foreløbige fastsættelser fra 2018 i langt de fleste tilfælde først vil blive kontrolleret efter 2018. Reguleringerne kan ud over de foreløbige fastsættelser også vedrøre almindelige angivelser, da undersøgelsen tager udgangspunkt i kontrollen af virksomheden og ikke de enkelte angivelser.

Kapitel 3. Skatteforvaltningens indsats for at sikre, at virksomheder angiver korrekt moms

Formålet er at undersøge, i hvilket omfang Skatteforvaltningen kontrollerer, om virksomhedernes angivelser er korrekte, og at vurdere, om det er tilstrækkeligt til, at Skatteforvaltningen dermed sikrer, at virksomhederne afregner korrekt moms.

Vi undersøger for det første, om Skatteforvaltningen har implementeret inddatakontroller, der matcher muligheden for at angive for lidt moms. Besvarelsen af spørgsmålet bygger vi på Skatteforvaltningens egen redegørelse for, i hvilket omfang de har implementeret og planlægger at implementere inddatakontrol. Vi har også gennemgået Skatteforvaltningens risikoanalyser/registre og risikostyringskoncept for at få indblik i, hvordan Skatteforvaltningen selv vurderer risici på momsområdet, herunder risikoen for forkerte angivelser. Endelig har vi gennemgået 129 udvalgte sager over 250.000 kr., som Skatteforvaltningen har straffeegnethedsvurderet, for at få indblik i, om der er fejl i angivelserne, som kunne have været fanget i inddatakontroller. I vurderingen af, om Skatteforvaltningens inddatakontrol er tilstrækkelig, har vi sammenholdt de implementerede inddatakontroller med:

- rammerne for angivelse af moms (selvangivelsesprincippet og det forhold, at der ikke er krav til at medsende dokumentation)
- de risici, Skatteforvaltningen vurderer, der er
- de fejltyper, Skatteforvaltningen selv har fundet i kontrollen (beløbets størrelse, negativ/positiv angivelse og kommafejl).

For det andet undersøger vi, i hvilket omfang Skatteforvaltningen har kontrolleret virksomhedernes angivelser umiddelbart efter, de modtog dem, og i hvilket omfang Skatteforvaltningen har kontrolleret virksomhedernes angivelser i forbindelse med efterkontrollen. Besvarelsen af spørgsmålet bygger vi på Skatteforvaltningens egne data fra databasen over gennemførte kontroller (DIPSY) og beregner for begge typer kontrol:

- antallet af kontroller
- andelen af momsregistrerede virksomheder, der er blevet kontrolleret
- andelen af virksomheder, der har angivet forkert
- andelen af de virksomheder, der har angivet forkert, og som har angivet for lidt
- hvor meget de kontrollerede virksomheders angivelser er blevet henholdsvis forhøjet og nedsat.

Kontrollerne kan vedrøre én eller flere af virksomhedens angivelser, ligesom de kan vedrøre ét eller flere år. Vi har valgt at tage udgangspunkt i de kontroller, der er afsluttet i 2016, 2017 eller 2018. Det betyder, at de reguleringer, der er foretaget som følge af kontrollerne, også kan vedrøre angivelser fra tidligere år, fx 2014 og 2015. Vi har valgt denne metode, da disse kontroller er afsluttet, og resultatet af kontrollen dermed er kendt.

Reguleringerne er opgjort som nettoprovenu for at vise, hvor meget virksomhedens momstilsvar samlet set er blevet ændret. Når Skatteforvaltningen gennemfører efterkontrol, kontrollerer de ofte for flere skattearter, fx A-skat og punktafgifter. Vores opgørelser omfatter alene moms.

Skatteministeriet har oplyst, at der blandt kontrollerne er 2 store reguleringer på henholdsvis 6 mia. kr. og 1,4 mia. kr., og har anført, at reguleringer af den størrelse ikke er repræsentative for kontroller på momsområdet. Det er derfor ifølge Skatteministeriet mere retvisende at opgøre kontrolresultaterne uden de 2 forhøjelser.

Vi har imidlertid valgt at fastholde en opgørelse, der er baseret på resultatet af alle gennemførte kontroller i perioden, da vi vurderer, at det ville give et misvisende og ufuldstændigt billede af, hvad Skatteforvaltningen havde fundet i kontrollen, og i hvilket omfang virksomhederne havde angivet forkert, hvis de største reguleringer var udeladt. Desuden er de 2 ekstreme fejlangivelser netop et udtryk for, at det er muligt at angive et beløb, der er meget forskelligt fra den korrekte angivelse, hvilket det bl.a. har været formålet at afdække med undersøgelsen. Endelig har Skatteforvaltningen selv påpeget i en complianceanalyse fra 2017, at erfaringen fra mange års kontroller i Skatteforvaltningen viser, at der hvert år forekommer sager med meget store reguleringer, hvorfor det er vanskeligt at konkludere, at store reguleringer er ekstreme og bør udelades.

Vi bygger desuden besvarelsen på gennemgang af Skatteforvaltningens kontrolprojekter, herunder særligt kontrolprojektet *Udbetalingskontrol moms og lønsum* samt pilotprojektet *Datamining positive momsangivelser*.

I forbindelse med vurderingen af, om Skatteforvaltningens kontrol er tilstrækkelig til, at Skatteforvaltningen kan sikre, at virksomhederne afregner korrekt moms, vurderer vi, om det kan forventes, at Skatteforvaltningen med det konstaterede kontroltryk i al væsentlighed har identificeret de virksomheder, der har angivet for lidt. I den forbindelse inddrager vi Skatteforvaltningens seneste repræsentative complianceanalyse af regelefterlevelsen på momsområdet, som er baseret på tilfældigt udvalgte virksomheder. Complianceanalysen omfatter kun små og mellemstore virksomheder, men Skatteforvaltningen har ikke udarbejdet nogen analyser af den samlede regelefterlevelse på momsområdet. Vi har gennemgået metoden og vurderer, at resultaterne er valide.

Vi anvender analysen til at vurdere, i hvilket omfang fejlprocenten og andelen af virksomheder, der har angivet for lidt moms blandt de kontrollerede virksomheder i 2016-2018, kan generaliseres til de 98 % af virksomhederne, der ikke er blevet kontrolleret. Vi er opmærksomme på, at små og mellemstore virksomheder i flere henseender ikke er repræsentative, og generaliserer derfor heller ikke resultaterne til hele populationen, men anvender dem alene til at argumentere for, at der er stor risiko for, at der blandt de 98 % af virksomhederne, der ikke er kontrolleret, er manglende momsindtægter for et væsentligt milliardbeløb.

Kapitel 4. Skatteforvaltningens reaktion over for virksomheder, der ikke betaler moms

Formålet er at undersøge, om Skatteforvaltningen i tilfredsstillende grad reagerer over for de virksomheder, der ikke har betalt moms.

For det første undersøger vi, om Skatteforvaltningen har rykket virksomhederne i overensstemmelse med opkrævningsloven. Den del af analysen tager udgangspunkt i opkrævningslovens § 16 c, stk. 4., der foreskriver, at Skatteforvaltningen skal sende et rykkerbrev til en virksomhed, hvis gælden for virksomheden overstiger 5.000 kr. Besvarelsen af spørgsmålet bygger vi på Skatteforvaltningens egne data over momskrav, der rykkes for, herunder såvel momskrav, som virksomhederne betaler, som momskrav, der ikke bliver betalt og derfor bliver sendt til inddrivelse.

Den samlede sum på momsområdet, der sendes til inddrivelse, er også opgjort på baggrund af tal fra Skatteforvaltningen for 2016, 2017 og 2018. Vi har adderet momskrav sendt direkte til inddrivelse med momskrav sendt til inddrivelse efter udsendelse af rykkerbrev. Vi har også i denne sammenhæng bedt Skatteforvaltningen sende en opgørelse over, hvilke SE-numre momskravene vedrører, med henblik på at opgøre hvor mange virksomheder der i alt får sendt momskrav til inddrivelse.

For det andet undersøger vi, om Skatteforvaltningen har udnyttet hjemlen til at kreditbegrænse og kræve sikkerhedsstillelse over for de virksomheder, der ikke har betalt rettidigt 4 gange inden for de seneste 12 afregningsperioder. Både kreditbegrænsning og sikkerhedsstillelse kan bruges over for virksomheder ved momsregistreringen og over for aktive virksomheder, som ikke betaler og har gæld. Vi undersøger brugen af sanktioner i forhold til aktive virksomheder, der ikke betaler.

Analysen bygger på momslovens § 62, stk. 1, der henviser til opkrævningslovens § 2, der giver Skatteforvaltningen hjemmel til at begrænse kredittiden for moms, og på opkrævningslovens § 11, stk. 1, der giver Skatteforvaltningen hjemmel til at pålægge virksomheder at stille sikkerhed.

På Rigsrevisionens foranledning har Skatteforvaltningen foretaget en overordnet udsøgning af virksomheder, der både har afregnet 4 gange for sent inden for 12 afregningsperioder og samtidig har haft en restance vedrørende skatter og afgifter over 50.000 kr. Udsøgningen er foretaget ultimo 2018 og dækker perioden 2016-2018. Ifølge opgørelsen er der 15.635 virksomheder, der lever op til de objektive kriterier. Gældsstyrelsen vurderer, at udsøgningen er forbundet med væsentlig usikkerhed, hvorfor Rigsrevisionen alene anvender udsøgningen som en indikator for, at populationen af disse virksomheder må formodes at være væsentligt højere end de 146 virksomheder, Skatteforvaltningen har sanktioneret.

Kvalitetssikring

Denne undersøgelse er kvalitetssikret via vores interne procedurer for kvalitetssikring, som omfatter høring hos den reviderede samt ledelsesbehandling og sparring på forskellige tidspunkter i undersøgelsesforløbet af chefer og medarbejdere i Rigsrevisionen med relevante kompetencer.

Standarderne for offentlig revision

Revisionen er udført i overensstemmelse med standarderne for offentlig revision. Standarderne fastlægger, hvad brugerne og offentligheden kan forvente af revisionen, for at der er tale om en god faglig ydelse. Standarderne er baseret på de grundlæggende revisionsprincipper i rigsrevisionernes internationale standarder (ISSAI 100-999).

Bilag 2. Ordliste

Complianceundersøgelse	Skatteforvaltningens undersøgelse af borgeres og virksomheders efterlevelse af regler på skatte- og momsområdet.
DIPSY	Et system, som Skatteforvaltningen benytter til at registrere resultatet af gennemførte kontroller.
DMI	Er Gældsstyrelsens opkrævnings- og regnskabssystem.
DMO (Skattekontoen)	Skattestyrelsens opkrævning af virksomhedskrav behandles af opkrævningssystemet Én Skattekonto (Skattekontoen) – også benævnt Debitor Motor Opkrævning (DMO).
Inddatakontrol	Kontrol af de data, som virksomheden indberetter, når den indberetter dem i TastSelv. Det skal sikre, at Skatteforvaltningen får de korrekte oplysninger fra start. Inddatakontrollen kan enten stoppe indberetningen, hvis en oplysning vurderes ukorrekt, eller den kan via en pop up-besked gøre indberetteren opmærksom på, at vedkommende er ved at indtaste oplysninger, som ikke er i overensstemmelse med tidligere indberetninger. Inddatakontrol kan omfatte digitale stopklodser, tredjepartsindberetninger eller advarsler til virksomheden og Skatteforvaltningen ved ulogiske angivelser.
Kontrol	De aktiviteter, som Skattestyrelsen sætter i værk for at øge virksomhedernes regelefterlevelse. Kontrollerne kan dels foretages forebyggende for at påvirke virksomhederne, så de ikke begår fejl, dels foretages efterfølgende for at rette op på konstaterede fejl i virksomhedernes momsangivelser mv.
Kreditbegrænsning	Virksomheders kredittid begrænses ved, at virksomhederne bliver pålagt at angive moms månedligt i stedet for kvartalsvist eller halvårligt.
Købsmoms	Moms af de varekøb, virksomheden har foretaget i afregningsperioden.
Momsgab	Betegner forskellen mellem de potentielle momsindtægter (hvor regelefterlevelsen er 100 %) og de faktiske momsindtægter. Momsgabet kan ikke opgøres præcist, men der findes forskellige metoder til at estimere det.
Momsregistrering	Tildeles virksomhederne af Skatteforvaltningen. Virksomheder skal momsregistreres, hvis de har en årlig omsætning på min. 50.000 kr.
Momstilsvaer	En momsangivelse består af følgende: Salgsmoms + moms af EU-køb + moms af EU-ydelseskøb ÷ købsmoms ÷ energifgifter = momstilsvaer
Negativ moms	Moms, der udbetales til virksomheden, som følge af at virksomhedens købsmoms (og fradrag for energifgifter) overstiger salgsmomsen (og moms af EU-køb og EU-ydelseskøb).
Negativ regulering	Beløbsmæssig korrektion i form af en nedsættelse af momstilsvaret.
Positiv moms	Moms genereret ved salg samt moms af EU-køb og EU-ydelseskøb.
Positiv regulering	Beløbsmæssig korrektion i form af en forhøjelse af momstilsvaret.

PSRM (Public Sector Revenue Management)	Det nye it-system, som Skatteministeriet har udviklet til afløsning af EFI.
Salgsmoms	Skyldig moms opkrævet ved salg.
Scoringmodel	Model til at udsøge angivelser, der ser fejlbehæftede ud, på baggrund af på forhånd definerede kriterier.
Segment	Kan omfatte en gruppe af skatteydere eller et skatterelevant tema. Skatteforvaltningen har i alt defineret 22 segmenter, som indsatsen målrettes mod.
Selvangivelsesprincippet	Momsregistrerede virksomheder skal med faste intervaller selv angive, hvor meget moms de på baggrund af det faktiske køb og salg af momspligtige varer den foregående periode skal indbetale eller have udbetalt.
SE-nummer	Et SE-nummer (stamregister over erhvervsdrivende) anvendes som identifikation af juridiske enheder såsom selskaber og selvstændigt erhvervsdrivende, bl.a. i forbindelse med afregning og registrering af moms.
Sikkerhedsstillelse	Indebærer, at virksomhederne skal stille sikkerhed for eventuel momsgæld i form af fx forudbetaling.
TastSelv Erhverv	It-system, hvor virksomheder kan indberette oplysninger til Skattevæsenet og få overblik over de oplysninger, skattevæsenet allerede har om den enkelte virksomhed.
Tredjepartsindberetning	Indberetning, som indgår i angivelsen, men som stammer fra en anden end den selvangivne part, fx en bank.
