



FOLKETINGET
STATSREVISORERNE



FOLKETINGET
RIGSREVISIONEN

November 2021
– 3/2021

Rigsrevisionens beretning afgivet
til Folketinget med Statsrevisorernes
bemærkninger

Momskontrollen med EU-handel

3/2021

Beretning om

momskontrollen med EU-handel

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 2021

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 maj 2022.

Ministerens redegørelse, rigsrevisors bemærkninger og Statsrevisorerne eventuelle bemærkninger samles i Statsrevisorerne Endelig betænkning over statsregnskabet, som årligt afgives til Folketinget i februar måned – i dette tilfælde Endelig betænkning over statsregnskabet 2021, som afgives i februar 2023.

Statsrevisorernes bemærkning tager udgangspunkt i denne karakterskala:

Karakterskala

Positiv kritik	• finder det meget/særdeles positivt • finder det positivt • finder det tilfredsstillende/er tilfredse med
Kritik under middel	• finder det ikke helt tilfredsstillende
Middel kritik	• finder det utilfredsstillende/er utilfredse med • påpeger/understreger/henstiller/forventer • beklager/finder det bekymrende/foruroligende
Skarp kritik	• kritiserer/finder det kritisabelt/kritiserer skarpt/indskærper • påtaler/påtaler skarpt
Skarpeste kritik	• 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 978-87-7434-730-9
ISBN online 978-87-7434-731-6

Statsrevisorernes bemærkning

Beretning om momskontrollen med EU-handel

Statens indtægter fra moms er væsentlige. Momsindtægterne var 228 mia. kr. i 2020, hvilket svarer til ca. 20 % af statens indtægter. Momsområdet er generelt kendetegnet ved høj risiko for fejl og svig. Det skyldes især selvangivelsesprincippet, hvor virksomhederne selv indberetter den moms, de skal betale, uden at de skal vedlægge dokumentation, medmindre Skattestyrelsen udtager dem til kontrol. Momssvig i den grænseoverskridende EU-handel udgør et særligt problem på grund af retten til at sælge momsfrit til et andet EU-land.

En stor del af Danmarks ca. 520.000 momsregistrerede virksomheder har EU-handel og skal selv indberette EU-køb og EU-salg korrekt til Skattestyrelsen på momsangivelsen og EU-salg til EU's fælles momskontrolsystem VAT Information Exchange System (VIES). Der bør ikke være differencer mellem den danske virksomheds angivelse af salgsværdien (uden moms) til Skattestyrelsen på momsangivelsen og i VIES.

Statsrevisorerne kritiserer skarpt Skatteministeriets utilstrækkelige indsats for at sikre, at danske virksomheder indberetter korrekt moms af EU-handel. Det har medført risiko for store tab af momsprovenu både i Danmark og i andre EU-lande.

Skattestyrelsens arbejde med at afdække momsrisici og undersøge de mange og store differencer mellem virksomhedernes indberetninger om EU-handel på momsangivelsen og i VIES har været helt utilstrækkeligt.

Statsrevisorerne kritiserer, at Skattestyrelsen/SKAT i 10 år ikke har rykket virksomheder med differencer, og at styrelsen ikke har etableret system- og kontrolløsninger, der understøtter, at virksomhederne indberetter korrekt om EU-handel.

Statsrevisorerne

12. november 2021

Henrik Thorup
Klaus Frandsen
Frank Aaen
Mette Abildgaard
Leif Lahn Jensen
Troels Lund Poulsen

Statsrevisorerne finder det problematisk, at Skattestyrelsen i gennemsnit kun kontrollerer 3 % af virksomhederne med EU-handel – henset til områdets store risici for fejl, svig og tab af indtægter. Statsrevisorerne henleder opmærksomheden på, at der er en tæt forbindelse mellem momskontrol med EU-handel og en række sager, hvor der er risiko for momssvind, herunder momskarruseller og forkert udbetaling af negativ moms. Over 4 år gennemførte Skattestyrelsen 440 kontroller af udtagne sager og fandt i op til 87 % af kontrollerne momskarruselsvind og opkrævede 2 mia. kr. Statsrevisorerne finder det kritisk, at denne meget høje træfprocent ikke har givet anledning til at øge kontrolomfanget.

Statsrevisorerne er uenige, når Skattestyrelsen uden dokumentation prøver at nedtone problemets omfang og de mulige konsekvenser for momsprovenuet.

Skattestyrelsens meget begrænsede kontrol har øget risikoen for fejl og svig, har svækket styrelsens og andre EU-landes muligheder for momskontrol og har ikke levet op til EU-forordningen på området.

Statsrevisorernes bemærkning er bl.a. baseret på:

- At Skattestyrelsen ikke systematisk har overvåget udviklingen i differencer, der i perioden 2014-2020 årligt i gennemsnit var på 261 mia. kr. ved EU-køb og 54 mia. kr. ved EU-salg.
- At Skattestyrelsen ikke i tilstrækkeligt omfang har vurderet differencernes betydning for momsprovenuet.
- At Skattestyrelsen ikke har etableret inddatakontroller eller udformet momsangivelsen på en måde, der understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel, selv om Skatteministeriets Koncernrevision anbefalede det i 2016.
- At Skattestyrelsen ikke har kontrolleret mange virksomheder med store differencer – i flere tilfælde differencer på over 1 mia. kr.
- At Skattestyrelsen i efterkontrollen ikke har haft fast praksis og retningslinjer for, at momsangivelsen skal afstemmes med VIES. Skattestyrelsen har kun i 7 % af de 71 kontrolsager, som Rigsrevisionen har gennemgået, afstemt med VIES – selv om det var obligatorisk i halvdelen af sagerne – eller undersøgt årsagerne til differencerne.

Indholdsfortegnelse

1. Introduktion og konklusion	1
1.1. Formål og konklusion	1
1.2. Baggrund	5
1.3. Revisionskriterier, metode og afgrænsning.....	11
 2. Momsrisici ved EU-handel	 15
2.1. Overvågning af differencer	18
2.2. Risiko for tab af momsprovenu	25
 3. Strukturelle løsninger i forhold til EU-handel.....	 30
3.1. Digitale løsninger på differencer	31
3.2. Rykkere i forhold til differencer.....	35
3.3. Understøttelse af lovgivningens krav til EU-salg.....	36
 4. Efterkontrol af EU-handel	 41
4.1. Afstemning af momsangivelsen med VIES	44
4.2. Retningslinjer for at afstemme momsangivelsen med VIES	48
 Bilag 1. Metodisk tilgang.....	51
Bilag 2. Indberetning af EU-handel på momsangivelsen og i VIES.....	63
Bilag 3. Typer af fejl og svig med moms af EU-handel.....	65
Bilag 4. Ordliste.....	73

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. 1, jf. § 3 i rigsrevisorloven.

Beretningen vedrører finanslovens § 9. Skatteministeriet.

I undersøgelsesperioden har der været følgende ministre:

Jonas Dahl: januar 2014 - februar 2014
Morten Østergaard: februar 2014 - september 2014
Benny Engelbrecht: september 2014 - juni 2015
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 indsats for at sikre, at danske virksomheder angiver korrekt moms ved handel med momsregistrerede virksomheder fra andre lande i EU.

2. Momsområdet er økonomisk et meget væsentligt område. Der var ca. 520.000 momsregistrerede virksomheder i Danmark i 2020, og momsområdet bidrog med 228 mia. kr., svarende til ca. en femtedel af statens indtægter. En stor del af virksomhederne har EU-handel.

Momsområdet er også kendetegnet ved høj risiko. Det skyldes bl.a. selvangivelsesprincippet, der betyder, at virksomheder selv angiver den moms, de skal betale, uden at de skal vedlægge dokumentation. Det medfører en væsentligt større risiko for fejl og svig på momsområdet end på områder med en høj andel af tredjepartsindberetninger, fx på personskatteområdet. Skattestyrelsen har opgjort, at knap hver anden virksomhed laver fejl i momsangivelsen, og ca. hver 10. virksomhed har snydt bevidst.

3. EU-handel indebærer i sig selv risiko for fejl og momssvig. Der kan være tale om simpel momssvig, hvor en enkeltstående virksomhed undlader at afregne korrekt moms. Der kan også være tale om organiseret momssvig, hvor en række virksomheder i flere lande står i ledtog med hinanden om momskarruselsvindel i stor skala. Der har de senere år været eksempler på alvorlig momssvig, der involverer EU-handel.

EU-landene har et fælleseuropæisk system til at føre kontrol med moms af EU-handel, det såkaldte *VAT Information Exchange System* (VIES). VIES indeholder oplysninger om virksomheders salg til andre EU-lande. Det primære formål med VIES er, at systemet skal fungere som kontrolredskab, så skattemyndighederne i alle EU-landene kan sikre, at virksomheder angiver og betaler den korrekte moms af EU-handel. Skattemyndighedernes indsats skal derfor også sikre, at oplysningerne i VIES er korrekte.

Tredjepartsindberetninger

Tredjepartsindberetninger er indberetninger, der stammer fra en anden part end skattemyndighederne og den part, der indberetter. Tredjepartsindberetninger kan fx være oplysninger fra banker eller offentlige myndigheder.

VIES

VIES er et fælleseuropæisk system, som EU har etableret for at begrænse momssvig ved EU-handel. VIES blev indført, da EU etablerede det indre marked i 1993.

VIES består konkret af en elektronisk database, hvor virksomheder med salg til momsregistrerede virksomheder fra andre EU-lande har pligt til at indberette deres EU-salg. En virksomheds indberetninger om EU-salg i VIES skal stemme overens med virksomhedens indberetninger om EU-salg på momsangivelsen.

Skattestyrelsen

Skattestyrelsen er en af 10 styrelser på Skatteministeriets område. Skattestyrelsen har siden juli 2018 haft til opgave at sikre, at borgere og virksomheder betaler korrekte skatter og afgifter, herunder moms, til tiden. Før 2018 varetog det daværende SKAT opgaven.

4. Formålet med undersøgelsen er at vurdere, om Skatteministeriets indsats for at sikre, at virksomheder angiver korrekt moms af EU-handel, er tilstrækkelig. Vi besvarer følgende spørgsmål i beretningen:

- Har Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad afdækket omfanget af momsisici ved EU-handel?
- Har Skattestyrelsen en tilstrækkelig indsats med at etablere strukturelle løsninger, der understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel?
- Har Skattestyrelsen en tilstrækkelig efterkontrol af EU-handel?

Vi fokuserer særligt på, om Skattestyrelsen i perioden 2014-2020 har afstemt virksomhedernes momsangivelser med informationerne i VIES i kontrollen af virksomheder med EU-handel.

Rigsrevisionen har selv taget initiativ til undersøgelsen i januar 2021. Undersøgelsen bygger på Rigsrevisionens forvaltningsrevision af Skattestyrelsen i sensommeren 2020.



Hovedkonklusion

Skatteministeriets indsats for at sikre, at virksomheder angiver korrekt moms af EU-handel, er kritisabel. Konsekvensen er en risiko for meget store tab af momsprovenu i Danmark og i de øvrige EU-lande.

Skattestyrelsen har i utilstrækkelig grad afdækket omfanget af momsrisici ved EU-handel

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen har identificeret væsentlige momsrisici ved EU-handel, herunder at mange virksomheder har differencer mellem deres indberetninger om EU-handel på momsangivelsen og i VIES. Styrelsen har dog ikke systematisk overvåget udviklingen i differencer i perioden 2014-2020 eller undersøgt differencerens årsager. Rigsrevisionen har opgjort, at virksomhederne samlet i perioden 2014-2020 har haft differencer i handelsværdierne (uden moms) af EU-handel på i gennemsnit 261 mia. kr. årligt ved EU-køb og 54 mia. kr. årligt ved EU-salg. Flere virksomheder har haft differencer på over 1 mia. kr. Der kan i nogle tilfælde være en legitim forklaring på differencer, og der kan således ikke sættes lighedstegn mellem differencer og momstab. Men differencer kan også skyldes fejl eller svig. Risikoen for provenutab vedrører som udgangspunkt momsen af de differencer, der ikke har legitime forklaringer.

100 mia. kr. ud af de 261 mia. kr. årlige gennemsnitlige differencer ved EU-køb er særligt risikofyldte. Det skyldes, at disse differencer er opstået, når danske virksomheder har indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen, end de udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til de pågældende danske virksomheder. Differencerne kan indikere, at den danske virksomhed ikke har angivet korrekt moms af EU-købene. Virksomheden kan desuden have solgt varer fra EU-køb videre i Danmark uden at angive salgsmoms (dvs. have solgt varerne sort).

Skattestyrelsen har i utilstrækkeligt omfang undersøgt risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel, herunder de mange og store differencers betydning for momsprovenuet. Risikoen for tab er stor, fordi der kun skal være svig eller fejl med provenutab i få procent af de samlede differencer, før der er risiko for meget store tab af momsprovenu.

Differencer mellem momsangivelsen og VIES

Differencer vedrører handelsværdier uden moms.

Salgsdifferencer kan opstå, hvis en dansk virksomhed har indberettet EU-salg forskelligt på momsangivelsen og i VIES.

Købsdifferencer kan opstå, hvis en dansk virksomheds indberetninger på momsangivelsen om EU-køb afviger fra det, som udenlandske virksomheder har indberettet til VIES om deres salg til den pågældende danske virksomhed.

Strukturelle løsninger

Strukturelle løsninger er ifølge Skattestyrelsen løsninger, der forsøger at reducere eller helt eliminere muligheden for risici, fejl og svig. Strukturelle løsninger kan ifølge styrelsen bestå i digitalisering, processer eller lovændringer.

Inddatakontroller

Inddatakontroller er automatiserede kontroller af indberetninger på tidspunktet for indberetningen – fx i form af digitale stopklodser, pop op-beskedes til virksomheden eller advarsler til Skattestyrelsen om fx uregelmæssigheder eller ulogiske indberetninger.

EU-forordningen

EU-landenes pligter i forhold til VIES og andet administrativt samarbejde om bekæmpelse af momssvig har siden 1993 været reguleret i forordninger. Den gældende forordning er nr. 904/2010 af 7. oktober 2010.

Skattestyrelsens indsats med at etablere strukturelle løsninger, der understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel, er kritisabel

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke har etableret inddatakontroller, der reducerer differencer mellem virksomhedernes indberetninger af EU-handel på momsangivelsen og i VIES. Skattestyrelsen har heller ikke sikret, at momsangivelsens udformning understøtter korrekt indberetning af EU-handel.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen fra 2010 til oktober 2020 ikke har rykket virksomheder med differencer. Styrelsen har dermed heller ikke iværksat en indsats, der systematisk har understøttet, at virksomhederne har efterlevet lovgivningens krav om korrekt indberetning af EU-salg i perioden 2014-2020. Mange virksomheder har særligt risikofyldte differencer ved EU-salg, hvor virksomhederne har indberettet mere EU-salg på momsangivelsen end i VIES. Denne type difference har udgjort i alt fra 27 mia. kr. til 53 mia. kr. pr. år. Der er risiko for tab af momsprovenu ved denne type differencer i de tilfælde, hvor der ikke er tale om reelt EU-salg, men tale om, at virksomheder – eventuelt ved en fejl – har indberettet deres momspligtige salg i Danmark som momsfrit EU-salg.

Skattestyrelsens manglende indsats har betydet, at styrelsens egne og andre EU-landes muligheder for momskontrol af EU-handel har været svækkede, og at styrelsen efter egen vurdering ikke har levet op til forpligtelserne i forhold til EU-forordningen på området og i forhold til de øvrige EU-lande.

Skattestyrelsens efterkontrol af virksomheder med EU-handel er kritisabel

Undersøgelsen viser, at der er mange virksomheder med differencer, herunder meget store differencer, som Skattestyrelsen ikke har momskontrolleret. Styrelsen har i gennemsnit momskontrolleret ca. 3 % af virksomhederne med EU-handel.

Undersøgelsen viser desuden, at Skattestyrelsen i helt utilstrækkelig grad har afstemt momsangivelsen med VIES i de controlsager, Rigsrevisionen har gennemgået. Rigsrevisionen har gennemgået 71 afsluttede momskontroller, hvor virksomhederne har differencer. Styrelsen har kun benyttet VIES til at undersøge, hvad differencerne dækker over i 7 % af de 71 sager. Differencerne, som styrelsen ikke har undersøgt, er i flere tilfælde over 1 mia. kr.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke i tilstrækkelig grad har retningslinjer, der sikrer, at styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen. Dermed har styrelsen ikke understøttet, at styrelsen får identificeret og nærmere undersøgt risikofyldte og væsentlige differencer ved EU-handel.

Skatteministeriet er enig i, at der er behov for at styrke indsatsen på området, og har bl.a. påbegyndt arbejdet med at etablere strukturelle løsninger, der kan nedbringe omfanget af differencer. Skattestyrelsen vil også øge brugen af VIES i efterkontrollen af store selskabers EU-handel.

1.2. Baggrund

5. Momsområdet er i Danmark kendetegnet ved selvangivelsesprincippet. Princippet betyder, at virksomheder selv indberetter moms på baggrund af deres køb og salg af momspligtige varer og ydelser i såvel ind- som udland. Virksomheder skal ikke vedlægge dokumentation til momsangivelsen, undtagen hvis Skattestyrelsen udtager dem til kontrol og udbeder sig dokumentation.

Momsområdet er et af de væsentligste områder for statens indtægter. Virksomheder indberettede 537 mia. kr. i positiv moms og 306 mia. kr. i negativ moms i 2020. Momsprovenuet udgjorde 228 mia. kr. i 2020, når afskrivninger var fratrasket.

Danske virksomheders import fra andre EU-lande udgjorde 648 mia. kr. i 2020 ud af en samlet import på 1.128 mia. kr. ifølge tal fra Danmarks Statistik. Danske virksomheders eksport til EU-lande udgjorde 567 mia. kr. ud af en samlet eksport på 1.278 mia. kr.

Skattestyrelsen vurderede i et notat til Folketingets Skatteudvalg i 2018, at et af de væsentligste problemer med momssystemet er svig i den grænseoverskridende varehandel i EU. Det fremgår også af notatet, at Europa-Kommissionen har skønnet, at svig i forbindelse med grænseoverskridende handel i EU årligt udgør mere end 50 mia. euro (ca. 375 mia. kr.).

Virksomheders indberetninger af EU-handel

6. Momsreglerne for EU-handel er anderledes end momsreglerne for indenrigshandel. Når en momsregistreret dansk virksomhed sælger til kunder i Danmark, skal virksomheden opkræve salgsmoms af salget og herefter angive og betale momsen til Skattestyrelsen. Når en dansk virksomhed sælger til momsregistrerede virksomheder i andre EU-lande, er hovedreglen, at salget er momsfrit. Det er køber, der skal indberette momsen af EU-køb i sit eget land.

7. Virksomheder med EU-salg skal selv indberette salgsværdien (uden moms) på momsangivelsen og i VIES. På momsangivelsen skal sælger indberette værdien (uden moms) af sine EU-salg i rubrik B, fordelt på varer og ydelser. EU-salg uden moms betegnes også som "momsfrit EU-salg". I VIES skal sælger bl.a. indberette, hvilket EU-land der er solgt til, købers momsnummer og salgsværdien (uden moms) opgjort pr. køber. Hvert EU-land har sin egen elektroniske portal, hvor landets virksomheder skal indberette EU-salg uden moms.

De beløb, sælger indberetter i VIES og som momsfrit EU-salg på momsangivelsen, skal stemme overens for hver indberetningsperiode. Frekvensen for momsangivelse varierer fra månedlig, kvartalsvis til halvårlig, afhængigt af virksomhedens momspligtige omsætning. Indberetninger til VIES skal som udgangspunkt foretages månedligt.

8. Der har i hele perioden 2014-2020 været krav i momsloven om, at sælger skal indberette EU-salg korrekt i VIES (§ 54, stk. 1). Fra januar 2020 er kravet skærpet. Herefter er det en *udtrykkelig betingelse* for retten til at sælge momsfrit til et andet EU-land, at EU-salget er korrekt indberettet i VIES (§ 34, stk. 2). Ellers bortfalder retten til at sælge momsfrit, bortset fra hvis virksomheden behørigt kan begrunde undladelsen af korrekt indberetning i VIES. Korrekt indberetning indebærer både korrekte salgsværdier og korrekt momsnummer på køber. Formålet med skærpsen er at begrænse momssvig ved at give virksomhederne et større incitament til at indberette EU-salg korrekt i VIES.

9. Virksomheder med *EU-køb* skal selv indberette købsværdien (uden moms), moms af købet og det relevante fradrag på momsangivelsen.

- **Købsværdi af EU-køb.** Køber skal indberette købsværdien (uden moms) fordelt på varer og ydelser i rubrik A på momsangivelsen. Købsværdien på momsangivelsen skal som udgangspunkt for hver periode stemme overens med det, som udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til den pågældende danske virksomhed.
- **Moms af EU-køb.** Køber skal selv beregne og indberette momsen af EU-køb på momsangivelsen (erhvervesmoms/ydelsesmoms).
- **Fradrag for EU-køb (købsmoms).** Køber har som udgangspunkt fradrag for moms af varer og ydelser, der er købt i andre EU-lande, ligesom danske virksomheder har fradrag for køb af varer og ydelser i Danmark. Fradraget består af den såkaldte købsmoms, som virksomhederne kan trække fra på momsangivelsen. De fleste virksomheder har fuld fradragsret for moms af EU-køb.

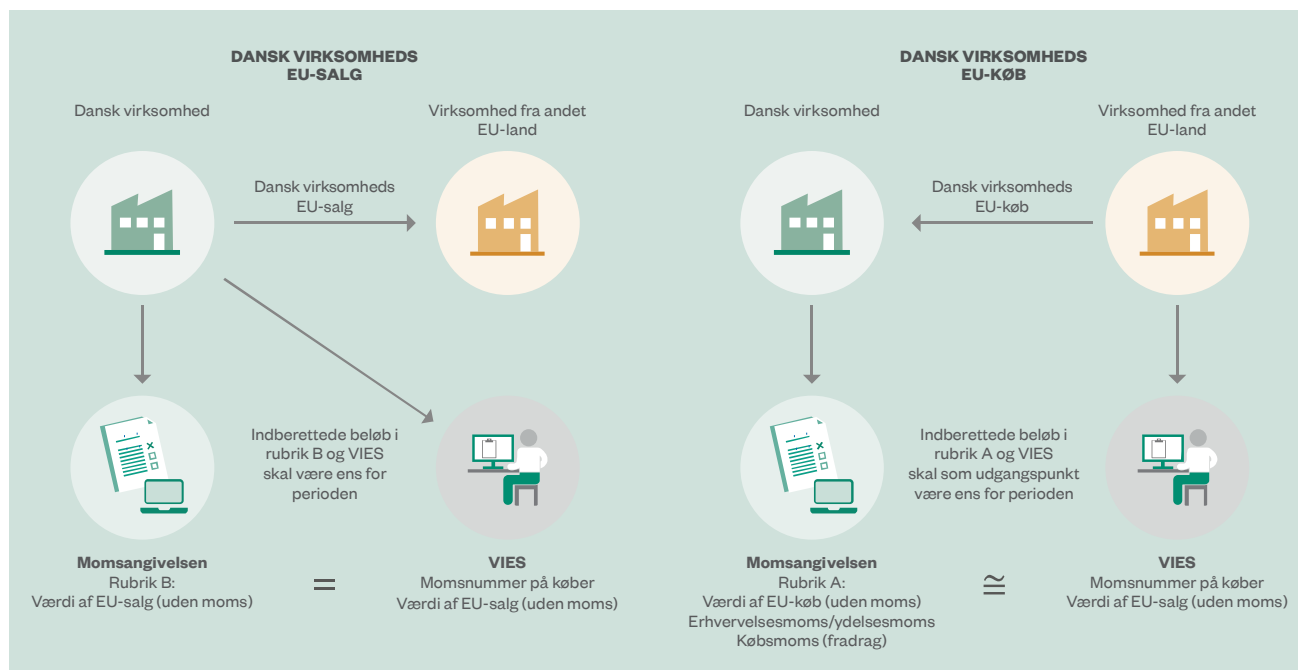
10. Det er strafbart, hvis en virksomhed forsætligt eller groft uagtsomt afgiver ukorrekte oplysninger til Skattestyrelsen, herunder hvis virksomheden undlader at indberette lovpligtige oplysninger.

Figur 1 gengiver de indberetningspligter, virksomheder har ved EU-salg og EU-køb i forhold til de 2 indberetningssystemer momsangivelsen og VIES. Vi henviser desuden til bilag 2 for skærm billeder af momsangivelsen og VIES med forklaringer på, hvor virksomheder med EU-handel skal indberette de relevante beløb.

Erhvervesmoms og ydelsesmoms

Virksomheder, der har købt varer hos virksomheder fra andre EU-lande, skal angive momsen heraf i feltet "moms af varekøb fra udlandet" (herefter erhvervesmoms).

Virksomheder, der har købt ydelser hos virksomheder fra andre EU-lande, skal angive momsen heraf i feltet "moms af køb af ydelser fra udlandet med omvendt betalingspligt" (herefter ydelsesmoms).

Figur 1
Indberetning af EU-salg og EU-køb på momsangivelsen og i VIES


Note: Tegnet $\cong$ betyder omtrent eller lig med.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

Momsrisici i tilknytning til EU-handel

11. Momsrådet er helt generelt kendetegnet ved stor risiko. Skatteministeriets Koncernrevision fastslog i sin undersøgelse *Serviceeftersyn – Momsrådet* fra 2016, at det meget simple momsangivelsessystem medfører, at svig med moms er tilsvarende simpelt. Skattestyrelsens gentagne complianceundersøgelser siden 2009 har vist, at der helt generelt er fejl i knap hver anden virksomheds momsangivelse, og at hver 10. virksomhed begår bevidst momssvig.

12. Differencer mellem en virksomheds indberetninger om EU-handel på momsangivelsen og det, der fremgår af VIES, kan indikere fejl eller svig. Fejl og svig kan ske, fordi der er forskellige momsregler for EU-handel og indenrigshandel. Der er risiko for, at virksomheder med forsæt kan udnytte de 2 forskellige sæt af momsregler og opnå uberettigede fordele. Den risiko kan fx forekomme, hvis en virksomhed både har EU-handel og indenrigshandel, men undlader at indberette korrekt om EU-handlen og om videresalg i Danmark. I sådanne tilfælde opstår der risiko for tabt momsprovenu for staten. Nedenfor viser vi eksempler på Skattestyrelsens controlsager, der illustrerer risikoen for tab af momsprovenu, når der er differencer ved EU-handel. I bilag 3 har vi uddybende beskrevet nogle typer af fejl og svig med moms ved EU-handel med risiko for tab af momsprovenu.

Complianceundersøgelser

Complianceundersøgelser er Skatteforvaltningens repræsentative stikprøveundersøgelser af borgernes og virksomheders efterlevelse af regler på skatte- og momsområdet.

Skattestyrelsen har oplyst, at complianceundersøgelser siden 2019 betegnes "stikprøveundersøgelser af regelefterlevelsen". Vi bruger betegnelsen complianceundersøgelser her i beretningen, der dækker perioden 2014-2020.

Boks 1 viser en moms kontrol, der har afdækket, at en virksomhed uberettiget har indberettet et momspligtigt indenrigssalg som et moms frit EU-salg.

Boks 1

Virksomhed med indenrigssalg, der uberettiget er angivet som EU-salg

SKAT udtog en virksomhed til udbetalingskontrol ad 2 omgange, fordi virksomheden i løbet af ca. 1 år havde indberettet negative momsangivelser på ca. 2 mio. kr. pr. måned. I samme periode havde virksomheden indberettet moms frit EU-salg for 139 mio. kr. på momsangivelsen, men ikke i VIES. Da SKAT kontaktede virksomheden som led i udbetalingskontrollen, indberettede virksomheden i VIES, at den havde solgt til én kunde i et andet EU-land. Kontrollen viste imidlertid, at varerne ikke var blevet sendt ud af landet, men var leveret i Danmark. Sælger skulle derfor have indberettet salgsmoms til SKAT.

SKAT opgjorde den samlede momsunddragelse til ca. 28 mio. kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af en afsluttet kontrolsag.

Boks 2 gengiver en moms kontrol, der viste, at virksomheden havde udeholdt omsætning (sort økonomi) efter EU-køb. Det er kendetegnende for denne type risiko, at Skat-teststyrelsen vil have lettere ved at opdage den ved aktiv brug af VIES i moms kontrollen. Brugen af VIES kan bestå i afstemning af momsangivelserne med VIES, nærmere undersøgelser af den enkelte virksomheds indberetninger i begge indberetningssystemer, og at styrelsen eventuelt udbeder sig dokumentation for bogføring, betalingsstrømme mv.

Boks 2

Virksomhed med ukorrekt indberettede EU-køb og efterfølgende udeholdt omsætning

SKAT konstaterede i en kontrol store differencer mellem momsangivelsen og VIES. Der var forskel på det, som de udenlandske virksomheder havde indberettet i VIES, og det EU-køb, virksomheden selv havde indberettet. Momsangivelserne var ellers ikke i sig selv usædvanlige. De udenlandske virksomheder havde indberettet i VIES, at de havde solgt varer for henholdsvis 12 mio. kr., 13 mio. kr. og 28 mio. kr. til den danske virksomhed, men den danske virksomhed havde kun indberettet erhvervsmoms (moms af EU-købene) på i alt 250.000 kr.

Kontrollen viste, at en del af differencerne kunne forklares ved, at virksomheden havde importeret ca. 300 biler uden at angive hverken erhvervsmoms eller fradrag. Disse 2 forhold udlignede hinanden provenumæssigt, da virksomheden havde fuld fradragssret, og indebar ikke tab for statskassen. Kontrollen viste dog, at virksomheden heller ikke havde angivet korrekt moms, da virksomheden solgte bilerne videre. Virksomheden kan have undladt at indberette EU-købene for at skjule efterfølgende udeholdt omsætning i Danmark.

SKAT opgjorde den samlede momsunddragelse til ca. 11 mio. kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af en afsluttet kontrolsag.

13. Momssvig kan også være mere organiseret, systematisk og kompleks, fx i form af momskarruseller. Flere virksomheder kan således stå i ledtog med hinanden om organiseret momssvig i større skala på tværs af grænserne i EU. Organiseret momssvig, der koster momsprovenu i Danmark, kan begås via danske virksomheder, uanset om ejerne af virksomhederne er bosat i Danmark eller i andre lande. Boks 3 viser et eksempel på organiseret momssvig, der er udført fra udlandet.

Boks 3

Virksomhed, der indgik i organiseret momssvig fra udlandet

I kontrollen af et dansk registreret selskab konstaterede det daværende SKAT, at selskabet ifølge VIES havde erhvervet varer fra andre EU-lande for mere end 20 mio. kr. På baggrund af oplysninger fra udlandet kunne SKAT konstatere, at selskabet havde videregivet varerne til andre EU-lande. Selskabet havde imidlertid ikke indberettet hverken EU-købet eller EU-salget på momsangivelsen og i VIES, som det skulle. Samtidig viste kontrollen, at direktøren i det danske selskab havde relation til nogle af de virksomheder, der havde købt varerne. Disse virksomheder havde heller ikke indberettet momsen, som de skulle. Ejeren af det danske selskab var bosiddende i udlandet, og det danske selskab var tilsyneladende kun blevet anvendt for at sløre momssvindlen. Varerne var således handlet direkte mellem 2 andre EU-lande.

SKAT opgjorde den samlede momsunddragelse til ca. 5 mio. kr.

I en tilsvarende sag var nogle af de samme virksomheder involveret. SKAT opgjorde den samlede momsunddragelse til ca. 11,5 mio. kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af en afsluttet kontrolsag.

Skattestyrelsens momskontrol med EU-handel

14. Skattestyrelsen har til opgave at foretage en kontrol, der sikrer, at virksomheder afregner, dvs. angiver og betaler den korrekte moms af EU-handel. Denne opgave følger af momslovens og momsbekendtgørelsens krav til virksomheders bogføring, indberetninger til momsangivelsen, VIES mv. Det fremgår bl.a. af momslovens § 54, stk. 1, at virksomheder med EU-salg skal indberette salget til VIES. Tilsvarende fremgår det af momsbekendtgørelsens § 84, stk. 4-5, at en virksomhed med salg af varer eller ydelser til andre EU-lande skal sørge for, at indberetningen af EU-salg på momsangivelsen stemmer overens med indberetningen i VIES. Styrelsens indsats i momskontrollen med EU-handel skal sikre, at virksomhederne følger disse og øvrige krav i momsloven og momsbekendtgørelsen til EU-handel.

Skattestyrelsen har siden 1993 skullet opfylde de pligter i forhold til VIES, der følger af EU-forordninger på området. Den gældende forordning nr. 904/2010 er fra den 7. oktober 2010 (herefter EU-forordningen). Forud for den har der været 2 andre forordninger med enslydende krav i forhold til følgende 3 centrale pligter. En central pligt er, at Skattestyrelsen skal sikre, at danske virksomheders indberetninger i VIES om egne EU-salg er ajourførte, fuldstændige og nøjagtige (artikel 19).

En anden central pligt er, at hvert medlemsland skal sikre en elektronisk database med oplysninger om EU-salg (i praksis VIES) og dele data med de øvrige EU-lande. Herved opstår en fælleseuropæisk database over alle indberettede EU-salg. I jo højere grad data om danske virksomheders EU-salg i VIES er korrekte, des bedre fungerer VIES som et redskab i momskontrollen – ikke bare i Danmark, men også i de øvrige EU-lande.

En tredje central pligt er, at Skattestyrelsen skal sikre, at virksomhedernes indberettede oplysninger om EU-salg forbliver tilgængelige i 5 år regnet fra det tidspunkt, oplysningerne først skulle indberettes til VIES (artikel 18).

15. Skattestyrelsen har flere redskaber til rådighed i momskontrollen. Overordnet er der 2 redskaber, nemlig strukturelle løsninger og efterkontrol. Strukturelle løsninger håndterer ifølge Skattestyrelsen på systematisk vis en risiko eller et område, hvor der hyppigt begås fejl eller svig. Ved systematisk håndtering elimineres eller reduceres risici, fejl og svig. Strukturelle løsninger kan bestå i digitalisering (fx inddatakontroller), processer (fx rykkerprocedurer og vejledningsindsatser) og lovændringer (skærpede lovkrav og sanktioner), der nedbringer risici, fejl og svig. Effektive strukturelle løsninger nedbringer behovet for efterkontrol, som er en mere omkostningsfuld måde at sikre en højere grad af regelefterlevelse på.

Efterkontrol er Skattestyrelsens betegnelse for den kontrol, som styrelsen foretager, efter virksomheden har indberettet, og kan bestå i fx efterprøvning af regnskaber, afstemning af konti og gennemgang af bilag. Efterkontrol kan aldrig omfatte alle virksomheder, men vil i praksis bero på styrelsens vurdering af, hvilke virksomheder der skal udtages til kontrol ud fra betragtninger om risiko og væsentlighed.

16. Virksomheder med EU-handel skal, når de ansøger om at blive momsregistreret, ikke oplyse Skattestyrelsen om, at de har/vil få EU-handel. Styrelsens viden om en virksomheds EU-handel beror derfor på oplysningerne i VIES om EU-salg og virksomhedens egne indberetninger på momsangivelsen om momsfrit EU-salg og købsværdien af EU-køb. Styrelsen ved dermed ikke på forhånd, hvor mange eller hvilke virksomheder der *bør* indberette oplysninger om EU-handel.

VIES som kontrolredskab

17. VIES har siden oprettelsen i 1993 haft 2 formål. Det ene formål er, at virksomheder med EU-salg skal sikre sig, at køber fra et andet EU-land er momsregistreret. Det kan virksomheden gøre ved at slå købers momsnummer op i VIES. VIES indeholder i princippet oplysninger om alle EU-salg, dvs. oplysninger om, hvilke virksomheder der har solgt til hvilke virksomheder, og hvor meget de har solgt for pr. indberetningsperiode. VIES er dermed et vigtigt redskab for skattemyndighedernes kontrol af moms ved EU-handel. Dette er det andet formål med VIES.

EU-salg

18. Skattestyrelsens kontrolmulighed består bl.a. i at afstemme de indberetninger, som en dansk virksomhed har foretaget i VIES og på momsangivelsen om momsfrit EU-salg. Momsfrit EU-salg skal fremgå af momsangivelsens rubrik B. Beløbene i VIES og på momsangivelsen om momsfrit EU-salg skal stemme overens for hver periode.

EU-køb

19. Skattestyrelsens kontrolmulighed består bl.a. i at afstemme de købsværdier, som en dansk virksomhed har indberettet på momsangivelsen om sine EU-køb, med det, som virksomheder i andre EU-lande har indberettet til VIES, at de har solgt til den pågældende danske virksomhed. Den danske virksomhed skal desuden have angivet momsen af købet (erhvervesmoms/ydelsesmoms) og det tilhørende fradrag i feltet for købsmoms. Købsværdien skal virksomheden indberette i rubrik A på momsangivelsen. Når styrelsen afstemmer en dansk virksomheds indberetning i rubrik A med udenlandske virksomheders indberetninger i VIES, får styrelsen en indikation af, om den danske virksomhed har indberettet den fulde købsværdi af sine EU-køb. Styrelsen kan eventuelt anmode udenlandske skattemyndigheder om at verificere de udenlandske virksomheders indberetninger i VIES.

1.3. Revisionskriterier, metode og afgrænsning

Revisionskriterier

20. Formålet med undersøgelsen er at vurdere, om Skatteministeriets indsats for at sikre, at virksomheder angiver korrekt moms af EU-handel, er tilstrækkelig. Vi lægger 5 overordnede kriterier til grund for vurderingen:

21. Vi lægger *for det første* til grund, at Skattestyrelsen har til opgave at iværksætte en indsats for at sikre, at virksomheder angiver korrekt moms af EU-handel. Grundlæggende er det virksomhedernes ansvar at indberette korrekte oplysninger om EU-handel på momsangivelsen og i VIES. Det er imidlertid styrelsens ansvar at følge op på, at det sker.

Vi lægger *for det andet* til grund, at Skattestyrelsen både skal gøre brug af strukturelle løsninger og af efterkontrol. Styrelsens brug af strukturelle løsninger skal sikre passende rammer for indberetninger af EU-handel. De strukturelle løsninger skal systematisk mindske risici for fejl og momssvig tidligt, dvs. i forbindelse med indberetningen eller kort tid derefter. I det omfang, der ikke er tilstrækkelige strukturelle løsninger, vil der være behov for, at styrelsen gennemfører mere efterkontrol. Samlet set skal styrelsens indsats sikre, at virksomheder angiver korrekt moms af EU-handel.

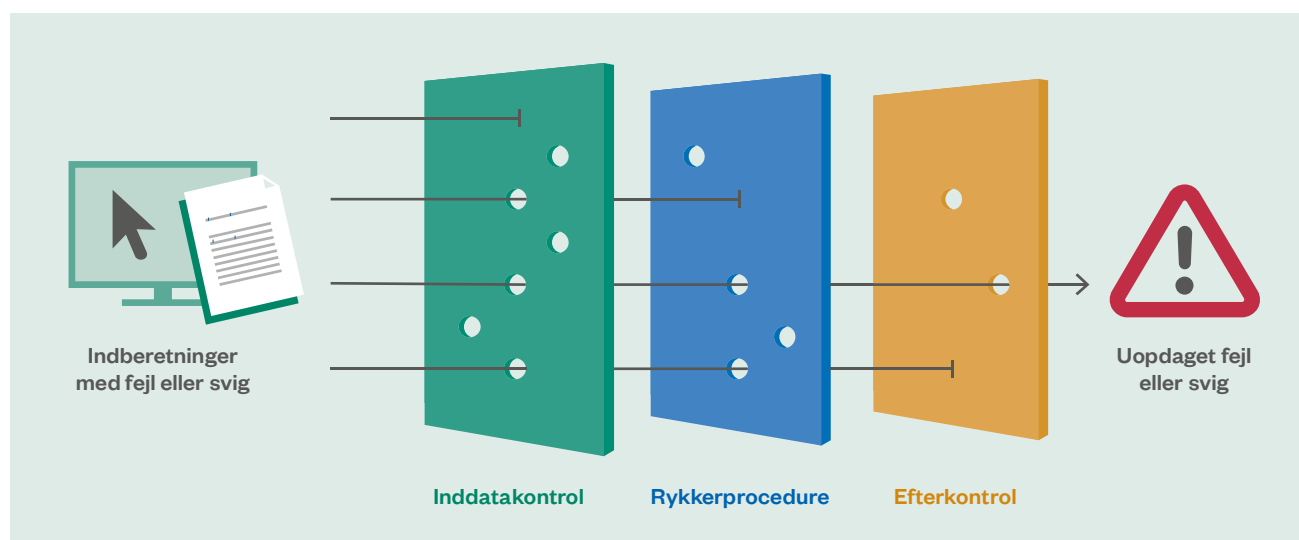
Det er ikke reguleret ved lov, hvor meget og hvordan Skattestyrelsen skal føre kontrol med virksomheder. Det er op til styrelsen at vurdere, hvor meget kontrol der er nødvendig for at sikre, at virksomheder angiver den korrekte moms af EU-handel. Styrelsens vurdering sker ud fra en samlet prioritering inden for de givne økonomiske og politiske rammer. Vi lægger derfor *for det tredje* til grund, at styrelsen skal tilrettelægge brugen af strukturelle løsninger og efterkontrollen under hensyntagen til 2 risici, nemlig de risici, der følger af selvangivelsesprincippet og af det forhold, at virksomheder ikke skal vedlægge dokumentation til hverken momsangivelsen eller til indberetninger i VIES.

Vi lægger *for det fjerde* til grund, at strukturelle løsninger er mere omkostningseffektive end efterkontrol i forhold til at sikre en højere grad af regelefterlevelse – bl.a. fordi inddatakontroller kan medvirke til, at indberetninger bliver korrekte første gang. Hvis ikke strukturelle løsninger i tilstrækkelig grad sikrer korrekte indberetninger, stiger behovet for efterkontrol.

Vi lægger *for det femte* til grund, at Skattestyrelsen skal afstemme momsangivelsens oplysninger om EU-handel med oplysningerne i VIES, for at styrelsen kan løse opgaven med momsangivelse med EU-handel. Styrelsen kan nemlig kun sikre, at styrelsen får identificeret og kontrolleret væsentlige og risikofyldte indberetninger af EU-handel, hvis styrelsen i tilstrækkeligt omfang afstemmer momsangivelsen med VIES. Afstemningen mellem momsangivelsen og VIES bør således ske, for at styrelsen har grundlag for at vurdere risiko og væsentlighed ved EU-handlen. Afstemningen bør dermed også indebære, at styrelsen i relevant omfang fx beder virksomheden om dokumentation eller kontakter skattemyndigheder i udlandet med henblik på kontrol af indberetningerne på såvel momsangivelsen som i VIES. Styrelsens momsangivelse skal både sikre, at en virksomheds momsangivelse er korrekt, og at virksomheden har indberettet korrekt i VIES.

22. Skattestyrelsens indsatser i momskontrollen fra inddatakontroller og rykkere til efterkontrol har alle som funktion at begrænse fejl og svig. De 3 indsatser kan illustreres som en serie af filtre. Jo bedre de foregående filtre fungerer, desto mindre indsats behøves i de efterfølgende og omvendt. Overvågning af differencer er desuden en nødvendig forudsætning for at forstå udfordringen med differencer ved EU-handel og for at skalere og målrette indsatserne. Figur 2 viser de 3 indsatser som 3 filtre samt deres funktion i forhold til indberetninger af EU-handel med fejl eller svig.

Figur 2
Udvalgte dele af Skattestyrelsens momsangivelse



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

23. I kapitel 2 undersøger vi, om Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad har afdækket omfanget af momsrisici ved virksomheders EU-handel. Vi undersøger først, om styrelsen systematisk har overvåget udviklingen i differencer mellem momsangivelsen og VIES. Dernæst undersøger vi, om styrelsen i tilstrækkeligt omfang har undersøgt risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel.

24. I kapitel 3 undersøger vi, om Skattestyrelsen har en tilstrækkelig indsats med at etablere strukturelle løsninger, der understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel. Vi undersøger derfor, om styrelsen har etableret digitale løsninger, der reducerer differencer mellem momsangivelsen og VIES i forbindelse med indberetningen. Herunder undersøger vi, om styrelsen har etableret inddatakontroller, der reducerer differencerne mellem momsangivelsen og VIES, og om styrelsen har sikret, at momsangivelsens udformning understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel. Dernæst undersøger vi, om styrelsen har rykket virksomheder med differencer mellem momsangivelsen og VIES, og endelig undersøger vi, om styrelsen har iværksat en indsats, der systematisk understøtter, at virksomheder efterlever lovgivningens krav om korrekte indberetninger af EU-salg.

25. I kapitel 4 undersøger vi, om Skattestyrelsens efterkontrol af virksomheder med EU-handel er tilstrækkelig. Vi undersøger, om styrelsen i tilstrækkelig grad har afstemt momsangivelsen med VIES i efterkontrollen af EU-handel. Vi undersøger dernæst, om styrelsen har retningslinjer, der i tilstrækkelig grad sikrer, at styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen.

Metode

26. Undersøgelsen bygger på en gennemgang af lovgrundlag, procedurer, retningslinjer og redegørelser fra Skattestyrelsen samt på vores analyser af styrelsens data og kontrolsager. Desuden har vi holdt en række møder med forskellige enheder i styrelsen.

27. I kapitel 2 bygger undersøgelsen af Skattestyrelsens identificering af momsrisici ved EU-handel på en gennemgang af styrelsens risikoregister, udvalgte risikobilleder, vores analyser af styrelsens data for indberettede EU-køb og EU-salg på momsangivelsen og i VIES samt på sagsgennemgang af momscontroller fra complianceundersøgelser.

28. I kapitel 3 bygger undersøgelsen af Skattestyrelsens strukturelle løsninger på en gennemgang af styrelsens interne arbejdsdokumenter om inddatakontrol og rykkerprocedurer, på Skatteministeriets Koncernrevisions *Serviceeftersyn – Momsområdet*, på vores analyser af styrelsens data for indberettede EU-salg på momsangivelsen og i VIES samt på momslovens og momsbekendtgørelsens krav og betingelser for momsfrit EU-salg.

29. I kapitel 4 bygger undersøgelsen af Skattestyrelsens efterkontrol af EU-handel på vores analyser af styrelsens data for gennemførte kontroller (dvs. udtræk fra databasen DIPSY) og på en gennemgang af afsluttede momscontroller og af udvalgte kontrolprojekter.

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

Kontrolprojekter

Kontrolprojekter er Skattestyrelsens betegnelse for styrelsens konkrete kontrolaktiviteter, der er organiseret som projekter enten i en afgrænset periode eller som en driftsopgave. Kontrolprojekter kan favne meget bredt eller være målrettet et snævert udsnit af virksomheder eller situationer. Mange kontrolprojekter løber over flere år, evalueres ca. årligt og fornyes og forlænges ofte.

Afgrænsning

31. Undersøgelsen vedrører som udgangspunkt perioden 2014-2020, idet Skattestyrelsen i 2014 implementerede en ny version af VIES.

Vi afgrænser os fra at se på den samlede moms kontrol og på vejledningsindsatsen. Vi fokuserer på moms kontrol med EU-handel og især på, om Skattestyrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES. Konkret har vi således fokuseret på styrelsens moms kontrol med de virksomheder, som har eller skulle have indberettet:

- EU-salg i VIES
- EU-handel i momsangivelsens rubrikker A og B
- erhvervsmoms/ydelsesmoms.

Undersøgelsen omfatter som udgangspunkt Skattestyrelsens kontrolindsats i forhold til momsregistrerede virksomheders handel med momsregistrerede virksomheder i andre EU-lande og omfatter således ikke indsatserne over for uregistrerede virksomheder eller salg til forbrugere. Undersøgelsen behandler ikke Erhvervsstyrelsens løbende ajourføring af stamdata i VIES.

32. Bilag 1 beskriver undersøgelsens metodiske tilgang. Bilag 2 viser via skærmbilleder, hvad virksomheder skal indberette om EU-handel på momsangivelsen og i VIES. Bilag 3 uddyber udvalgte typer af fejl og svig ved moms af EU-handel. Bilag 4 indeholder en ordliste, der forklarer udvalgte ord og begreber.

2. Momsrisici ved EU-handel



Delkonklusion

Skattestyrelsen har i utilstrækkelig grad afdækket omfanget af momsrisici ved EU-handel.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen har identificeret væsentlige momsrisici ved EU-handel, hvor differencer mellem momsangivelsen og VIES udgør en særlig risiko. Undersøgelsen viser, at styrelsen trods dette ikke systematisk har overvåget differencer mellem momsangivelsen og VIES i perioden 2014-2020. Skattestyrelsens indsats er utilstrækkelig - særligt i lyset af at styrelsen siden 2006 har vidst, at der var mange og store differencer.

Rigsrevisionens opgørelse viser, at virksomhederne samlet i perioden 2014-2020 har haft differencer i handelsværdierne (uden moms) af EU-handel på i gennemsnit 261 mia. kr. årligt ved EU-køb og 54 mia. kr. årligt ved EU-salg. Risikoen for provenutab vedrører som udgangspunkt momsen af de differencer, der ikke har legitime forklaringer. Fejl eller svig i blot få procent af de samlede differencer betyder risiko for meget store tab af momsprovenu. Ca. 22 virksomheder pr. år havde differencer over 1 mia. kr. ved EU-køb i perioden 2018-2020. For EU-salg var det tilsvarende antal ca. 2-3 virksomheder årligt.

100 mia. kr. ud af de 261 mia. kr. årlige gennemsnitlige differencer ved EU-køb er særligt risikofyldte. Det skyldes, at disse differencer er opstået, når danske virksomheder har indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen, end de udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til de pågældende danske virksomheder. Differencerne kan indikere, at den danske virksomhed ikke har angivet korrekt moms af EU-købene. Virksomheden kan desuden have solgt varer fra EU-køb videre i Danmark uden at angive salgsmoms (dvs. have solgt varerne sort).

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke i tilstrækkelig grad har undersøgt årsagerne til differencer mellem momsangivelsen og VIES. Nogle typer differencer er legitime og uden betydning for momsprovenuet, men styrelsen har ikke undersøgt årsagerne til differencerne og kender derfor ikke forholdet mellem legitime differencer og differencer, der skyldes svig og fejl med tab af momsprovenu til følge.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen i utilstrækkeligt omfang har undersøgt risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel. Rigsrevisionens gennemgang af 42 sager fra 2 complianceundersøgelser fra 2017 viser, at styrelsen kun i halvdelen af sagerne har afstemt momsangivelsen med VIES. Complianceundersøgelser dækker den generelle population af virksomheder og dermed ikke organiseret momssvig. Omfanget af organiseret momssvig er ukendt. Styrelsens høje træfprocenter på 80-87 % i kontrollen mod momskarruselsvindel i perioden 2016-2020 indikerer imidlertid, at styrelsen potentielt kunne opdage mere organiseret momssvig ved en øget indsats på området. Den samlede risiko for tab af momsprovenu ved EU-handel kan kun estimeres ud fra kombinationen af complianceundersøgelser og omfanget af organiseret momssvig.

33. Dette kapitel handler om, hvorvidt Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad har afdækket omfanget af momsrisici ved EU-handel. Vi har undersøgt:

- Om Skattestyrelsen systematisk har overvåget udviklingen i differencer mellem momsangivelsen og VIES. Herunder har vi udarbejdet opgørelser, der viser udviklingen i differencerne for perioden 2014-2020.
- Om Skattestyrelsen i tilstrækkeligt omfang har undersøgt risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel. Herunder har vi undersøgt, om styrelsen systematisk har afstemt momsangivelsen med VIES, når styrelsen har gennemført moms kontrol i complianceundersøgelser.

Risikoregistre på momsområdet

Før 2017 havde Skatteministeriet ikke et samlet overblik over risici på momsområdet. Ministeriet begyndte i 2017 at etablere et samlet risikobillede for momsområdet, herunder processuelle risici og risici identificeret i forbindelse med segmentanalyser, analyse af regelefterlevelse og revisionsrapporter.

Risikoregistret indeholder bl.a. beskrivelser af hver enkelt risiko, hvilket segment risikoen vedrører, konsekvenser, årsager til risikoen, planlagte mitigerende tiltag, ligesom der er opstillet en risikoscore for hver risiko.

Vi indleder kapitlet med at kortlægge de samlede momsrisici ved EU-handel, herunder de væsentligste momsrisici, som Skattestyrelsen har identificeret ved EU-handel.

Identificering af momsrisici ved EU-handel

34. Vi har gennemgået Skattestyrelsens risikoregistre fra 2019 og 2020, som viser de samlede risici på momsområdet ifølge styrelsen. Risikoregistret giver ifølge styrelsen ledelsen vigtig viden om momsområdet, herunder om væsentlige risici er mitigeret. Risikoregistret fra 2019 viser i store træk det samme som det fra 2020.

Vores gennemgang af risikoregistret fra 2020 har vist, at Skattestyrelsen har identificeret 17 risici, der vedrører VIES eller moms af EU-handel, ud af i alt 108 risici på momsområdet. Styrelsen har i risikoregistret vurderet, at differencer mellem momsangivelsen og VIES ved EU-salg udgør en selvstændig risiko. Den risiko skyldes bl.a. styrelsens manglende rykkere i forhold til virksomheder med differencer. Styrelsen har også anført, at manglende afstemninger mellem momsangivelsen og VIES er årsag til andre risici, dvs. at de differencer, som styrelsen ikke får identificeret og kontrolleret, er medvirkende årsag til andre risici, fx forkert angivelse af ordinær moms, dvs. forkerte momsangivelser.

Gennemgangen har endvidere vist, at Skattestyrelsen har prioriteret alle momsrисici, sandsynligheden for, at de indtræffer, og deres forventede konsekvenser. Styrelsen har vurderet, at 6 af de 17 risici ved VIES og/eller EU-handel i risikoregistret fra 2020 er blandt de væsentligste på momsområdet overhovedet. Tabel 1 viser disse 6 momsrисici, sandsynligheden for, at de forekommer, og deres forventede konsekvenser.

Tabel 1**De 6 væsentligste momsrисici i 2020 relateret til VIES eller EU-handel**

Risiko	Sandsynlighed	Konsekvenser	
		Provenu	Legitimitet
Ikke rettidig implementering af lovændringer i processer og systemer (i forhold til EU-forpligtelser på VIES-området).	Næsten sikkert, at risikoen indtræffer. Score: 6.	Begrænset. Tab op til 50 mio. kr. Score: 1.	Katastrofal. Score: 6 • Danmark overholder ikke EU's momssystemdirektiv for så vidt angår VIES. • Skattestyrelsen overholder ikke momslovens regler om EU-salg (§ 54). • Skattestyrelsen og skattemyndigheder i andre EU-lande har vanskeligere ved at foretage relateret kontrol (fx momskarruseller).
Systematisk momskarrusel-svig/grænseoverskridende handler.	Næsten sikkert, at risikoen indtræffer. Score: 6.	Kritisk. Tab på 1-5 mia. kr. Score: 5.	Kritisk. Score: 5.
Utilstrækkelig proces for angivelse af ordinær moms.	Næsten sikkert, at risikoen indtræffer. Score: 6.	Alvorlig. Tab på 0,5-1 mia. kr. Score: 4.	Alvorlig. Score: 4.
Forkert udbetaling af negativ moms.	Ret sandsynligt, at risikoen indtræffer. Score: 4.	Kritisk. Tab på 1-5 mia. kr. Score: 5.	Kritisk. Score: 5.
Manglende angivelse af EU-salg uden moms.	Ret sandsynligt, at risikoen indtræffer. Score: 4.	Begrænset. Tab op til 50 mio. kr. Score: 1.	Kritisk. Score: 5.
Manglende implementering af lovgivning vedrørende TNA.	Ret sandsynligt, at risikoen indtræffer. Score: 4.	Alvorlig. Tab på 0,5-1 mia. kr. Score: 4.	Kritisk. Score: 5.

Note: Skattestyrelsen har scoreet sandsynlighed og konsekvenser (fra 1 til 6, hvor 6 er mest alvorlig). Skatteministeriet har defineret betydningen af scorerne.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af Skattestyrelsens risikoregister 2020.

Det fremgår bl.a. af tabel 1, at Skattestyrelsen for det første vurderer, at de *provenu-mæssige* konsekvenser er størst for de 2 risici "Systematisk momskarruselsvig/grænseoverskridende handler" og "Forkert udbetaling af negativ moms". Styrelsen vurderer konsekvensen for de 2 risici som "kritisk" med risiko for tab mellem 1 mia. kr. og 5 mia. kr. Styrelsen vurderer for det andet, at den *legitimitetsmæssige* konsekvens er størst for risikoen "Ikke rettidig implementering af lovændringer i processer og systemer (i forhold til EU-forpligtelser på VIES-området)". Styrelsen vurderer konsekvensen som "katastrofal", idet Danmark ikke overholder momsdirektivet og momsloven.

Transaction Network Analysis (TNA)

Transaction Network Analysis (TNA) er et EU-baseret projekt. Formålet med TNA har været at udvikle et it-analyseværktøj, som kan analysere forbindelser og transaktioner mellem virksomheder, og som kan benyttes i alle EU-lande og dermed bidrage til bekæmpelse af momssvig i hele EU.

Vores gennemgang af risikoregisteret har desuden vist, at Skattestyrelsen har identificeret flere typer af risici ved EU-køb. Styrelsen har scoret disse risici, så de optræder lige efter de væsentligste risici.

35. Vores kortlægning af de samlede momsrisici ved EU-handel har samlet set vist, at Skattestyrelsen i 2019 og 2020 har vurderet, at differencer og manglende afstemninger mellem momsangivelsen og VIES er medvirkende årsag til flere af de væsentligste risici ved EU-handel og på momsområdet overhovedet. Styrelsen har også vurderet, at differencer mellem momsangivelsen og VIES udgør en selvstændig risiko blandt de væsentligste momsrisici. Desuden har kortlægningen vist, at styrelsen vurderer, at mange virksomheder har differencer ved EU-salg.

2.1. Overvågning af differencer

Skatteministeriets opfølgning på differencer

I januar 2007 oplyste Skatteministeriet i en ministerredegørelse til Rigsrevisionen, at det daværende SKAT ville forsøge at afklare så mange tekniske fejl og rettelser som muligt, inden der blev rettet henvendelse til virksomhederne om differencer mellem momsangivelsen og VIES.

Ministerredegørelsen var et svar på Rigsrevisionens beretning om indsatsen mod momskarruselsvindel fra 2006. Rigsrevisionen anbefalede, at SKAT på grund af de mange differencer skulle overveje at udvikle et system, der automatisk sendte besked til virksomhederne ved fejlagtige indberetninger i VIES.

36. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen systematisk har overvåget udviklingen i differencer mellem momsangivelsen og VIES. Da differencer udgør en momsrisiko, er det væsentligt, at styrelsen følger udviklingen heri. Skatteministeriet tilkendegav i 2007, at det daværende SKAT ville iværksætte initiativer i forhold til de også dengang mange og store differencer. Tilkendegivelsen afgav ministeriet i opfølgningen på Rigsrevisionens beretning om indsatsen mod momskarruselsvindel fra 2006.

Differencer udtrykker umiddelbart differencer i handelsværdier (uden moms) mellem indberetningerne i VIES og momsangivelsens rubrikker A og B. Hvis der er differencer, kan det indikere, at virksomheden ikke har angivet korrekt moms og fradrag mv. Differencer kan dermed være udtryk for en risiko for tab af momsprovenu. Differencer betyder dog ikke automatisk, at staten går glip af momsprovenu. Det skyldes bl.a., at rubrikkerne A og B som udgangspunkt ikke indgår direkte i beregningen af momsgrundlaget, og at nogle typer af differencer er legitime.

Skattestyrelsens overvågning af differencer

37. Vores gennemgang har vist, at Skattestyrelsen identificerede, at der var væsentlige differencer ved EU-salg, da styrelsen kortlagde risici på momsområdet i 2019 og 2020. Styrelsen har dog generelt ikke haft overblik over udviklingen i differencer mellem momsangivelsen og VIES og har heller ikke haft en systematisk tilgang til overvågning af differencer. I 2. halvår 2020 har styrelsen skabt overblik over en del af differencerne. Det drejer sig om differencerne ved EU-salg, hvor styrelsen har etableret en rykkerproces.

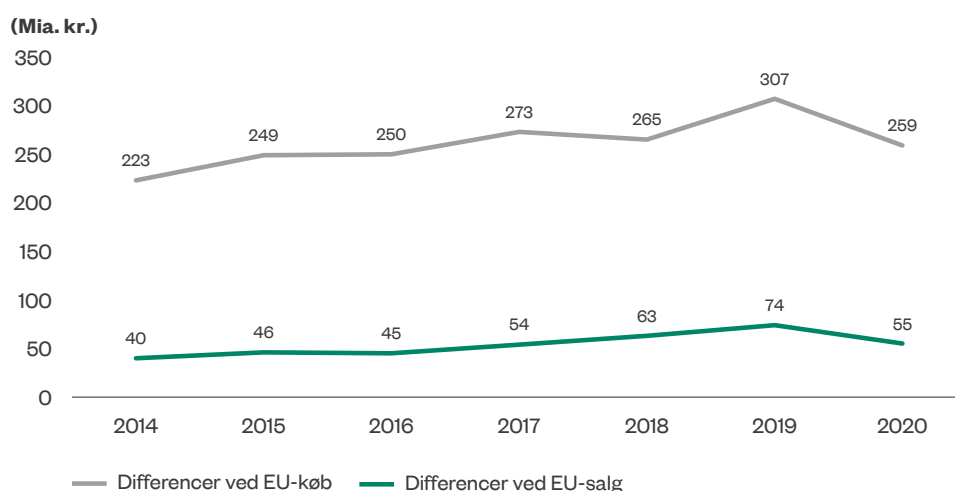
Skattestyrelsen har endvidere oplyst, at styrelsen forventer at foretage en analyse i 2022, som skal skabe overblik og øge indsigten i tilgængelige data for EU-handel. Formålet med analysen er, at styrelsen kan træffe beslutninger på området på et mere oplyst grundlag. Overblikket skal dermed danne grundlag for dels at kunne foreslå relevante procesforbedringer, it-forbedringer og indberetningsmæssige forbedringer, dels at kunne prioritere den målrettede service- og kontrolindsats.

Udviklingen i differencer

38. Vi har opgjort de samlede differencer mellem momsangivelsen og VIES for virksomheder i Danmark, der har handlet med momsregistrerede virksomheder fra andre EU-lande i perioden 2014-2020. Opgørelsen bygger på data fra Skattestyrelsen.

Vi har opgjort alle differencer, der skyldes, at danske virksomheder har indberettet EU-salg på momsangivelsen, der afviger fra det, som virksomhederne har indberettet i VIES. Tilsvarende har vi opgjort alle differencer, der skyldes, at danske virksomheder har indberettet EU-køb på momsangivelsen, der afviger fra det, som udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til de pågældende danske virksomheder. Figur 3 viser udviklingen i de samlede differencer ved danske virksomheders EU-køb og EU-salg i perioden 2014-2020.

Figur 3
Differencer ved EU-køb og EU-salg i perioden 2014-2020



Note: Differencerne er opgjort samlet for varer og ydelser og pr. virksomhed pr. år, dvs. samme virksomhed kan tælle med flere gange, men kun én gang pr. år for henholdsvis EU-køb og EU-salg. Alle beløb er afrundet til hele mia. kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af data fra Skattestyrelsen.

Det fremgår af figur 3, at differencer ved EU-køb steg fra 223 mia. kr. i 2014 til 307 mia. kr. i 2019. I 2020 faldt differencerne til 259 mia. kr. I alt har der i perioden 2014-2020 været differencer ved EU-køb på 1.827 mia. kr., og i gennemsnit har differencerne udgjort 261 mia. kr. pr. år.

Det fremgår også af figuren, at differencer ved EU-salg steg fra 40 mia. kr. i 2014 til 74 mia. kr. i 2019. I 2020 faldt differencerne til 55 mia. kr. Skattestyrelsen har oplyst, at faldet delvist kan tilskrives, at styrelsen fra oktober 2020 har rykket månedsafregnende virksomheder med EU-salg for differencer. I alt har der i perioden 2014-2020 været differencer ved EU-salg på 378 mia. kr. og gennemsnitligt pr. år differencer på 54 mia. kr.

39. For både EU-køb og EU-salg gælder, at der er mange virksomheder med differencer, og der er virksomheder med meget store differencer. Tabel 2 viser antallet af virksomheder pr. år med differencer ved EU-køb og EU-salg fordelt efter differencernes størrelse i perioden 2018-2020.

Tabel 2**Antal virksomheder med differencer ved EU-køb og EU-salg i perioden 2018-2020**

Difference	EU-køb			EU-salg		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020
Over 1 mia. kr.	22	25	21	2	6	3
100 mio. kr. - 1. mia. kr.	368	367	380	84	101	57
1 mio. kr. - 100 mio. kr.	12.215	12.182	12.139	4.291	4.487	2.957
100.000 kr. - 1. mio. kr.	24.693	25.353	25.294	6.746	6.783	5.086
0 - 100.000 kr.	128.358	139.761	157.012	13.704	14.255	13.053
Antal virksomheder i alt	165.656	177.688	194.846	24.827	25.632	21.156

Note: Differencerne er opgjort samlet for varer og ydelser og pr. virksomhed pr. år, dvs. samme virksomhed kan tælle med flere gange, men kun én gang pr. år for henholdsvis EU-køb og EU-salg.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

Det fremgår af tabel 2, at der er mange virksomheder med store differencer. Det fremgår fx af tabellen, at der i perioden 2018-2020 var godt 12.000 virksomheder, der årligt havde købsdifferencer mellem 1 mio. kr. og 100 mio. kr. Mellem 21 og 25 virksomheder havde årligt købsdifferencer over 1 mia. kr. I alt var der ca. 12.500 virksomheder, der årligt havde købsdifferencer over 1 mio. kr.

Tilsvarende fremgår det af tabellen, at mellem ca. 3.000 og ca. 4.500 virksomheder i perioden 2018-2020 havde salgsdifferencer mellem 1 mio. kr. og 100 mio. kr. årligt. Mellem 2 og 6 virksomheder havde salgsdifferencer over 1 mia. kr. I alt var der mellem ca. 3.000 og ca. 4.600 virksomheder med årlige salgsdifferencer over 1 mio. kr.

Desuden fremgår det af tabellen, at hovedparten af virksomhederne med differencer ved EU-køb og EU-salg havde differencer under 100.000 kr. I 2020 havde godt 157.000 virksomheder købsdifferencer i denne størrelsesorden, svarende til 81 % af virksomhederne, og godt 13.000 virksomheder havde salgsdifferencer i den størrelsesorden, svarende til 62 % af virksomhederne.

40. Rigsrevisionen vurderer, at de mange og store differencer udgør en risiko for væsentligt provenutab for staten – uden at der dog kan sættes lighedstegn mellem differencer og tab. Risikoen for tab vedrører som udgangspunkt momsen af de differencer, der ikke har legitime forklaringer.

Årsager til differencer

41. Der er nogle årsager til differencer mellem VIES og momsangivelsens rubrikker A og B, som er legitime, og som ikke i sig selv indebærer risiko for tab af momsprovenu. Fx opstår der differencer ved virksomheders brug af fællesregistreringer og ved trekantshandel, uden at der er tale om fejl eller svig fra virksomhedernes side. Differencer kan også opstå, hvis køber og sælger har indberettet en given leverance forskelligt, i forhold til om det er en vare eller en ydelse. På den måde kan en virksomhed i et EU-land have indberettet sit EU-salg som et varesalg, mens den danske køber kan have indberettet EU-købet som et ydelseskøb. Derved vil der opstå differencer for både varer og ydelser (med modsat fortegn).

Skattestyrelsen har oplyst, at styrelsen finder, at langt de fleste differencer har årsager, der ikke har konsekvenser for momsprovenuet. Styrelsen har dog endnu ikke opgjort, hvor mange differencer der skyldes fællesregistreringer, trekantshandel, uens indberetning hos køber og sælger af en handel eller andre faktorer. Styrelsen har således ikke overblik over, hvor stor en andel legitime differencer udgør af de samlede differencer. Styrelsen har heller ikke overblik over, hvilke virksomheder der har legitime differencer, og hvilke virksomheder der har differencer, som udgør en risiko for provenutab.

Vi har beregnet, at de 2 legitime typer af differencer, trekantshandel og fællesregistreringer, kun kan forklare en mindre andel af de samlede differencer. Således udgør differencer på grund af trekantshandel i gennemsnit ca. 5 mia. kr. pr. år i hele perioden 2014-2020 ud af de samlede årlige differencer ved EU-køb, der svinger fra 223 mia. kr. til 307 mia. kr. Differencer på grund af trekantshandel udgør 2 % af de samlede differencer ved EU-køb i hele perioden. Differencer på grund af fællesregistreringer udgør beløbsmæssigt i gennemsnit ca. 23 mia. kr. pr. år og udgør ca. 9 % af differencerne ved EU-køb. For så vidt angår EU-salg udgør differencer på grund af fællesregistreringer ca. 500 mio. kr. i gennemsnit pr. år, svarende til ca. 1 % af differencerne ved EU-salg.

Vores undersøgelse viser, at der er mange og store differencer ud over dem, som skyldes trekantshandel og fællesregistreringer, og som Skattestyrelsen ikke kender årsagerne til. Der skal kun forekomme svig eller fejl med provenutab i få procent af de samlede differencer, før der opstår meget store provenutab, selv når der tages højde for de differencer, som skyldes trekantshandel og fællesregistreringer. Der kan være virksomheder, som systematisk udnytter svaghederne ved momskontrollen. I sådanne tilfælde kan bare én svigsag medføre meget store tab af momsprovenu i Danmark eller i de øvrige EU-lande.

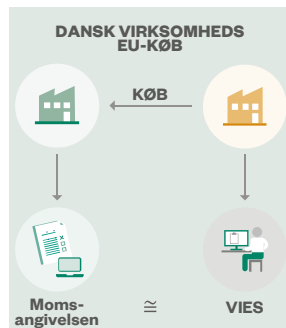
Fællesregistrering

En ikke-afregnende virksomhed i en fællesregistrering kan fx købe varer og ydelser i eget momsnummer, og disse EU-køb vil udenlandske virksomheder indberette med den ikke-afregnende virksomheds momsnummer i VIES. Men EU-købet skal ikke fremgå af den ikke-afregnende virksomheds momsangivelse. EU-købet skal indberettes af den afregnende virksomhed på dens momsangivelse.

Trekantshandel

For en dansk mellemhandler i en trekantshandel skal der ikke være overensstemmelse mellem indberetningerne i VIES og rubrik A.

Det skyldes, at den første sælger (i et andet EU-land) i en trekantshandel skal indberette salget til VIES, mens første køber/mellemhandleren (i Danmark) ikke skal indberette købet i rubrik A eller afregne moms af erhvervelsen i Danmark. Mellemhandleren skal indberette sit salg i VIES i den særlige kolonne for trekantshandel. Det er den endelige køber, tredje led i kæden, der skal indberette købet i rubrik A og afregne moms i sit land.

Indberetning af EU-køb**Særligt risikofyldte differencer ved EU-køb**

42. Der er størst risiko for tab af momsprovenu ved EU-køb, hvis danske virksomheder har indberettet mindre på momsangivelsen, end udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til de pågældende danske virksomheder. Risikoen kan for det første bestå i, at en virksomhed undlader at indberette momsen af EU-købet, men har taget fradraget for købet på momsangivelsen. For det andet kan risikoen bestå i udeholdt omsætning, fx hvis ikke-indberettede EU-køb efterfølgende sælges videre i Danmark med moms, men uden at virksomheden angiver momsen af salget, eller hvis virksomheden videresælger de ikke-indberettede EU-køb uden moms, dvs. sort/uden regning.

Boks 4 beskriver 4 typer af risici ved EU-køb. De 3 sidste typer er 3 varianter af udeholdt omsætning.

Boks 4**4 typer af risici for provenutab i forbindelse med EU-køb****Manglende indberetning af moms af EU-køb**

En virksomhed kan have indberettet EU-køb af varer eller ydelser, som om de var købt i Danmark. Dvs. at virksomheden har indberettet fradraget for købet (købsmoms), men ikke erhvervesmoms og ydelsesmoms, som ellers ville have udlignet fradraget. Provenutabet ved denne type fejl eller svig svarer til det beløb, virksomheden har indberettet som købsmoms.

Manglende indberetning af salgsmoms

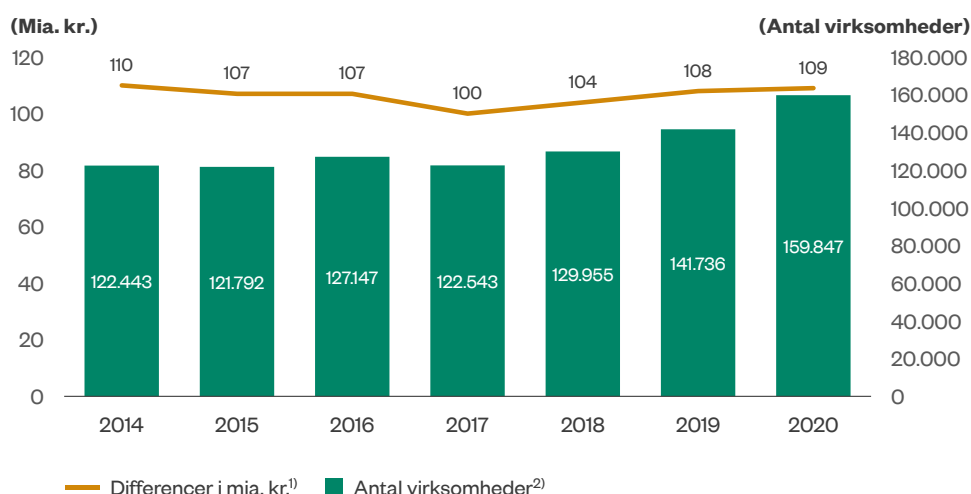
1. En virksomhed kan have foretaget EU-køb og videresolgt varerne i Danmark med moms, uden at indberette hverken EU-købet eller salget af varerne på momsangivelsen. Provenutabet vil i dette tilfælde svare til det beløb, som virksomheden skulle have indberettet som salgsmoms.
2. En virksomhed kan have foretaget EU-køb og videresolgt varerne i Danmark uden moms, dvs. sort/uden regning, og uden at indberette EU-købet eller salget af varerne på momsangivelsen. Ved at sælge varerne sort opnår virksomheden en konkurrencefordel i forhold til regelefterlevende virksomheder. Provenutabet vil i dette tilfælde svare til det beløb, som virksomheden skulle have pålagt salgsprisen og indberettet som salgsmoms.
3. En virksomhed kan have foretaget EU-køb og videresolgt varerne i Danmark til indkøbspris (inkl. moms) uden at indberette EU-købet eller salget af varerne på momsangivelsen. I dette tilfælde er det den virksomhed i Danmark, der efterfølgende køber varerne i Danmark, der opnår en fordel ved at købe varerne til indkøbspris og samtidig fratrække købsmomsen. Denne virksomhed opnår derved en konkurrencefordel. Provenutabet svarer til det beløb, som virksomheden med EU-købet ikke har indberettet som salgsmoms, men som den anden danske virksomhed har indberettet som købsmoms og derfor har fået fradrag for. I den slags tilfælde er momsunddragelsen sket i forening mellem de 2 danske virksomheder.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

43. Vi har opgjort, hvor mange danske virksomheder der har indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen (i rubrik A), end udenlandske virksomheder har indberettet til VIES om deres salg til de pågældende danske virksomheder. Vi har også opgjort det samlede beløb for denne type difference. Opgørelserne er vist i figur 4.

Figur 4

Differencer, der skyldes, at der er indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen end i VIES i perioden 2014-2020



¹⁾ De samlede differencer i beløb (mia. kr.), hvor virksomheder har indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen (rubrik A), end udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til de pågældende danske virksomheder.

²⁾ Antal virksomheder, der har indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen (rubrik A), end udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til de pågældende danske virksomheder.

Note: Differencerne er opgjort samlet for varer og ydelser og pr. virksomhed pr. år, dvs. samme virksomhed kan tælle med flere gange, men kun én gang pr. år for henholdsvis EU-køb og EU-salg. Alle beløb er afrundet til hele mia. kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af data fra Skattestyrelsen.

Det fremgår af figur 4, at virksomhederne i perioden 2014-2020 havde differencer på ca. 100 mia. kr. pr. år, der skyldtes, at virksomhederne havde indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen, end de udenlandske virksomheder havde indberettet i VIES om salg til de pågældende danske virksomheder. Risikoen for tab af momsprovenu vedrører som udgangspunkt momsen af de differencer, som ikke har legitime forklaringer. Antallet af virksomheder, der har indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen, end udenlandske virksomheder har indberettet til VIES, er steget fra ca. 120.000 i 2014 til ca. 160.000 i 2020.

Boks 5 viser et eksempel på udeholdt omsætning efter ikke-indberettede EU-køb.

Boks 5

Manglende angivelse af salgsmoms efter ikke-indberettet EU-køb på momsangivelsen

En virksomhed blev udtaget til kontrol, fordi der var særligt fokus på dennes branche. Virksomheden havde for 3. og 4. kvartal indberettet i alt ca. 500.000 kr. i salgsmoms og intet EU-køb. Kontrollen viste imidlertid, at det fremgik af VIES, at virksomheden i samme periode havde EU-køb for ca. 55 mio. kr. Kontrollen viste desuden, at varerne var videresolgt i Danmark, uden at virksomheden havde angivet salgsmomsen for disse varer.

SKAT opgjorde virksomhedens samlede momsunddragelse til ca. 11 mio. kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af en afsluttet kontrolsag.

44. Vi har for perioden 2014-2020 opgjort den erhvervesmoms og ydelsesmoms, som virksomheder med EU-køb har indberettet på momsangivelsen. Denne moms har vi sammenholdt med de udenlandske virksomheders indberetninger i VIES om salg til de pågældende danske virksomheder.

Erhvervesmomsen og ydelsesmomsen kan dog ikke direkte sammenholdes med oplysningerne i VIES om danske virksomheders EU-køb. Det skyldes, at virksomhederne skal indberette momsen af EU-køb og af øvrigt udenrigskøb i de samme felter på momsangivelsen. Momsen af *alle* varekøb i udlandet skal således indberettes i feltet for erhvervesmoms, og momsen af *alle* ydelseskøb i udlandet skal indberettes i feltet for ydelsesmoms. Det betyder, at man i stedet må sammenholde summen af importgrundlaget og oplysningerne i VIES om danske virksomheders EU-køb med indberetningerne i felterne for erhvervesmoms/ydelsesmoms.

Vores beregninger viser, at danske virksomheder har indberettet ca. 30 mia. kr. mindre end forventet i erhvervesmoms og ydelsesmoms om året i perioden 2014-2020 i forhold til oplysningerne i VIES og importgrundlaget.

Som udgangspunkt har virksomheder med EU-køb fradrag for køb af varer og ydelser i EU. Fradraget herfor skal virksomhederne indberette i feltet for købsmoms, hvor købsmoms af køb i Danmark og det øvrige udland også skal indberettes. Derfor kan Skattestyrelsen ikke direkte sammenligne erhvervesmomsen og ydelsesmomsen med den indberettede købsmoms for EU-køb. Der kan være virksomheder, der har indberettet fradraget uden at indberette erhvervesmoms og ydelsesmoms af EU-køb. Der kan være legitime forklaringer på nogle differencer mellem erhvervesmomsfeltet/ydelsesmomsfeltet og VIES, men der kan også være tilfælde af svig eller fejl med provenutab til følge.

Importgrundlaget

Importgrundlaget er oplysningerne fra udlandet (ikke EU) om danske virksomheders køb hos virksomheder i disse lande.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke systematisk har overvåget udviklingen i differencer mellem momsangivelsen og VIES. Styrelsen har dog i de senere år identificeret det som en risiko, at styrelsens manglende rykkerprocedure har medført, at der er mange virksomheder med differencer ved EU-salg. Styrelsen har også identificeret, at differencer og styrelsens manglende afstemninger mellem momsangivelsen og VIES er årsag til andre væsentlige momsrisici.

Undersøgelsen viser, at der har været mange virksomheder med differencer og også meget store differencer mellem momsangivelsen og VIES i perioden 2014-2020. Virksomhedernes samlede differencer i perioden har i gennemsnit udgjort 261 mia. kr. årligt ved EU-køb og 54 mia. kr. årligt ved EU-salg. Der var årligt ca. 22 virksomheder med differencer over 1 mia. kr. ved EU-køb i perioden 2018-2020. For EU-salg var det tilsvarende antal ca. 2-3 virksomheder årligt.

Ved EU-køb udgøres den største risiko for momsprovenu af de differencer, hvor danske virksomheder har angivet mindre EU-køb på momsangivelsen, end udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til de pågældende danske virksomheder. Undersøgelsen viser, at der er mellem ca. 120.000 og 160.000 virksomheder med denne type difference. Differencerne udgør ca. 100 mia. kr. årligt i hele perioden, og risikoen for tab af momsprovenu vedrører som udgangspunkt momsen af de differencer, som ikke har legitime forklaringer.

Skattestyrelsen har ikke opgjort, hvor mange af differencerne der er legitime eller skyldes utilsigtede fejl med eller uden betydning for momsprovenu, og hvor mange der skyldes svig. Rigsrevisionen har beregnet, at de legitime differencer trekantshandel og fællesregistreringer udgør ca. 10-15 % af de samlede differencer i hele perioden. De mange og store differencer, som styrelsen ikke kender årsagerne til, udgør en risiko for meget store tab af momsprovenu.

2.2. Risiko for tab af momsprovenu

45. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen i tilstrækkeligt omfang har undersøgt risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel. Herunder har vi undersøgt, om Skattestyrelsen systematisk har afstemt momsangivelsen med VIES, når styrelsen har gennemført momskontrol i complianceundersøgelser. For at kunne vurdere risikoen for provenutab ved EU-handel er det vigtigt at undersøge risikoen konkret, systematisk og med de relevante værktøjer. Vi vurderer, at styrelsen i complianceundersøgelser kun kan undersøge risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel helt konkret ved at afstemme momsangivelsen med VIES. Dette bør ske systematisk, for at styrelsen kan opnå et validt risikobillede.

46. Skattestyrelsen vurderer, at styrelsen ud fra complianceundersøgelser kan fastslå risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel og ved differencer mellem momsangivelsen og VIES. Complianceundersøgelser er undersøgelser af virksomhedernes regelefterlevelse, som styrelsen generelt foretager ca. hvert 3. år, men siden 2019 årligt for små og mellemstore virksomheder. I complianceundersøgelser udtager styrelsen en repræsentativ stikprøve inden for en bestemt population af skatteydere og gennemfører systematiske skatte- og momskontroller. Resultaterne aggregeres herefter fra stikprøven til hele populationen.

Særlig Kontrol

Særlig Kontrol er et fagområde i Skattestyrelsen, der håndterer den særligt komplekse, systematiske og organiserede svig, herunder bl.a. organiseret momskarruselsvig.

Særlig Kontrol modtager løbende oplysninger i form af tip, anmeldelser og efterretninger fra andre myndigheder og lande. Disse oplysninger indgår i fagområdets kontrolindsats rettet mod den komplekse, systematiske og organiserede svig.

Skattestyrelsen har oplyst, at organiseret momssvig som fx momskarruselsvindel ikke indgår i opgørelsen af regelefterlevelsen i complianceundersøgelser. Sådanne sager visiteres videre til fagområdet Særlig Kontrol. Styrelsen har oplyst, at ca. 0-0,2 % af de udtagne stikprøvesager visiteres til Særlig Kontrol, når der ses indikationer på kompleks og organiseret svig. Styrelsen har oplyst, at organiseret momssvig ikke indgår i complianceundersøgelser på grund af sagernes kompleksitet, omfang og varighed samt det faktum, at omfanget af virksomheder, der indgår i organiseret momssvig, er ukendt. Det betyder, at der ikke kan udtages en repræsentativ stikprøve. Det betyder også, at det præcise omfang af tabt momsprovenu ved organiseret momssvig er ukendt.

Rigsrevisionen vurderer, at en indikation på omfanget af organiseret momssvig kan aflæses af, at Særlig Kontrol har haft en træfprocent på 80-87 % i perioden 2016-2020, hvor de har gennemført ca. 440 kontroller med momskarruselsvindel i gennemsnit pr. år med samlede opkrævninger på ca. 2 mia. kr. Træfprocenten har været stigende hen over perioden og var 87 % i 2020. Den høje træfprocent kan indikere, at Særlig Kontrol er god til at finde momskarruselsvindel. Den høje træfprocent kan også indikere, at der er omfattende momssvig ud over det, som Særlig Kontrol har fundet.

Skattestyrelsen har i et notat fra 2018 til Folketingets Skatteudvalg vurderet, at et af de væsentligste problemer med momssystemet er svig i forbindelse med den grænseoverskridende varehandel i EU. Det fremgår også af notatet, at Europa-Kommissionen skønner, at svig i forbindelse med grænseoverskridende handel i EU årligt udgør mere end 50 mia. euro (ca. 375 mia. kr.).

Rigsrevisionen vurderer, at den samlede risiko for tab af momsprovenu ved EU-handel ikke kan anslås alene ud fra complianceundersøgelser, men kun kan estimeres ud fra kombinationen af complianceundersøgelser og omfanget af organiseret momssvig.

Complianceundersøgelserne i 2014 og 2017

Skattestyrelsens undersøgelser af regelefterlevelse i forhold til EU-handel og øvrig handel med udlandet er baseret på 1.768 momskontroller i 2014 og 1.516 momskontroller i 2017 for små og mellemstore virksomheder og på 102 momskontroller for store selskaber i 2017.

Skattestyrelsens notat om complianceundersøgelser og moms af EU-køb

47. Skattestyrelsen har i 2021 i forbindelse med denne undersøgelse udarbejdet et notat om complianceundersøgelser, hvor moms af EU-køb indgår i analysen af moms af køb i udlandet generelt. Notatet vedrører 3 complianceundersøgelser, heraf én fra 2014 om små og mellemstore virksomheder og 2 fra 2017 henholdsvis om store selskaber og om små og mellemstore virksomheder. Stikprøverne i complianceundersøgelserne er repræsentative, og styrelsen har i notatet opskaleret resultaterne til populationsniveau.

Skattestyrelsen konkluderer i notatet, at værdien af de små og mellemstore virksomheders manglende regelefterlevelse kan skønnes til ca. 85,2 mio. kr. for 2014 og 68,9 mio. kr. for 2017 for så vidt angår moms af køb i udlandet. Styrelsen konkluderer også, at flere virksomheder med fejl i deres opgørelse af erhvervsmomsen, importmomsen og/eller ydelsesmomsen har fejl i deres opgørelse af fradrag for køb, og at virksomhederne i de fleste tilfælde kan få fuldt eller delvist fradrag for deres køb.

Skattestyrelsen konkluderer, at værdien af store selskabers manglende regelefterlevelse kan estimeres til ÷4,6 mio. kr. for 2017 for så vidt angår moms af køb i udlandet. Det betyder, at virksomhederne samlet set angiver mere, end de er pligtige til, og snyder sig selv. Styrelsen konkluderer også, at de fejl, som store selskaber begår ved køb i udlandet, i langt de fleste tilfælde er fejl uden provenumæssig betydning.

Skattestyrelsen vurderer samlet i notatet til Rigsrevisionen, at risikoen for tab af momsprovenu ved danske virksomheders køb i udlandet er meget lille.

48. Rigsrevisionen skal bemærke, at der er 2 risici for tab af momsprovenu relateret til EU-handel, der ikke indgår i Skattestyrelsens notat om moms ved udenrigskøb, men som behandles i complianceundersøgelserne. Det drejer sig for det første om udeholdt omsætning, hvor virksomheder køber varer i EU og fradrager momsen som købsmoms for derefter at videresælge varerne i Danmark uden at afregne salgsmoms til Skattestyrelsen. For det andet drejer det sig om EU-salg, hvor virksomheder ved en fejl eller med forsæt har indberettet et momspligtigt indenrigssalg som et momsfrit EU-salg, hvorved staten har mistet salgsmomsen.

Rigsrevisionens gennemgang af sager fra complianceundersøgelser

49. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har grundlag for sin vurdering af, at risikoen for tab af momsprovenu er meget lille. Konkret har vi undersøgt, om styrelsen systematisk har afstemt momsangivelsen med VIES, når styrelsen har gennemført momskontrol af EU-handel i complianceundersøgelserne. Ved afstemning forstår vi, at styrelsen for det første identificerer differencer og for det andet undersøger væsentlige og risikofyldte differencer nærmere. Vi lægger således til grund, at afstemningen bør ske, for at styrelsen har grundlag for at vurdere risiko og væsentlighed ved EU-handel.

Vi har udtaget sager fra de 2 complianceundersøgelser vedrørende 2017 til nærmere gennemgang, 21 sager fra undersøgelsen om små og mellemstore virksomheder og 21 sager fra undersøgelsen om store selskaber. Sagerne vedrører både EU-køb og EU-salg, idet der kan være risiko for tab af momsprovenu ved begge typer af transaktioner. For nogle virksomheder har vi gennemgået både køb og salg, og de 42 sager omfatter i alt 35 unikke virksomheder. Vi har udvalgt sager med differencer af en størrelsesorden, hvor det efter vores opfattelse ville have været relevant i alle tilfælde at afstemme virksomhedernes momsangivelser med VIES.

50. Skattestyrelsens retningslinjer for complianceundersøgelser beskriver, at styrelsen *skal* afstemme momsangivelsen med VIES, hvis en virksomhed har EU-køb eller EU-salg. Styrelsen har oplyst, at det er obligatorisk for medarbejderne at foretage de kontrolhandlinger, der fremgår af retningslinjerne.

51. Vores gennemgang af de udvalgte sager er baseret på Skattestyrelsens skriftlige oplysninger og dokumentation i forhold til en række spørgsmål, vi har stillet til styrelsens momskontrol af virksomheder med EU-handel. Gennemgangen har vist, at styrelsen har afstemt momsangivelsen med VIES i 21 tilfælde ud af de 42 gennemgåede. Det betyder, at styrelsen samlet set kun har afstemt differencerne i forhold til VIES i 50 % af sagerne, selv om afstemning af differencer er obligatorisk i complianceundersøgelser. Styrelsen har i complianceundersøgelsen for store selskaber afstemt flere sager i forhold til VIES end i complianceundersøgelsen for små og mellemstore virksomheder. Styrelsen har således afstemt med VIES i ca. 58 % af sagerne vedrørende store selskaber.

Skattestyrelsen har oplyst, at den manglende dokumentation for afstemning i de øvrige sager, dvs. i halvdelen af de 42 sager, ikke er ensbetydende med, at styrelsen ikke har afstemt i kontrollen. Da styrelsen ikke har dokumentation for afstemningen i de øvrige sager, kan Rigsrevisionen dog ikke lægge til grund, at styrelsen i disse sager har afstemt momsangivelsen med VIES.

Gennemgangen har vist, at selv i de sager, hvor der er sket en afstemning mellem momsangivelsen og VIES, er der flere eksempler på, at Skattestyrelsen ikke har foretaget yderligere skridt, som fx at indhente dokumentation fra virksomhederne. Der er også eksempler på, at styrelsen har tilkendegivet ikke at have undersøgt VIES nærmere, fordi virksomheden ikke havde indberettet noget EU-køb på momsangivelsen. Rigsrevisionen finder, at det er vigtigt, at styrelsen undersøger, om virksomheden burde have indberettet mere på momsangivelsen, end virksomheden har gjort. Det kan styrelsen netop gøre ved også at afstemme i forhold til eventuelle indberetninger i VIES.

52. Undersøgelsens data vedrørende EU-køb og EU-salg er trukket i april 2021. Skattestyrelsens momskontrol i complianceundersøgelserne vedrørende 2017 er afsluttet i 2019. Det betyder, at de differencer, der er i de kontrolsager, vi har udtaget, har været der i ca. 2 år *efter*, at styrelsen har gennemført kontrollen i complianceundersøgelserne.

53. Rigsrevisionen kan samlet konstatere, at Skattestyrelsen ikke systematisk har afstemt momsangivelsen med VIES i kontrollen af virksomheders EU-handel i de 42 sager, vi har gennemgået fra de 2 complianceundersøgelser. Rigsrevisionen konstaterer også, at styrelsen ikke altid har undersøgt identificerede differencer nærmere, og at styrelsen heller ikke altid har fulgt egne retningslinjer i de 42 sager. Den manglende systematiske afstemning mellem momsangivelsen og VIES indikerer, at styrelsen ikke har grundlag for sin vurdering af, at risikoen for tab af momsprovenu er meget lille, som det fremgår af styrelsens notat fra 2021, der er baseret på complianceundersøgelserne.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen i utilstrækkeligt omfang har undersøgt risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel. I lyset af de mange og store differencer er det efter Rigsrevisionens vurdering utilfredsstillende.

Skattestyrelsen har i et notat til Rigsrevisionen fra 2021 oplyst, at de provenumæssige konsekvenser af momsfejl ved danske virksomheders køb i udlandet er begrænsede. Notatet er baseret på complianceundersøgelser fra 2014 og 2017. Complianceundersøgelser dækker den generelle population af virksomheder og omfatter dermed ikke organiseret momssvig.

Rigsrevisionens sagsgennemgang af 42 sager fra complianceundersøgelserne i 2017 viser, at Skattestyrelsen ikke systematisk har afstemt momsangivelserne med VIES i momskontrollen. Styrelsen har kun i halvdelen af de 42 sager med differencer, som Rigsrevisionen har gennemgået, foretaget denne afstemning. Styrelsens egne retningslinjer for complianceundersøgelser kræver ellers altid afstemning mellem momsangivelsen og VIES, hvis virksomheden har EU-handel. Det er derfor Rigsrevisionens opfattelse, at styrelsen ikke har grundlag for at vurdere, at betydningen for momsprovenu af differencer mellem momsangivelsen og VIES er tilstrækkeligt afdækket i complianceundersøgelserne, som styrelsens notat fra 2021 hviler på.

Skattestyrelsens manglende grundlag for at vurdere risikoen for tab af momsprovenu skyldes også, at den samlede risiko for tab af momsprovenu ved EU-handel kun kan estimeres ud fra kombinationen af complianceundersøgelser og omfanget af organiseret momssvig. Omfanget af organiseret momssvig er ukendt, men styrelsens høje træfprocent på 80-87 % i kontrollen med momskarruselsvindel i perioden 2016-2020 indikerer, at der sker organiseret momssvig i langt flere tilfælde, end styrelsen opda-

3. Strukturelle løsninger i forhold til EU-handel



Delkonklusion

Skattestyrelsens indsats med at etablere strukturelle løsninger, der understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel, er kritisabel.

Dialogbokse

Dialogbokse kan fx være pop op-beskeder, som en virksomhed modtager under udfyldelsen af momsangivelsen.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke har etableret strukturelle løsninger, der understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-køb. Styrelsen har identificeret et behov for digitale løsninger, der reducerer differencer mellem momsangivelsen og VIES, men styrelsen har ikke iværksat initiativer på den baggrund og har således fx ikke etableret inddatakontroller, der reducerer differencer i perioden 2014-2020. Styrelsen har planlagt at implementere såkaldte dialogbokse i 2022, der gør virksomheder opmærksomme på eventuelle differencer. Dialogboksene er kun planlagt i forhold til differencer ved EU-salg, selv om der også er store differencer ved EU-køb.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen har konstateret, at momsangivelsens få og sumerede tal medfører, at styrelsen både har vanskeligt ved at etablere inddatakontroller og ved at kontrollere momsen. Skatteministeriets Koncernrevision anbefalede i 2016 at ændre momsangivelsen, så felterne kan afstemmes indbyrdes, og data trækkes fra underliggende systemer, herunder VIES for så vidt angår EU-handel. Styrelsen er ikke gået videre med anbefalingen, og styrelsen har ikke sikret, at momsangivelsens udformning understøtter korrekt indberetning af EU-handel.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen fra 2010 til oktober 2020 ikke har rykket virksomheder for korrekte angivelser, når der har været differencer mellem momsangivelsen og VIES. Styrelsen indførte i oktober 2020 en rykkerprocedure. Proceduren omfattede primært de månedsafregnende virksomheders differencer ved EU-salg på 42 mia. kr., der var opstået i løbet af 2020. Rykkerne har medført, at omfanget af differencer er blevet reduceret. 5 måneder efter de første rykkere var der dog fortsat betydelige differencer. Styrelsen har oplyst, at rykkerproceduren fra juli 2021 har omfattet alle virksomheder med differencer ved EU-salg.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke har iværksat en indsats, der systematisk understøtter, at virksomhederne efterlever lovgivningens krav om korrekt indberetning af EU-salg. Mange virksomheder har særligt risikofyldte differencer ved EU-salg i perioden 2014-2020, hvor virksomhederne har indberettet mere EU-salg på momsangivelsen end i VIES. Denne type difference har i alt udgjort fra 27 mia. kr. til 53 mia. kr. pr. år. Differencerne kan skyldes, at der er virksomheder, der ved en fejl eller på grund af svig har indberettet momspligtige indenrigssalg som momsfrit EU-salg. Styrelsen har desuden ikke rettidigt skabt grundlaget for at kunne udnytte en ny lovbestemmelse fra januar 2020. Bestemmelsen fastslår, at korrekt indberetning af EU-salg i VIES er en betingelse for momsfrit EU-salg. Ca. 15.000 virksomheder med samlede differencer på 27 mia. kr. levede ikke op til den nye betingelse i 2020, hvilket styrelsen burde have reageret systematisk på. Momsen af differencerne udgør 6,8 mia. kr.

Skattestyrelsens manglende indsats har betydet, at styrelsens egne og andre EU-landes muligheder for momskontrol af EU-handel har været svækkede, og at styrelsen efter egen vurdering ikke har levet op til forpligtelserne i forhold til EU-forordningen på området og i forhold til de øvrige EU-lande.

54. Dette kapitel handler om, hvorvidt Skattestyrelsen har en tilstrækkelig indsats med at etablere strukturelle løsninger, der understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel. Vi har undersøgt:

- om Skattestyrelsen har etableret digitale løsninger, der reducerer differencer mellem momsangivelsen og VIES i forbindelse med indberetningen
- om Skattestyrelsen har rykket virksomheder med differencer mellem momsangivelsen og VIES
- om Skattestyrelsen har iværksat en indsats, der systematisk understøtter, at virksomhederne efterlever lovgivningens krav om korrekte indberetninger af EU-salg.

Med strukturelle løsninger forstår Skattestyrelsen løsninger, der håndterer en risiko eller et område, hvor der hyppigt begås fejl eller svig, på en måde, så risici, fejl og svig elimineres eller reduceres. Herved nedbringes behovet for efterkontrol, som er den mest omkostningsfulde måde at sikre en højere grad af regelefterlevelse på. Strukturelle løsninger kan bestå i digitalisering (fx inddatakontroller), processer (fx rykkere) og lovændringer (fx skærpede lovkrav), der nedbringer risici, fejl og svig.

3.1. Digitale løsninger på differencer

55. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har etableret digitale løsninger, der reducerer differencerne mellem momsangivelsen og VIES i forbindelse med indberetningen. Det har vi gjort ved for det første at undersøge, om styrelsen har etableret inddatakontroller, der reducerer differencerne mellem momsangivelsen og VIES, og ved for det andet at undersøge, om styrelsen har sikret, at momsangivelsens udformning understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel.

Strukturelle tiltag, der sættes ind allerede i fasen for indberetninger, bidrager mest effektivt til at sikre korrekte indberetninger fra start. Da alle indberetninger om EU-handel på momsangivelsen og i VIES sker digitalt, er det afgørende, at de digitale indberetningsløsninger så vidt muligt understøtter en høj indberetningskvalitet.

Behovet for, at digitale indberetningsløsninger understøtter en korrekt angivelse, hænger også sammen med momsområdets selvangivelsesprincip, og at virksomheder ikke skal vedlægge dokumentation til hverken momsangivelsen eller VIES. Skattestyrelsens indsats skal sikre, at virksomheder indberetter korrekt på både momsangivelsen og i VIES.

Inddatakontroller

56. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har etableret inddatakontroller, der reducerer differencer mellem momsangivelsen og VIES.

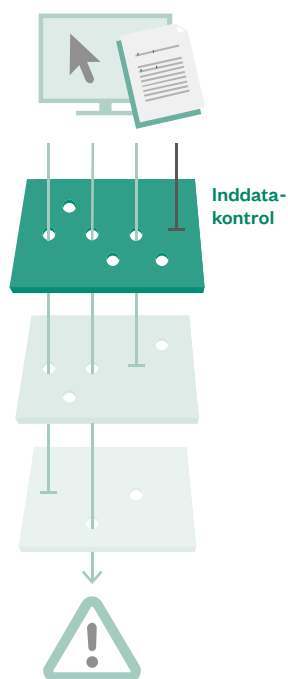
57. Skattestyrelsen har identificeret et behov for inddatakontroller i bl.a. risikoregistre for 2019 og 2020. Styrelsen konstaterer i det uddybende risikobillede for angivelsen af moms, at der mangler intelligens i momsangivelsesløsningen, og at manglende afstemninger i forhold til VIES udgør en af årsagerne til risikoen for ukorrekte angivelser af moms. Desuden fremgår det af risikobilledet, at styrelsen har begrænset fokus på strukturelle initiativer, herunder modernisering af processer og digitalisering.

58. Der er ingen automatik mellem momsangivelsen og VIES. Derfor vil virksomheder ikke automatisk blive advaret om de differencer, der opstår, hvis virksomheden ved en fejl eller på grund af svig kun indberetter i ét af systemerne eller indberetter forskelligt i de 2 systemer.

59. Vores gennemgang af slutevalueringer af Skattestyrelsens kontrolprojekter har vist, at styrelsens konkrete forslag til inddatakontroller i forhold til differencer overvejende optræder i form af forslag om dialogbokse og/eller hjælpetekster på tidspunktet for indberetning. Forslagene går fx på generelle påmindelser til virksomhederne om at huske også at indberette i rubrikkerne A og B, dvs. EU-købssværdier og EU-salgssværdier, når de udfylder momsangivelsen. Alternativt går forslagene på dialogbokse, hvor virksomheden fx skal modtage besked om, at styrelsen har viden om, at virksomheden har EU-køb, som skal indberettes på momsangivelsen.

60. Skattestyrelsen har en prioriteret liste med it-opgaver i forhold til VIES, som Udviklings- og Forenklingsstyrelsen skal udvikle, i takt med at Skatteforvaltningen tilvejebringer finansiering og kapacitet hertil. I maj 2021 var der 13 it-opgaver på listen, og ingen af dem vedrørte digitale indberetningsløsninger, der er målrettet en nedbringelse af differencer.

Skattestyrelsen har supplerende oplyst, at styrelsen længe har haft inddatakontroller i forhold til differencer i pipeline, og at styrelsen forventer at implementere logisk indberetningskontrol i form af dialogbokse i 2022. Dialogboksene vil være målrettet differencer, men kun for så vidt angår EU-salg. I forhold til indberetning af EU-køb har styrelsen oplyst, at styrelsen undersøger mulighederne for nudging eller dialogbokse.



61. Samlet viser undersøgelsen, at Skattestyrelsens eneste strukturelle tiltag på indberetningstidspunktet i forhold til differencer ved EU-salg er de dialogbokse, som styrelsen vil implementere i 2022. I forhold til EU-køb er der ingen planlagte tiltag. En væsentlig årsag til de mange differencer mellem momsangivelsen og VIES er de hidtil helt manglende strukturelle tiltag på indberetningstidspunktet i forhold til differencer.

Skattestyrelsen har bemærket, at de manglende inddatakontroller skal ses som en konsekvens af momsangivelsens udformning med felter med få og summerede tal, dvs. hvor flere forskellige ting skal indberettes i samme felt.

Momsangivelsens udformning

62. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har sikret, at momsangivelsens udformning understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel.

63. Skattestyrelsen vurderer i risikoregistrene for 2019 og 2020, at det udgør en risiko på momsområdet, at styrelsen har utilstrækkelig adgang til virksomhedsdata i momsangivelsen, dvs. at styrelsen har vanskeligt ved at kontrollere momsen ud fra momsangivelsen. Styrelsen har i risikoregistrene fx anført, at én af årsagerne til, at momsangivelsen gør det svært at kontrollere momsen, er, at momsangivelsen indeholder få og summerede tal. En anden årsag er, at styrelsen ikke har prioriteret at forbedre disse forhold ved momsangivelsesløsningerne.

De få og summerede tal i momsangivelsen har en række konsekvenser for momskontrollen med EU-handel. Skattestyrelsen kan ikke direkte skelne indenrigshandel fra EU-handel og øvrig udenrigshandel på momsangivelsen. Virksomhederne skal fx indberette erhvervesmoms for EU-handel og øvrig udenrigshandel i ét og samme felt, ligesom de skal indberette al fradragsberettiget købsmoms i ét og samme felt på momsangivelsen, uanset om købsmomsen stammer fra indenrigshandel, EU-handel eller andet udenrigskøb.

Felterne, hvor flere ting er slået sammen, betyder, at Skattestyrelsen ikke kan isolere fx erhvervesmomsen af EU-varekøb og fradrag for EU-varekøb og afstemme disse 2 direkte med hinanden. Derved kan styrelsen heller ikke direkte afstemme fx erhvervesmomsen af EU-køb med udenlandske virksomheders indberetninger i VIES om danske virksomheders EU-køb.

64. Skatteministeriets Koncernrevision gjorde i 2016 i sit *Serviceeftersyn – Momsområdet* opmærksom på bl.a. disse typer af uhensigtsmæssigheder, der følger af momsangivelsens udformning med få og summerede tal. Skatteministeriets Koncernrevision anbefalede, at momsangivelsens udformning blev ændret, så den i højere grad understøtter Skattestyrelsens kontrol ved bl.a. at opsplitte felter med summerede tal og ved, at en større grad af automatisering og låste felter erstatter virksomhedernes egne indtastninger. Skatteministeriets Koncernrevision anbefalede, at virksomhedernes købs- og salgsbeløb blev specificeret på momsangivelsen, dvs. så beløb vedrørende indenrigshandel, EU-handel og øvrig udenrigshandel indberettes hver for sig, og anbefalede desuden, at momsen skulle beregnes automatisk. Skatteministeriets Koncernrevision foreslog også, at fx købsværdien af EU-handel skulle hentes automatisk fra VIES, og at den fradragsberettigede moms skulle beregnes automatisk.

Serviceeftersyn – Momsområdet

Skatteministeriet bad i 2016 Skatteministeriets Koncernrevision om at lave et serviceeftersyn af momsområdet som led i ministeriets udspil om en *Styrket indsats mod momssvindel*. Skatteministeriets Koncernrevision udførte serviceeftersynet ud fra væsentlighed og risiko.

Krav til virksomheders bogføring

Virksomheder med udenrigshandel har, jf. momsbekendtgørelsens § 74, stk. 1, pligt til at føre 9 konti i deres regnskab med det formål at føre separate konti for udenrigshandel og indenrigshandel som grundlag for momsafregningen. De 9 konti dækker forenklet gengivet:

- købsmoms
- salgsmoms
- erhvervesmoms af varekøb i udlandet (i og uden for EU)
- ydelsesmoms af køb af ydelser i udlandet (i og uden for EU)
- købsværdien af varer købt fra lande i EU
- købsværdien af ydelser købt fra andre EU-lande
- salgsværdien af EU-salg af varer
- salgsværdien af EU-salg af ydelser
- eksport mv. (til lande uden for EU).

Skatteministeriets Koncernrevision konstaterede, at deres forslag til en justeret momsangivelse i højere grad ville modsvare den bogføring, som virksomheder har pligt til at føre i henhold til momsbekendtgørelsen. Ifølge momsbekendtgørelsen har virksomheder med udenrigshandel pligt til at føre separate konti for bl.a. købs- og salgsbeløb fra indenrigshandel, EU-handel og den øvrige udenrigshandel.

65. Vores undersøgelse viser, at Skattestyrelsen ikke er gået videre med Skatteministeriets Koncernrevisions anbefaling om en udformning af momsangivelsen, der i højere grad understøtter såvel korrekte indberetninger som bedre muligheder for efterfølgende momskontrol.

Skattestyrelsen har oplyst, at udformningen af momsangivelsen er et politisk anliggende, der ikke alene vedrører Skatteministeriets ressortområde. Styrelsen har desuden oplyst, at styrelsen arbejder på forskellige muligheder for at automatisere dele af momsangivelsen. Styrelsen har også oplyst, at en generel automatisering af momsangivelsen vil kræve omfattende it-udvikling, og at der kun er begrænset kapacitet til it-udvikling, der ikke følger af lovbundne projekter.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen i perioden 2014-2020 ikke har etableret digitale løsninger, der reducerer differencer mellem momsangivelsen og VIES i forbindelse med indberetningen, men at styrelsen har identificeret behovet for digitale løsninger i en lang række interne dokumenter, der er forelagt ledelsen.

Skattestyrelsen har således ikke etableret inddatakontroller, der reducerer differencer, i perioden 2014-2020. Styrelsen har oplyst, at styrelsen i 2022 vil implementere inddatakontroller i form af dialogbokse. Dette er styrelsens eneste planlagte strukturelle tiltag i forhold til differencer på indberetningstidspunktet. Tiltaget gælder kun differencer ved EU-salg.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen i risikoregistret i 2019 og 2020 har identificeret momsangivelsens få og summerede tal som en risiko, der vanskeliggør både etablering af inddatakontroller og udførelse af momskontroller. Skatteministeriets Koncernrevision anbefalede i *Serviceeftersyn – Momsområdet* i 2016 en ny udformning af momsangivelsen, så momsangivelsens felter bl.a. indbyrdes kan afstemmes direkte, og så momsangivelsen i højere grad bygger på automatisk hentning af data fra underliggende systemer, herunder VIES for så vidt angår EU-handel. Men styrelsen er ikke gået videre med forslaget fra 2016 og har ikke sikret, at momsangivelsens udformning understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel.

3.2. Rykkere i forhold til differencer

66. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har rykket virksomheder med differencer mellem momsangivelsen og VIES. Det har vi undersøgt, fordi en rykkerprocedure i forhold til identificerede differencer kan bidrage til at reducere omfanget af differencerne, i det omfang inddatakontroller er utilstrækkelige. Herved kan Skattestyrelsen bedre målrette efterkontrollen mod den potentielt mere alvorlige momssvig, som fortsatte differencer efter rykkere kan være tegn på. Rykkere har desuden en forebyggende effekt i forhold til svig, fordi det øger den oplevede opdagelsesrisiko.

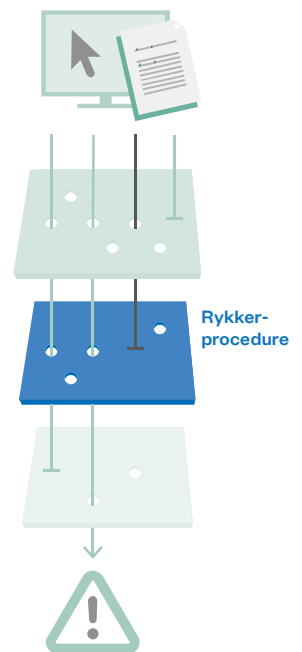
Skattestyrelsens rykkerprocedure fra oktober 2020 i forhold til EU-salg

67. Skattestyrelsen har oplyst, at styrelsen ikke siden 2010 har rykket virksomheder med EU-salg for deres differencer. Styrelsen har slet ikke rykket virksomheder med differencer ved EU-køb, bl.a. fordi det er mere komplekst. Det skyldes, at indberetningspligten til VIES om det, som danske virksomheder køber i andre EU-lande, påhviler de udenlandske virksomheder.

Styrelsen har selv konstateret, at den manglende rykkerprocedure i forhold til salgsdifferencer siden 2010 har forringet både styrelsens egne muligheder for momskontrol og de øvrige EU-landes muligheder i sager, hvor danske virksomheders EU-salg indgår. Den manglende rykkerprocedure har også betydet, at styrelsen efter egen vurdering siden 2010 ikke har opfyldt pligten i forhold til EU-forordningen om korrekte og fuldstændige data om danske virksomheders EU-salg i VIES. Styrelsen har dermed også misligholdt pligten til, at sådanne data skal være tilgængelige i 5 år regnet fra det tidspunkt, hvor de først skulle indberettes. Styrelsen har vurderet, at styrelsen ikke kan rykke virksomheder for alle differencer 5 år tilbage i tid på grund af den lange periode uden rykkere. Styrelsen har dermed fortabt muligheden for systematisk at rette de differencer, der ligger tilbage i tid.

68. Styrelsen indførte i første omgang en manuel og begrænset rykkerprocedure i oktober 2020. Denne rykkerprocedure vedrørte kun de differencer ved EU-salg, der var opstået siden januar 2020, uanset at der var mange og store differencer i årene før – også i forhold til EU-køb. Rykkerproceduren omfattede primært månedsafregnende virksomheder, en mindre andel af de kvartalsafregnende virksomheder og ingen af de halvårsafregnende virksomheder. Det skyldtes ifølge styrelsen de udskudte momsfrister for de kvartals- og halvårsafregnende virksomheder som følge af COVID-19-situationen i 2020. Styrelsen har oplyst, at rykkerproceduren har omfattet alle virksomheder med differencer ved EU-salg siden juli 2021, uanset virksomhedernes frekvens for momsangivelse.

Rykkerproceduren fra oktober 2020 medførte, at differencer ved EU-salg faldt for de månedsafregnende virksomheder. Skattestyrelsens opgørelse fra marts 2021 af effekten af rykkerproceduren har vist, at denne type af differencer var nedbragt fra 42 mia. kr. til 13 mia. kr. 5 måneder efter den første rykker. Det svarer til et fald på 68 %. Der var dog fortsat betydelige differencer blandt de virksomheder, der havde modtaget en rykker, ligesom der var virksomheder med differencer, styrelsen slet ikke havde rykket.



69. Skattestyrelsen har i oktober 2020 konstateret, at der er behov for flere indsatser end rykkere i forhold til virksomheder, der ikke indberetter eller indberetter ukorrekt om EU-handel.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke har rykket virksomheder med differencer mellem momsangivelsen og VIES ved EU-salg fra 2010 til oktober 2020 – og slet ikke har rykket virksomheder med differencer ved EU-køb.

Skattestyrelsen iværksatte i oktober 2020 en manuel og begrænset rykkerprocedure, hvor primært de månedsafregnende virksomheder blev rykket for differencer af EU-salg. Styrelsen rykkede for differencer ved EU-salg, som er opstået siden januar 2020, uagtet at der er mange og store differencer flere år tilbage – også vedrørende EU-køb. Styrelsen har oplyst, at styrelsens rykkerprocedure siden juli 2021 har omfattet alle virksomheder med differencer ved EU-salg.

Undersøgelsen viser, at rykkerproceduren har medført et fald fra 42 mia. kr. til 13 mia. kr. i de månedsafregnende virksomheders differencer ved EU-salg, der er opstået i perioden januar-september 2020. 5 måneder efter de første rykkere var der dog fortsat betydelige differencer, ligesom der var virksomheder med differencer, som styrelsen ikke havde rykket. Differencerne indebærer risiko for tab af momsprovenu i Danmark og i de øvrige EU-lande.

3.3. Understøttelse af lovgivningens krav til EU-salg

Indberetning af EU-salg



70. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har iværksat en indsats, der systematisk understøtter, at virksomhederne efterlever lovgivningens krav om korrekte indberetninger af EU-salg. Det har vi undersøgt, fordi Skattestyrelsen har en opgave med at understøtte, at virksomheder med EU-salg overholder krav i momsloven og momsbekendtgørelsen, herunder krav om indberetning af EU-salg både på momsangivelsen og i VIES, samt at disse indberetninger skal stemme overens. Styrelsens opgave er dermed at understøtte, at virksomheder med EU-salg overhovedet indberetter, og at de indberetter korrekt begge steder. Denne opgave har styrelsen haft i hele perioden 2014-2020.

Med virkning fra januar 2020 fik Skattestyrelsen en skærpet lovhjemmel i forhold til EU-salg. Det er herefter blevet en udtrykkelig betingelse for at opnå retten til momsfrit EU-salg, at virksomheder med EU-salg har indberettet salget korrekt i VIES, medmindre virksomheden behørigt kan begrunde undladelsen (momslovens § 34, stk. 2). I modsat fald skal styrelsen opkræve momsen.

EU-salg er som hovedregel momsfrit, hvis en virksomhed opfylder betingelserne for at sælge momsfrit til andre EU-lande. Før den nye bestemmelse fra 2020 kom til, var der 2 betingelser, nemlig for det første, at virksomheden kunne dokumentere, at en vare var sendt eller transporteret til et andet EU-land, og for det andet, at virksomheden havde verificeret momsnummeret på køberen af varer eller ydelser i andre EU-lande.

71. Den nye bestemmelse fra 2020 indebærer, at Skattestyrelsen bør foretage en systematisk identificering af og opfølgning på virksomheder med manglende eller ukorrekt indberettede EU-salg i VIES. Det skyldes, at styrelsen *skal* opkræve momsen af manglende eller ukorrekt indberettede EU-salg i VIES, hvis styrelsen konstaterer manglende eller ukorrekt indberettede EU-salg, som virksomheden ikke behørigt kan forklare.

I praksis skal Skattestyrelsen i forhold til den nye bestemmelse afstemme virksomhedernes indberetninger om EU-salg i VIES med indberetningen af momsfrit EU-salg på momsangivelsen (rubrik B). Hvis en virksomhed har indberettet mere EU-salg på momsangivelsen end i VIES, opfylder virksomheden ikke betingelsen for at opnå momsfrit EU-salg, og styrelsen skal opkræve momsen af det, der er indberettet mere på momsangivelsen. Det, der er indberettet mere på momsangivelsen, betragtes da som momspligtigt indenrigssalg. Styrelsen skal dog først orientere virksomheden om differencen og muliggøre, at fejl rettes, før styrelsen kan – og skal – opkræve momsen.

72. Den nye bestemmelse følger af et lovforslag, skatteministeren stillede i oktober 2019 for at implementere EU's momsdirektiv fra 2018. Momsdirektivets formål er at begrænse momssvig og at tilskynde virksomhederne til at indberette korrekt om EU-salg i VIES.

73. Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke systematisk har håndhævet den nye bestemmelse, idet styrelsen ikke har sikret, at grundlaget for at håndhæve bestemmelsen var på plads i januar 2020. Styrelsen havde op til januar 2020 ikke overvåget differencerne. Derfor kunne styrelsen heller ikke rykke de månedsafregnende virksomheder med differencer ved EU-salg fra februar 2020, da momsangivelserne for januar blev afgivet. Det var først i oktober 2020, at styrelsen begyndte at rykke for nogle af differencerne ved EU-salg, dvs. næsten et år efter, at den nye bestemmelse var trådt i kraft.

Særligt risikofyldte differencer ved EU-salg

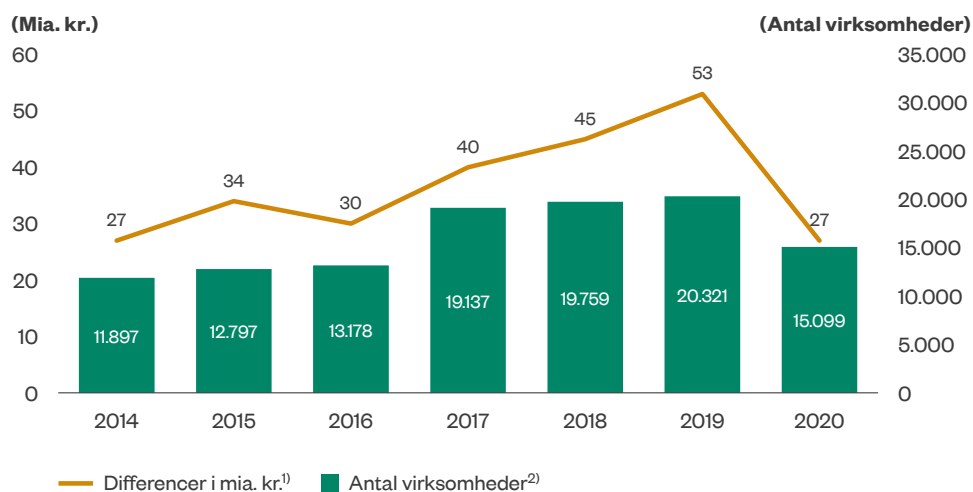
74. Risikoen for eventuelt tabt momsprovenu på grund af differencer ved EU-salg er umiddelbart størst, hvis en virksomhed har indberettet mere EU-salg på momsangivelsen end i VIES. Denne type difference kan fx være udtryk for, at virksomheder, der skulle have indberettet et salg som momspligtigt indenrigssalg, i stedet har indberettet det som momsfrit EU-salg på momsangivelsen. Ved denne type difference, uanset om det skyldes fejl eller sker med forsæt, risikerer staten at have mistet den salgsmoms, som virksomheden skulle have afregnet, dvs. indberettet og betalt til Skattestyrelsen, hvis der reelt var tale om momspligtigt indenrigssalg.

I 2020 var der ca. 15.000 virksomheder, der indberettede mere momsfrit EU-salg på momsangivelsen end i VIES. Skattestyrelsen har således som udgangspunkt ikke understøttet, at disse virksomheder levede op til betingelsen om korrekt indberetning af EU-salg i VIES. De 15.000 virksomheders differencer udgjorde tilsammen 27 mia. kr., og styrelsen burde have reageret systematisk på, at disse virksomheder ikke levede op til betingelserne for momsfrit EU-salg. Momsen af differencerne udgør 6,8 mia. kr.

Styrelsen har oplyst, at styrelsen kun i få tilfælde har været i dialog med virksomheder om differencer forud for en afgørelse, hvilket har medført, at disse virksomheder har rettet deres indberetninger om EU-salg. Styrelsen har således ikke håndhævet momslovens nye bestemmelse fra januar 2020 og har ikke systematisk understøttet, at virksomheders indberetninger om EU-salg lever op til den nye betingelse for momsfrit EU-salg.

75. Skattestyrelsen har, inden den skærpede lovhjemmel blev vedtaget, også været forpligtet til at understøtte, at virksomheder indberetter EU-salg korrekt i VIES, og at indberetningerne på momsangivelsen og i VIES stemmer overens. Desuden har styrelsen i hele perioden 2014-2020 skullet regulere i efterkontrollen i de tilfælde, hvor et indberettet EU-salg fx har vist sig i realiteten at være et momspligtigt indenrigssalg. Vi har derfor for hele perioden undersøgt omfanget af virksomheder med de særligt risikofyldte differencer ved EU-salg, dvs. de tilfælde, hvor en dansk virksomhed har indberettet mere momsfrit EU-salg på momsangivelsen end i VIES. Vi har også opgjort omfanget af denne type difference i beløb. Disse opgørelser er vist i figur 5.

Figur 5
Differencer, der skyldes, at virksomheder har indberettet mere EU-salg på momsangivelsen end i VIES i perioden 2014-2020



¹⁾ De samlede differencer i beløb (mia. kr.), hvor virksomheder har indberettet mere EU-salg på momsangivelsen (rubrik B) end i VIES.

²⁾ Antal virksomheder, der har indberettet mere EU-salg på momsangivelsen (rubrik B) end i VIES.

Note: Differencerne er opgjort samlet for varer og ydelser og pr. virksomhed pr. år, dvs. samme virksomhed kan tælle med flere gange, men kun én gang pr. år for henholdsvis EU-køb og EU-salg. Alle beløb er afrundet til hele mia. kr.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af data fra Skattestyrelsen.

Det fremgår af figur 5, at mellem ca. 12.000 og ca. 20.000 virksomheder har indberettet mere momsfrit EU-salg på momsangivelsen end i VIES i perioden 2014-2020. Antallet har været stigende fra år til år, undtagen i 2020, hvor der er sket et fald i antal virksomheder med denne type difference. Det fremgår også, at denne type difference beløbsmæssigt har svinget mellem 27 mia. kr. og 53 mia. kr. i perioden.

76. Vores opgørelse viser desuden, at der i perioden 2014-2020 er mange flere virksomheder, der har indberettet mere på momsangivelsen i forhold til VIES, end der er virksomheder *uden* differencer. Antallet af virksomheder uden differencer ligger stabilt på ca. 8.000 virksomheder i alle årene indtil 2020, hvor det stiger til ca. 11.000, mens antallet af virksomheder med de særligt risikofyldte salgsdifferencer stiger hen over perioden fra ca. 12.000 til ca. 20.000 i 2019 efterfulgt af et fald til ca. 15.000 virksomheder i 2020. Der er med andre ord i hele perioden mindst en halv gang flere og op til næsten 2,5 gange flere virksomheder med særligt risikofyldte salgsdifferencer, end der er antal virksomheder uden differencer.

77. Skattestyrelsens manglende indsats i forhold til korrekt indberetning af EU-salg kan have betydet, at virksomheder – eventuelt ved en fejl – ikke har indberettet EU-salg til VIES eller har indberettet forkert. Dermed er der også risiko for, at virksomheder kan have undladt at afregne salgsmomsen til styrelsen, og staten vil da tilsvarende have mistet momsprovenu. Virksomheder kan have udnyttet styrelsens manglende indsats, fx til systematisk at begå momssvig.

78. De manglende indberetninger i VIES betyder, at de øvrige EU-landes muligheder for momskontrol har været svækkede. En virksomhed kan fx undlade at indberette et EU-salg i VIES, fordi det er hensigten, at køberen i det andet EU-land ikke skal afregne momsen i sit land, dvs. at de 2 virksomheder står i ledtog med hinanden om momssvig.

Skattestyrelsen kan opkræve momsen af EU-salg, som ikke er indberettet, eller som ikke er korrekt indberettet i VIES. Boks 6 viser et eksempel på dette.

Boks 6

Ukorrekte indberetninger af EU-salg i VIES

I en kontrolsag om eksport af biler konstaterede Skattestyrelsen, at en virksomhed havde indberettet momsfrit EU-salg for ca. 100 mio. kr. uden at leve op til betingelserne. Styrelsens kontrol viste således, at virksomheden havde foretaget fiktive indberetninger i VIES. Virksomheden havde indberettet salg af biler til 8 forskellige virksomheder i udlandet, som dog hverken havde købt eller modtaget de pågældende biler.

Skattestyrelsen indledte kontrolsagen på baggrund af en henvendelse fra en udenlandsk skattemyndighed, der oplyste, at en af de virksomheder, der ifølge VIES skulle have handlet med den danske virksomhed, nægtede kendskab til denne samhandel. De fiktive indberetninger kan være foretaget for at skjule den reelle køber af bilerne. Hovedparten af bilerne viste sig at være afhentet og betalt kontant af én køber fra et EU-land.

Skattestyrelsen opgjorde virksomhedens samlede momsunddragelse til ca. 21 mio. kr. på grund af ukorrekte indberetninger i VIES af salget.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af en afsluttet kontrolsag.

Differencer, der skyldes, at en virksomhed har indberettet mere EU-salg i VIES end på momsangivelsen

Denne type differencer er der færre af, formentlig fordi virksomheden i VIES skal indberette både salget (dvs. handelsværdi uden moms) og momsnummer på køber i andet EU-land. Det er dermed mindre sandsynligt, at virksomheden ved en fejl indberetter indenrigssalg i VIES.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke har iværksat en systematisk indsats, der understøtter, at virksomhederne efterlever lovgivningens krav om korrekte indberetninger af EU-salg.

Skattestyrelsen har ikke udnyttet mulighederne i den nye bestemmelse i momsloven, der fra januar 2020 giver styrelsen hjemmel til at opkræve momsen af helt manglende eller ukorrekt indberettede EU-salg i VIES. Den nye bestemmelse gør det til et udtrykkeligt krav, at virksomheders EU-salg fra januar 2020 skal indberettes korrekt i VIES.

Styrelsen har ikke til tiden skabt det grundlag, der er forudsætningen for at forvalte i overensstemmelse med den nye bestemmelse. Grundlaget mangler i 3 henseender. For det første skulle Skattestyrelsen fra januar 2020 være i stand til at identificere virksomheder med differencer ved EU-salg. For det andet skulle styrelsen fra februar, dvs. tidspunktet for de første momsindberetninger i 2020, rykke virksomheder med differencer for korrekte angivelser med henblik på at identificere virksomheder med manglende eller ukorrekte indberetninger af EU-salg i VIES. For det tredje skulle styrelsen i 2020 opkræve momsen i de tilfælde, hvor korrekt indberetning i VIES fortsat manglede, efter at der var rykket herfor, medmindre virksomheden behørigt kunne begrunde det. Styrelsen er først begyndt at rykke virksomheder med EU-salg for differencer næsten et år efter, at den nye bestemmelse trådte i kraft, og grundlaget for det udtrykkelige krav om korrekte VIES-indberetninger burde have været klart.

Rigsrevisionens opgørelse viser, at Skattestyrelsen ikke har sikret, at ca. 15.000 virksomheder med differencer for 27 mia. kr. i 2020 levede op til betingelsen for momsfrit EU-salg, idet virksomhederne har indberettet mere EU-salg på momsangivelsen end i VIES. Momsen af differencerne udgør 6,8 mia. kr. I få tilfælde har styrelsen været i dialog med en virksomhed om differencer, som den pågældende virksomhed efterfølgende har rettet i VIES.

Skattestyrelsens indsats i perioden 2014-2020 har ikke sikret, at virksomheder har indberettet korrekt om EU-salg i VIES. Der er mellem ca. 12.000 og ca. 20.000 virksomheder pr. år, der har indberettet mere på momsangivelsen end i VIES hen over perioden. Disse virksomheder har hvert år i alt indberettet mellem 27 mia. kr. og 53 mia. kr. mere på momsangivelsen end i VIES.

Skattestyrelsens manglende indsats for at sikre, at virksomheder indberetter EU-salg korrekt i VIES, betyder, at der er risiko for, at virksomheder ved en fejl eller med forsæt kan have indberettet momspligtige indenrigssalg som momsfrit EU-salg. Herved kan staten have mistet momsprovenu. Desuden kan manglende indberetninger i VIES skyldes, at danske virksomheder medvirker til momssvig i de øvrige EU-lande.

4. Efterkontrol af EU-handel



Delkonklusion

Skattestyrelsens efterkontrol af virksomheder med EU-handel er kritisabel.

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen i helt utilstrækkelig grad har afstemt momsangivelsen med VIES, når styrelsen har gennemført efterkontrol af virksomheder med differencer.

Skattestyrelsen har i gennemsnit momskontrolleret 3 % af virksomhederne med EU-handel i perioden 2014-2019. Der er dermed et meget stort antal virksomheder med differencer, der ikke er kontrolleret for moms.

Rigsrevisionens sagsgennemgang har vist, at Skattestyrelsen meget sjældent har afstemt momsangivelsen med VIES, selv om styrelsen har udtaget en virksomhed til momskontrol. Gennemgangen af 71 afsluttede kontrolsager viser således, at styrelsen kun har afstemt momsangivelsen med oplysninger i VIES i 7 % af de 71 sager. I alle 71 sager er der differencer, og i 9 af sagerne er differencerne større end 1 mia. kr. Styrelsen har ikke undersøgt differencerne i nogen af de 9 sager.

Skattestyrelsen har ikke i tilstrækkelig grad retningslinjer, der sikrer, at styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen. Retningslinjerne overlader en stor grad af skøn til den enkelte medarbejder med hensyn til, om og hvordan afstemning mellem momsangivelsen og VIES skal foretages. Dermed har styrelsen ikke understøttet, at styrelsen får identificeret og nærmere undersøgt risikofyldte og væsentlige differencer ved EU-handel.

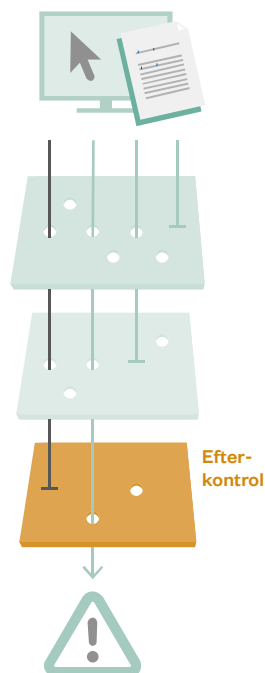
Halvdelen af de 71 kontrolsager, Rigsrevisionen har gennemgået, stammer fra kontrolprojekter, hvor det fremgår af retningslinjerne, at det har været obligatorisk at afstemme momsangivelsen med VIES. Undersøgelsen viser imidlertid, at Skattestyrelsen ikke har afstemt momsangivelsen med VIES i nogen af de tilfælde, hvor det var obligatorisk.

Den anden halvdel af kontrolsagerne stammer bl.a. fra kontrolprojekter, hvor det ifølge retningslinjerne har været op til den enkelte medarbejder at vurdere, om det var relevant at afstemme momsangivelsen med VIES. Rigsrevisionens sagsgennemgang har vist, at der blandt disse sager også er differencer på over 1 mia. kr., som Skattestyrelsen ikke har undersøgt.

79. Dette kapitel handler om, hvorvidt Skattestyrelsens efterkontrol af virksomheder med EU-handel er tilstrækkelig. Vi har undersøgt:

- om Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad har afstemt momsangivelsen med VIES i efterkontrollen af EU-handel
- om Skattestyrelsen har retningslinjer, der i tilstrækkelig grad sikrer, at styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen.

Desuden har vi opgjort omfanget af virksomheder med EU-handel, der er blevet moms-kontrolleret. Vi har også opgjort antallet og andelen af differencer mellem momsangivelsen og VIES, som Skattestyrelsen ikke har momskontrolleret.



80. Skattestyrelsen har ikke data, der viser, om styrelsen har kontrolleret virksomhederne for moms af EU-handel. Styrelsens data viser kun, om virksomhederne er blevet momskontrolleret, uanset om det er for indenrigshandel, EU-handel, øvrig udenrigshandel eller flere af disse. Styrelsen har heller ikke data for, i hvor mange af de gennemførte momskontroller styrelsen har afstemt momsangivelsen med VIES. Vi har derfor ikke kunnet kvantificere omfanget af Skattestyrelsens momskontroller af EU-handel, hvor styrelsen har afstemt momsangivelsen med VIES. Vi har i stedet beregnet andelen af virksomheder med indberettet EU-handel, som styrelsen har momskontrolleret vedrørende årene i perioden 2014-2019. Vi ser bort fra 2020 i denne beregning, da hovedparten af momskontrollen vedrørende 2020 først gennemføres fra 2021. Vi betragter virksomheden som kontrolleret, hvis styrelsen har kontrolleret mindst én af virksomhedens momsangivelser vedrørende et givent år.

Vores beregninger viser, at der i perioden 2014-2019 i gennemsnit har været ca. 170.000 virksomheder med indberettet EU-handel på momsangivelsen og/eller i VIES. Skattestyrelsen har i gennemsnit kontrolleret ca. 3 % af disse virksomheder for moms, uden at vi dog ud fra styrelsens data kan afgøre, om det er momsforhold, der vedrører indenrigshandel, EU-handel, øvrig udenrigshandel eller flere af disse.

81. Skattestyrelsens kontroltryk på 3 % i forhold til virksomheder med indberettet EU-handel er et lavt kontroltryk af 3 årsager. For det første er der både mange virksomheder med differencer og meget store differencer, som styrelsen ikke har undersøgt. For det andet viser styrelsens repræsentative complianceundersøgelser, at ca. hver anden virksomhed laver fejl i momsangivelsen, og at ca. hver 10. virksomhed begår bevidst svig. For det tredje har vi opgjort, at 89 % af reguleringerne i de afsluttede momskontroller (på hele momsområdet) i perioden 2014-2020 har medført en forhøjelse af momstilsvaret for virksomhederne.

82. Det er særligt vigtigt, at Skattestyrelsen kontrollerer virksomheder med store differencer mellem momsangivelsen og VIES, da væsentligheden øges med differencernes størrelse. Risikoen for væsentlige fejl kan ikke kun vurderes ud fra differencernes størrelse. Men der skal kun være svig eller fejl med provenumæssig betydning i få af sagerne med store differencer, før det indebærer en risiko for meget store tab af momsprovenu.

Vi har opgjort, hvor mange differencer i perioden 2014-2019 Skattestyrelsen *ikke* har momskontrolleret blandt forskellige størrelser af differencer, og vi har beregnet andelen af de ikke-momskontrollerede differencer. Disse opgørelser er vist i tabel 3.

Tabel 3

Antal differencer fra EU-køb og EU-salg samt antal og andel ikke-kontrollerede differencer i perioden 2014-2019

Difference	EU-køb			EU-salg		
	Antal differencer	Antal ikke-kontrollerede differencer	Andel ikke-kontrollerede differencer	Antal differencer	Antal ikke-kontrollerede differencer	Andel ikke-kontrollerede differencer
Over 1 mia. kr.	135	100	74 %	15	12	80 %
100 mio. kr. - 1. mia. kr.	2.019	1.667	83 %	440	374	85 %
1 mio. kr. - 100 mio. kr.	68.111	62.274	91 %	21.604	19.815	92 %
100.000 kr. - 1. mio. kr.	140.472	133.587	95 %	34.166	32.500	95 %
0 - 100.000 kr.	745.751	725.621	97 %	70.526	67.939	96 %
Ingen difference	24.289	23.411	96 %	51.695	49.837	96 %
I alt	980.777	946.660	97 %	178.446	170.477	96 %

Note: Da hovedparten af momsopgørelserne for 2020 kontrolleres fra 2021 og frem, har vi lavet opgørelsen for perioden 2014-2019. Differencerne er opgjort samlet for varer og ydelser og pr. virksomhed pr. år, dvs. samme virksomhed kan tælle med flere gange, men kun én gang pr. år for henholdsvis EU-køb og EU-salg.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af data fra Skattestyrelsen, der er trukket i april 2021.

Det fremgår af tabel 3, at der er 12 differencer på mere end 1 mia. kr. ved EU-salg, som Skattestyrelsen *ikke* har momskontrolleret. Det svarer til 80 % af alle salgsdifferencer over 1 mia. kr. Ligeledes er der på købsiden 100 differencer på over 1 mia. kr., som styrelsen *ikke* har momskontrolleret. Det svarer til 74 % af alle købsdifferencer over 1 mia. kr. Der er desuden mere end 20.000 differencer ved EU-salg og 64.000 differencer ved EU-køb på over 1 mio. kr., som styrelsen ikke har udtaget til momskontrol. Styrelsen har dog forholdsmæssigt kontrolleret flere af de store differencer, fx 20 % af differencerne ved EU-salg over 1 mia. kr. sammenlignet med 4 % for salgsdifferencerne i alt.

Data om differencerne er trukket i april 2021 – dvs. i de fleste tilfælde 1 år eller mere efter, at Skattestyrelsen har gennemført kontrollen. Vi har ikke data, der viser, hvordan differencerne så ud inden kontrollen, så det har ikke været muligt for os at opføre, om momskontrollerne har givet anledning til rettelser i enten momsangivelsen eller VIES, så nogle differencer er fjernet.

83. Skatteministeriet har oplyst, at kontroltrykket på 3 % for virksomheder, der har indberettet EU-handel, er højere end på momsområdet generelt, hvor det er 2 %. Rigsrevisionen vurderer dog, at det er lavt, givet risikoen på området, herunder de mange og store differencer.

4.1. Afstemning af momsangivelsen med VIES

84. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad har afstemt momsangivelsen med VIES i efterkontrollen af EU-handel.

Rigsrevisionen finder, at Skattestyrelsen skal sikre, at styrelsen i tilstrækkeligt omfang afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen af EU-handel. Kun derved kan styrelsen sikre, at styrelsen for det første får identificeret og for det andet får kontrolleret væsentlige og risikofyldte indberetninger. Som led i styrelsens momskontrol bør styrelsen både sikre, at virksomhedernes momsangivelser er korrekte, og at virksomhederne har indberettet korrekt i VIES. Vi lægger til grund, at afstemning mellem momsangivelsen og VIES bør ske, for at styrelsen har grundlag for at vurdere risiko og væsentlighed ved EU-handel.

85. Vores beregninger viser, at Skattestyrelsen i gennemsnit har momskontrolleret ca. 3 % af de virksomheder, der har indberettet EU-handel. Men styrelsens datagrundlag tillader ikke, at vi kvantificerer omfanget af momskontroller af EU-handel, hvor styrelsen har afstemt momsangivelsen med VIES. Vi har derfor undersøgt, om Skattestyrelsen i praksis har afstemt momsangivelsen med VIES i momskontrollen. Det har vi gjort ved at gennemføre en sagsgennemgang af 71 afsluttede momskontroller af virksomheder, der alle har differencer. I sagsgennemgangen har vi bl.a. undersøgt, om styrelsen har kontrolleret virksomhedernes differencer.

86. Vi har udvalgt sagerne, så de udgør en kritisk test, dvs. at Skattestyrelsen i vidt omfang burde have afstemt momsangivelsen med VIES og kontrolleret differencerne. Da sagerne ikke udgør en repræsentativ stikprøve, kan vi ikke ud fra gennemgangen udtale os om efterkontrollen generelt, men gennemgangen giver en indikation af, om styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES i momskontrollen. Konkret har vi udvalgt sagerne, så differencerne udgør mindst 1 mio. kr. for EU-køb og mindst 250.000 kr. for EU-salg, og så der er differencer inden for forskellige intervalstørrelser. 46 af de 71 sager vedrører EU-køb, og 25 EU-salg. Sagerne dækker perioden 2014-2020.

Vores gennemgang af de 71 kontrolsager er baseret på Skattestyrelsens skriftlige oplysninger og dokumentation i forhold til en række spørgsmål, vi har stillet til styrelsens momskontrol af virksomheder med EU-handel. Tabel 4 viser, i hvor mange af de 71 afsluttede momskontroller styrelsen har afstemt momsangivelsen med VIES.

Tabel 4**71 afsluttede momskontroller af virksomheder med differencer i perioden 2014-2020**

Har Skattestyrelsen afstemt momsangivelsen med VIES?		
	Nej	Ja
Køb	42	4
Salg	24	1
I alt	66	5

Note: Skattestyrelsens data er trukket i april 2021.

Kilde: Rigsrevisionens på baggrund af data, oplysninger og dokumentation fra Skattestyrelsen.

Det fremgår af tabel 4, at Skattestyrelsen kun har afstemt momsangivelsen med VIES i 5 af de 71 gennemførte efterkontroller, svarende til 7 %. Alle 71 kontrolsager har differencer mellem momsangivelsen og VIES på mindst 1 mio. kr. i sagerne med EU-køb og mindst 250.000 kr. i sagerne med EU-salg. 5 af købsagerne og 4 af salgssagerne har differencer på over 1 mia. kr. I ingen af disse 9 sager har styrelsen afstemt momsangivelsen med VIES. Alle 71 sager kunne være relevante at kontrollere for differencerne.

En virksomhed blandt de 71 sager havde fx differencer på ca. 1,3 mia. kr. 2 år i træk. Skattestyrelsen udtog begge år virksomheden til momskontrol uden at undersøge årsagerne til differencerne. På foranledning af vores undersøgelse er styrelsen begyndt at afdække virksomhedens differencer.

87. Skattestyrelsen har kun i 3 af de 25 sager om EU-salg anmodet om dokumentation for, at salg, som en virksomhed har indberettet på momsangivelsen som momsfrit EU-salg (rubrik B), reelt er salg til et andet EU-land og ikke skjult indenrigssalg. Hvis virksomheden kun har indberettet EU-salg på momsangivelsen og ikke i VIES, kan det være en fejl. Det kan dog også indebære risiko for, at virksomheden har indberettet momspålagt indenrigssalg som momsfrit EU-salg, hvormed staten kan have mistet momsprovenu. Eller der kan være risiko for, at de manglende indberetninger i VIES afspejler, at den danske virksomhed indgår i momssvig i de øvrige EU-lande.

Det kan bl.a. være særligt relevant for Skattestyrelsen at sikre, at der i udbetalingskontrollen sker systematisk afstemning af momsangivelsens rubrikker A og B med VIES, og at styrelsen undersøger differencer nærmere. Nærmere undersøgelser kan fx bestå i at bede virksomheder, som har indberettet momsfrit EU-salg på momsangivelsen, om at dokumentere, at der er tale om salg til andre EU-lande. I forhold til EU-køb kan styrelsens nærmere undersøgelser fx bestå i at udrede det fulde omfang af EU-køb og bede virksomhederne dokumentere, at de har indberettet den rette moms af EU-køb (erhvervelsesmoms/ydelsesmoms) og det korrekte fradrag for EU-køb.

Vores sagsgennemgang har vist, at 31 af de 71 afsluttede momskontroller stammer fra udbetalingskontrollen med 17 sager vedrørende EU-køb og 14 sager vedrørende EU-salg. Skattestyrelsen har ikke i nogen af sagerne afstemt momsangivelsen med VIES, og styrelsen har derfor heller ikke nærmere undersøgt disse differencer.

Verifikationsanmodninger

Verifikationsanmodninger er betegnelsen for de anmodninger om bistand, som Skattestyrelsen kan sende til andre EU-landes skattemyndigheder med henblik på moms-kontrol af EU-handel og bekæmpelse af momssvig (jf. EU-forordningen, kapitel II-III).

Hvis Skattestyrelsen fx er i tvivl om, hvorvidt et EU-salg, som en dansk virksomhed har indberettet i VIES eller på momsangivelsen, rent faktisk er foretaget, kan Skattestyrelsen rette henvendelse til udlandet – ved hjælp af en verifikationsanmodning – for at få bekræftet, at virksomheden i udlandet har købt varen.

En uformel aftale mellem EU-landene betyder, at en verifikationsanmodning i udgangspunktet skal vedrøre et beløb på mindst 15.000 euro, og at henvendelser om beløb mellem 1.500 euro og 15.000 euro skal begrundes.

Spontane oplysninger

Spontane oplysninger er betegnelsen for henvendelser, som Skattestyrelsen sender til andre EU-lande med henblik på disse landes moms-kontrol.

Skattestyrelsen har pligt til at sende spontane oplysninger, hvis styrelsen bliver bekendt med forhold, hvor der er risiko for tab af skat, moms mv. i udlandet. Pligten til at sende spontane oplysninger til skattemyndigheder i andre EU-lande følger af EU-forordningens artikel 13. Her gælder ingen beløbsgrænser.

88. Hvis Skattestyrelsen under momskontrollen konstaterer differencer, som styrelsen ikke selv kan afklare, kan det være relevant at henvende sig til skattemyndighederne i udlandet (via en såkaldt verifikationsanmodning). Styrelsen har pligt til at orientere skattemyndighederne i andre EU-lande (via en såkaldt spontan oplysning), hvis styrelsen under momskontrollen konstaterer forhold, der indebærer risiko for tab af skatter eller afgifter, herunder moms, for de udenlandske skattemyndigheder.

Gennemgangen af de 71 afsluttede kontrolsager har vist, at Skattestyrelsen i ingen af sagerne har sendt verifikationsanmodninger eller spontane oplysninger til skattemyndighederne i de andre EU-lande. Boks 7 viser et eksempel på en kontrolsag, der er indledt på baggrund af en henvendelse fra udlandet.

Boks 7

Kontrolsag indledt på baggrund af en henvendelse fra skattemyndigheder i et andet EU-land

En virksomhed havde over en periode på 1½ år indberettet EU-køb for ca. 8 mio. kr. Virksomheden havde desuden indberettet erhvervesmoms og købsmoms (fradrag for købet) for ca. 2 mio. kr. I kontrollen konstaterede det daværende SKAT imidlertid, at virksomheden havde haft EU-køb for mere end 90 mio. kr. ifølge VIES, og at virksomheden ikke havde indberettet moms af det efterfølgende videresalg i Danmark.

SKAT opgjorde virksomhedens samlede momsunddragelse til ca. 33 mio. kr.

SKAT indledte kontrolsagen på baggrund af en forespørgsel fra skattemyndighederne i et andet EU-land. Hvis SKAT af egen drift havde undersøgt den store difference, kunne SKAT selv have opdaget, at der var grundlag for at indlede en kontrolsag.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af en afsluttet kontrolsag.

89. Skattestyrelsen har i enkelte kontrolprojekter opsamlet erfaringer med brugen af informationerne i VIES i momskontrollen. Erfaringerne vidner om, at det styrker momskontrollen, når styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES. Erfaringerne er omtalt i boks 8.

Boks 8**Skattestyrelsens erfaringer med VIES i efterkontrollen**

Analyseprojektet *Køb af varer/ytelser i udlandet, herunder 4200-fortoldninger og speditorer* havde en træfprocent på 71 %, når der var rensset for virksomheder, hvor kontrollen ikke medførte ændringer i momstilsvaret. Skattestyrelsen konkluderede i slutevalueringen af projektet, at VIES-oplysninger er meget anvendelige i kontrollen og bør benyttes i videre udstrækning. Projektets kontroller viste, at mange virksomheder ikke har kendskab til de særlige regler for bogføring og angivelse af EU-køb, og at mange virksomheder med forsæt undlader at indberette momsen af EU-køb. Styrelsen vurderede, at jo flere, der får angivet korrekt erhvervelsesmoms/ydelsesmoms, jo færre får differencer, og jo nemmere kan kontrolresurserne anvendes direkte på virksomheder, der begår fejl og svig med forsæt.

Kontrolprojektet *Moms i mellemstore og store virksomheder (specifikke områder)* fandt, at VIES-indberetninger kan have medført, at Skattestyrelsen fandt flere fejl ved køb fra andre EU-lande end fra det øvrige udland, hvor virksomheder ikke skal indberette salg til virksomheder i Danmark.

Kontrolprojektet *Store koncerner – moms* har planlagt at styrke brugen af VIES – både med henblik på udsøgning af virksomheder til kontrol og gennemførelse af efterkontrollen. Projektet viderefører fra 2021 delvist kontrolprojektet *Særligt fokus på de største koncerner*.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

90. Skatteministeriet har oplyst, at kontroltrykket på momsområdet i forhold til virksomheder med EU-handel afspejler en tværgående prioritering baseret på risiko og væsentlighed. Resurser til Skattestyrelsen tildeles inden for en politisk fastsat ramme. Det betyder, at styrelsen skal prioritere, men også at en øget indsats på momsområdet i forhold til virksomheder med EU-handel vil gå ud over indsatsen på andre risikofyldte områder, der også er prioriteret ud fra risiko og væsentlighed.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen i helt utilstrækkelig grad har afstemt momsangivelsen med VIES i efterkontrollen af EU-handel. Derved har Skattestyrelsen ikke sikret, at væsentlige og risikofyldte differencer er identificeret og kontrolleret.

Skattestyrelsen har i gennemsnit momskontrolleret 3 % af virksomhederne med indberettet EU-handel i perioden 2014-2019. 3 % er et lavt kontroltryk, navnlig set i lyset af de mange og store differencer, som styrelsen ikke har undersøgt.

Rigsrevisionen har foretaget en sagsgennemgang af 71 afsluttede momskontroller af virksomheder med differencer, og gennemgangen viser, at Skattestyrelsen kun har afstemt momsangivelsen med VIES i 7 % af de 71 sager, selv om det ville have været relevant at gøre det i alle sagerne.

Skattestyrelsen har ikke momskontrolleret en meget stor andel af differencerne, herunder mange meget store differencer. Rigsrevisionens sagsgennemgang viser tilsvarende, at Skattestyrelsen ikke har afstemt momsangivelsen med VIES i de 9 kontrolsager med differencer over 1 mia. kr., som styrelsen havde udtaget til momskontrol.

4.2. Retningslinjer for at afstemme momsangivelsen med VIES

91. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har retningslinjer, der i tilstrækkelig grad sikrer, at styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen. Det har vi undersøgt, fordi retningslinjer for brug af VIES i efterkontrollen kan være med til at sikre, at medarbejderne ved, hvornår det er relevant at afstemme momsangivelsen med VIES, og hvordan de skal gøre det. Manglende eller uklare retningslinjer kan delvist forklare, hvorfor en given kontrolhandling ikke udføres, skønt den er relevant.

92. Den generelle tilgang til efterkontrollen i Skattestyrelsen er, at kontrollen udføres ud fra risiko og væsentlighed, fordi resurserne er begrænsede, og styrelsen skal prioritere. Skatteministeriet har oplyst, at risiko- og væsentlighedskriterier desuden findes på flere niveauer. De kan vedrøre det helt overordnede niveau i forhold til prioritering af indsatsområder og projekter. De kan blive brugt mere operationelt i de enkelte kontrolprojekter, og de kan finde anvendelse i forhold til en konkret virksomhed i forbindelse med sagstilsikring, dvs. beslutningen om, hvilke konkrete områder der skal kontrolleres.

Rigsrevisionen vurderer, at differencerne bør indgå i Skattestyrelsens vurdering af risiko og væsentlighed på alle 3 niveauer. På det operationelle niveau, dvs. i de enkelte kontrolprojekter, bør det indgå med det formål, at styrelsen identificerer og undersøger differencernes karakter. Både identifikation og undersøgelse af differencer forudsætter, at styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES. Retningslinjer for at afstemme momsangivelsen med VIES i momskontrollen skal dermed sikre, at medarbejderne undersøger differencer, når det er relevant. Når styrelsen bruger oplysningerne i VIES, har styrelsen bedre mulighed for at risikovurdere og kontrollere virksomhedernes momsangivelser.

93. Det indgår ikke i Skattestyrelsens generelle retningslinjer, hvordan styrelsen skal afstemme momsangivelsen med VIES i momskontrollen. Styrelsen har oplyst, at det, der fremgår af de generelle retningslinjer, som udgangspunkt skal være relevant for alle kontrolprojekter. Derfor indgår beskrivelser af afstemninger vedrørende EU-handel ifølge styrelsen i konkrete, udvalgte kontrolprojekter, hvor styrelsen har vurderet det relevant.

94. Skattestyrelsen har ikke en bestemt enhed eller et bestemt kontrolprojekt, der har ansvar for eller særligt fokus på at momskontrollere virksomheder med differencer. Styrelsen har oplyst, at styrelsen vurderer, at navnlig 16 kontrolprojekter er relevante for en undersøgelse af, om styrelsen bruger VIES i momskontrollen. De 16 kontrolprojekter dækker kontrol af organiseret momssvig (fx kompleks, systematisk og organiseret momskaruselsvindel), som fagområdet Særlig Kontrol varetager, og Skattestyrelsens kontrol med store selskaber, små og mellemstore virksomheder samt det tværgående fagområde Erhverv.

Vi har undersøgt retningslinjerne i de 16 kontrolprojekter, fx om Skattestyrelsen har beskrevet, i hvilke tilfælde medarbejderne *skal* eller *kan* undersøge, om der er differencer, og hvordan medarbejderne helt konkret skal afstemme mellem momsangivelsen og VIES.

Gennemgangen af de 16 kontrolprojekter har vist, at Skattestyrelsen i 7 projekter har beskrevet, hvordan medarbejderne *skal* bruge VIES, idet fx drejebøger eller revisionsplaner beskriver, at styrelsen i tilfælde af EU-køb eller EU-salg skal bruge VIES i kontrollen på bestemte måder. Fx fremgår det af kontrolprojektet om organiseret svig med negativ moms, at styrelsen i kontroller af udbetaling af negative momsangivelser som udgangspunkt altid bør undersøge det, hvis en virksomheds indberetning om EU-salg på momsangivelsen afviger fra det, virksomheden har indberettet i VIES. Et andet eksempel er kontrolprojektet *Særligt fokus på de største koncerner*. VIES-oplysninger skal anvendes i gennemførelsen af kontroller ifølge projektets revisionsplan 2017/2020. Medarbejderen skal, hvis der er EU-køb, fx foretage afstemning mellem momsangivelsen og VIES.

I 4 kontrolprojekter fremgår det, at medarbejderne *kan* bruge VIES, og at det beror på en konkret vurdering fra sag til sag. I de resterende 5 blandt de 16 kontrolprojekter, Skattestyrelsen har udpeget, er der ingen omtale af, hvordan VIES i givet fald skal bruges i efterkontrollen af EU-handel.

95. Samlet set finder Rigsrevisionen, at det oftest overlader en stor grad af skøn til den enkelte medarbejder, om og hvordan VIES skal anvendes i de 16 kontrolprojekter. Det medfører en risiko for, at Skattestyrelsen ikke afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen i tilstrækkeligt og relevant omfang.

96. Undersøgelsen viser samtidig, at Skattestyrelsen ikke altid følger retningslinjerne for brug af VIES i efterkontrollen. 36 af de 71 controlsager, vi har omtalt i afsnit 4.1., stammer fra kontrolprojekter, hvor styrelsen ifølge egne retningslinjer *skal* afstemme momsangivelserne med VIES. Vores gennemgang har imidlertid vist, at styrelsen i ingen af de 36 sager har brugt VIES i kontrollen til at undersøge og afstemme differencer mellem momsangivelsen og VIES.

Den anden halvdel af controlsagerne stammer bl.a. fra kontrolprojekter, hvor det ifølge retningslinjerne har været op til den enkelte medarbejder at vurdere, om det var relevant at afstemme momsangivelsen med VIES. Vores sagsgennemgang har vist, at der blandt disse sager også er differencer på over 1 mia. kr., som Skattestyrelsen ikke har undersøgt.

Resultater

Undersøgelsen viser, at Skattestyrelsen ikke har retningslinjer, der i tilstrækkelig grad sikrer, at styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen.

Skattestyrelsen har ikke udarbejdet generelle retningslinjer for, hvordan styrelsen skal afstemme momsangivelsen med VIES i efterkontrollen, dvs. på tværs af kontrolprojekter, og har heller ikke en bestemt enhed eller et bestemt kontrolprojekt med særligt ansvar for at undersøge differencer.

Knap halvdelen af de 16 kontrolprojekter, Skattestyrelsen har udpeget som særligt relevante for brugen af VIES, har klare retningslinjer for afstemning af momsangivelsen med VIES, fx krav om, at styrelsen *ska*/afstemme indberetninger i de 2 systemer med hinanden i momskontrollen. Andre kontrolprojekter har enten løsere eller slet ingen retningslinjer for afstemning i forhold til VIES. Der mangler dermed helt retningslinjer i nogle af de 16 kontrolprojekter, hvor styrelsen selv har vurderet, at det kan være særligt relevant at anvende VIES. Samlet set overlader retningslinjerne for de 16 kontrolprojekter en stor grad af skøn til den enkelte medarbejder, og styrelsen har dermed ikke understøttet, at styrelsen får identificeret og undersøgt risikofyldte og væsentlige differencer nærmere ved EU-handel.

Vores sagsgennemgang af 71 afsluttede momskontroller viser desuden, at Skattestyrelsen ikke følger sine egne retningslinjer for obligatorisk afstemning af momsangivelsen med VIES i efterkontrollen.

Rigsrevisionen, den 4. november 2021

Lone Strøm

/Niels Kjøller Petersen

Bilag 1. Metodisk tilgang

Formålet med undersøgelsen er at vurdere, om Skatteministeriets indsats for at sikre, at virksomheder angiver korrekt moms af EU-handel, er tilstrækkelig. Derfor har vi undersøgt følgende:

- Har Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad afdækket omfanget af momsrisici ved EU-handel?
- Har Skattestyrelsen en tilstrækkelig indsats med at etablere strukturelle løsninger, der understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel?
- Har Skattestyrelsen en tilstrækkelig efterkontrol af EU-handel?

I undersøgelsen indgår Skatteministeriet, herunder Skattestyrelsen, som er den styrelse under Skatteministeriet, der varetager opgaven med at sikre, at virksomheder angiver den korrekte moms til tiden, herunder også moms af EU-handel. Skattestyrelsen blev etableret i juli 2018. Før det varetog det daværende SKAT opgaven.

Undersøgelsen omhandler generelt perioden 2014-2020. Vi har valgt den periode, fordi Skattestyrelsen i 2014 implementerede en ny version af VIES, som fortsat er den gældende version. VIES er et fælleseuropæisk system, som EU har etableret for at begrænse momssvig ved EU-handel. VIES består i praksis af en elektronisk indberetningsportal, hvor momsregistrerede virksomheder med EU-salg skal indberette deres salg til momsregistrerede virksomheder fra andre EU-lande.

Visse ting opgør vi for en kortere eller længere periode. Således opgør vi omfanget af Skattestyrelsens afsluttede momskontroller for perioden 2014-2019, idet kontrollerne for 2020 i det store og hele først gennemføres fra 2021. Vi følger Skattestyrelsens rykkerprocedure i forhold til virksomheder med manglende eller ukorrekte indberetninger af EU-salg i VIES tilbage til 2010.

Undersøgelsen tager afsæt i en forvaltningsrevision, som Rigsrevisionens årsrevisionskontor, der reviderer Skatteministeriet, har gennemført i 2020.

Undersøgelsen bygger på en gennemgang af Skattestyrelsens dokumenter, afsluttede momskontroller og dataanalyser.

Vi har holdt møder med Skatteministeriet og Skattestyrelsens afdelinger for momsprocessen, kontrol af store selskaber, kontrol af negativ moms og Særlig Kontrol. Møderne har dels fundet sted i arbejdet med forvaltningsrevisionen i 2020 og i arbejdet med denne undersøgelse.

Vi har haft 2 formål med møderne. For det første har vi ønsket at få belyst Skattestyrelsens arbejdsprocesser og indsats for at sikre korrekt angivelse af moms i forbindelse med EU-handel, herunder at opnå baggrundsviden for dokumentgennemgangen og dataanalyserne.

For det andet har vi holdt møder for at drøfte udvalgte problemstillinger. Drøftelserne har bl.a. vedrørt årsager til differencer mellem momsangivelsen og VIES samt risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel og differencer.

Vi beskriver nedenfor vores data, metode og kvalitetssikring i flere detaljer.

Væsentlige dokumenter

Vi har gennemgået en række dokumenter, herunder:

- forordning nr. 218/92 af 27. januar 1992 om administrativt samarbejde inden for området indirekte skatter (moms), gældende til den 31. december 2003
- forordning nr. 1798/2003 af 7. oktober 2003 om administrativt samarbejde vedrørende merværdiafgift og ophævelse af forordning (EØF) nr. 2018/92, gældende til den 31. december 2012
- forordning nr. 904/2010 af 7. oktober 2010 om administrativt samarbejde og bekæmpelse af svig vedrørende merværdiafgift (gældende)
- Rådet for Den Europæiske Unions direktiv 2018/1910/EU af 4. december 2018 om bekæmpelse af momssvig
- lov om merværdiafgift (momsloven), lovbekendtgørelse nr. 1021 af 26/09/2019 (gældende)
- momsbekendtgørelsen, bekendtgørelse nr. 8080 af 30/06/2015 (gældende)
- Skattestyrelsens notat fra 2018 til Skatteudvalget om EU-landenes samarbejde om at imødegå grænseoverskridende momssvig: "Grund- og nærhedsnotat om ændret forslag til Rådets forordning om ændring af forordning (EU) nr. 904/2010 for så vidt angår foranstaltninger til styrkelse af det administrative samarbejde vedrørende merværdiafgift, KOM (2017) 706
- Skattestyrelsens risikoregistre, 2019 og 2020
- rammeværk for risikostyring i Skatteministeriet, 2019
- Skattestyrelsens fælles tværgående arbejdsbeskrivelser for efterkontrol
- retningslinjer, vejledninger mv. vedrørende 16 kontrolprojekter udpeget af Skattestyrelsen som særligt relevante for brugen af VIES i momskontrollen, herunder bl.a. drejebøger, revisionsplaner og slutevalueringer
- Skattestyrelsens notat fra 2021 om complianceundersøgelser fra 2014 og 2017, hvor moms af EU-handel indgår (udarbejdet til Rigsrevisionen)
- Serviceeftersyn – Momsområdet, Skatteministeriets Koncernrevision, 2016
- Skattestyrelsens opgørelser af omfanget af verifikationsanmodninger og spontane oplysninger til andre EU-lande, 2014- 2020.

Formålet med gennemgangen af dokumenterne har bl.a. været at undersøge, hvilke krav EU-lovgivningen og national lovgivning stiller til indberetning og behandling af virksomheders moms af EU-handel samt Skattestyrelsens opfølgning herpå. Endvidere har formålet været at klarlægge styrelsens arbejde med at identificere risici, planlægge indsatser og udføre kontrol med virksomheders indberetning af moms af EU-handel.

Generelt om data

I beretningen indgår en række dataanalyser. Vi har i vores analyser brugt Skattestyrelsens data for perioden 2014-2020 om alle danske momsregistrerede virksomheders EU-handel og alle afsluttede momskontroller.

Vi har anvendt følgende 4 datasæt som grundlag for vores dataanalyser:

- **EU-salg.** Datasæt med danske virksomheders indberetninger af momsfrit EU-salg på momsangivelsen og i VIES, dvs. deres salg til momsregistrerede virksomheder fra de øvrige EU-lande.
- **EU-køb.** Datasæt med dels danske virksomheders indberetninger af EU-køb på momsangivelsen, dels indberetninger i VIES af momsfrit EU-salg til danske virksomheder fra momsregistrerede virksomheder i de øvrige EU-lande.
- **Momskontroller.** Datasæt med alle afsluttede momskontroller.
- **Fællesregistreringer.** Datasæt, der indeholder alle virksomheder, som har været fællesregistreret (for moms).

Data vedrørende EU-køb og EU-salg er trukket i april 2021. Data vedrørende momskontroller er trukket i januar 2021. Data vedrørende fællesregistreringer er trukket i juli 2021. De data, vi bruger til at beregne differencerne mellem virksomhedernes indberetninger af EU-handel på momsangivelsen og i VIES, er dermed typisk trukket 1 år eller mere efter, at Skattestyrelsen har gennemført momskontrollerne. Differencerne findes dermed også, efter at Skattestyrelsen har gennemført sin kontrol.

I vores opgørelser af differencer har vi, medmindre vi præciserer noget andet, generelt opgjort differencer mellem virksomhedernes indberetninger i momsangivelsens rubrikker A og B vedrørende EU-køb og EU-salg set i forhold til indberetninger i VIES.

Betegnelsen danske virksomheder dækker i undersøgelsen over virksomheder, der er momsregistreret i Danmark. Vi har opgjort antallet af momsregistrerede virksomheder som antallet af virksomheder med et SE-nr., der har været momsregistreret i løbet af året. Vi anvender dermed samme opgørelsesmetode som Skattestyrelsen med hensyn til opgørelsen af antal momsregistrerede virksomheder.

Virksomheder med CVR-nr. kan have flere virksomheder med SE-nr. under sig.

Generelt om sagsgennemgangen

Vi har udvalgt en række sager blandt Skattestyrelsens afsluttede momskontroller til 2 forskellige sagsgennemgange i kapitel 2 og 4. Vores sagsudvælgelse har i begge tilfælde været strategisk og ikke repræsentativ i forhold til populationen af alle afsluttede momskontroller. Det har betydning for den måde, hvorpå vi bruger sagsgennemgangen i analysen. Vi bruger sagsgennemgangen som en kritisk test af Skattestyrelsens praksis og ikke til at opbygge generaliserbar viden om fx hele efterkontrollen. Sagsgennemgangen kan dog give en indikation af styrelsens praksis i forhold til det, vi har undersøgt i de 2 sagsgennemgange.

Vores udvælgelse af sager har været betinget af 3 kriterier, der skulle være opfyldt, for at en sag kunne blive udvalgt. De 3 kriterier er for det første, at sagerne skulle dække både sager om EU-køb og EU-salg, for det andet, at sagerne skulle dække hele perioden 2014-2020, og for det tredje differencernes størrelse. I den ene udvælgelse af sager til sagsgennemgang har vi stillet minimumskrav til differencernes størrelse (kapitel 4), og i begge udvælgelser af sager til gennemgang har vi sikret, at differencerne fordeler sig i alle de beløbsintervaller, vi har defineret. Inden for hvert interval har vi udvalgt sagerne tilfældigt. Formålet har været at udvælge sager, hvor det ville være relevant for Skattestyrelsen at kontrollere differencerne.

I vores sagsgennemgang har vi brugt Skattestyrelsens skriftlige oplysninger om styrelsens praksis i en given moms kontrol af en virksomhed med differencer mellem momsangivelsen og VIES. Styrelsens skriftlige oplysninger i denne sammenhæng er svar på en række spørgsmål, vi har stillet i forhold til de udvalgte afsluttede kontrolsager. Spørgsmålene handler bl.a. om, hvorvidt styrelsen har afstemt mellem specifikke felter på momsangivelsen og VIES og i bekræftende fald, om styrelsen kan dokumentere det. Vi har også spurgt, om styrelsen har undersøgt eventuelle differencer mellem momsangivelsen og VIES nærmere, herunder om styrelsen fx har udbedt sig dokumentation fra virksomheden, og om styrelsen i bekræftende fald har kunnet dokumentere denne kontrolhandling over for os. Desuden har vi bedt om styrelsens sagsmateriale for de udvalgte afsluttede momskontroller.

Skattestyrelsen har bemærket, at det, at styrelsen *ikke* kan dokumentere sin afstemning af momsangivelsen med VIES i en given kontrolsag, ikke er ensbetydende med, at styrelsen ikke har foretaget afstemningen. Rigsrevisionens udgangspunkt er, at afstemninger og anden sagsbehandling i momskontrollen bør være dokumenteret.

Vi beskriver i det følgende de metoder, data og øvrige materialer, som vi har brugt i hvert enkelt kapitel.

Kapitel 2

Kapitel 2 handler om, hvorvidt Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad har afdækket omfanget af momsrisici ved virksomheders EU-handel.

Indledningsvist har vi i kapitlet præsenteret Skattestyrelsens risikoregistre, navnlig med henblik på at identificere den måde, som risici ved EU-handel og/eller differencer mellem momsangivelsen og VIES optræder på, samt hvor væsentlige disse risici er ifølge styrelsens vurdering.

Vi har i kapitlet overordnet undersøgt 2 ting. For det første har vi undersøgt omfanget og forskellige typer af differencer ved EU-handel via dataanalyser. For det andet har vi undersøgt Skattestyrelsens praksis i forhold til at afdække risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel, idet vi har gennemgået udvalgte sager fra Skattestyrelsens complianceundersøgelser.

Dataanalyser: Differencer ved EU-handel

Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen systematisk har overvåget udviklingen i differencer mellem momsangivelsen og VIES. Da Skattestyrelsen ikke selv har overvåget differencerne systematisk og opgjort deres omfang, har vi opgjort de samlede differencer for perioden 2014-2020, jf. figur 3 i kapitel 2.

Vi har anvendt datasættene med data for EU-køb og EU-salg til at beregne differencer mellem momsangivelsen og VIES. Differencerne har vi beregnet pr. virksomhed pr. år og særskilt for EU-køb og EU-salg. Differencerne har vi derudover beregnet for hele året samlet, dvs. at vi har sammenholdt summen af årets indberetninger i momsangivelsen med summen af årets indberetninger i VIES.

Vi har i beregningerne af de samlede differencer mellem momsangivelsen og VIES beregnet *bruttodifferencerne*, dvs. summen af de absolutte differencer for varer og ydelser. I opgørelserne skelner vi således ikke mellem, om en virksomhed har indberettet mere på momsangivelsen end i VIES eller omvendt. Vi har anvendt denne metode for at give det fulde overblik over differencerne, og fordi alle typer af differencer udgør en potentiel risiko.

For EU-salg har vi beregnet differencen mellem en virksomheds indberetning af momsfrit EU-salg i momsangivelsens rubrik B i forhold til den samme virksomheds indberetning i VIES. Der bør ingen differencer være, jf. momsbekendtgørelsens § 84, stk. 4-5.

For EU-køb har vi beregnet differencen mellem en dansk virksomheds indberetninger af EU-køb i momsangivelsens rubrik A i forhold til udenlandske virksomheders indberetninger af momsfrit EU-salg i VIES til den pågældende danske virksomhed.

Differencer mellem VIES og rubrikkerne A og B vedrører handelsværdier uden moms. Risikoen for provenutab gælder som udgangspunkt for momsen af en given difference uden legitim forklaring.

Legitime differencer

Differencer ved EU-køb kan opstå af flere årsager, hvoraf nogle er legitime, fx hvis virksomheden indgår i fællesregistrering eller har trekantshandel.

Da Skattestyrelsen ikke selv har beregnet betydningen af trekantshandel og fællesregistreringer, har vi beregnet den. Vores beregninger viser overordnet, at trekantshandel kan forklare ca. 2 % af differencerne i hele perioden 2014-2020, og at fællesregistreringer i gennemsnit kan forklare ca. 10 % af differencerne pr. år.

Ved beregningen af trekantshandlers betydning for differencerne har vi medtaget indberetninger i VIES om salg til Danmark via trekantshandel, dvs. handler, hvor den danske virksomhed er den endelige modtager af varerne, og hvor den danske virksomhed derfor har pligt til at indberette EU-købet og angive momsen af købet. Modsat fraregnes de danske virksomheders indberetninger i VIES om EU-salg via trekantshandel, dvs. de handler, hvor den danske virksomhed er mellemhandler og altså ikke den endelige modtager af varerne. I disse tilfælde er det den udenlandske virksomhed, som er den endelige modtager af varerne, og som derfor har pligt til at indberette EU-købet og angive momsen af købet.

Ved beregningen af fællesregistreringers betydning for differencerne har vi opgjort differencerne samlet for de virksomheder, der er fællesregistreret sammen. Hvis 3 virksomheder har været fællesregistreret (1 afregnende og 2 ikke-afregnende), har vi altså beregnet differencerne for disse virksomheder, som om de var én virksomhed. Det betyder, at en positiv difference hos en af virksomhederne kan udligne en eventuel negativ difference hos en af de øvrige virksomheder. Denne situation kan fx opstå, hvis en udenlandsk virksomhed har indberettet et EU-salg til en af de ikke-afregnende virksomheder, mens det er den afregnende virksomhed, der har angivet EU-købet på momsangivelsen.

Særligt risikofyldte differencer ved EU-køb

Der er større risiko for tab af momsprovenu i Danmark ved EU-køb, hvis danske virksomheder har differencer, der skyldes, at de har indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen, end de udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til de pågældende danske virksomheder. Derfor har vi beregnet denne specifikke type difference særskilt.

Vi har beregnet denne type difference pr. virksomhed pr. år. Differencerne har vi beregnet som summen af de negative differencer for varer og ydelser for de enkelte virksomheder. Ved negative differencer forstås de differencer, der opstår, fordi en dansk virksomhed har angivet mindre EU-køb på momsangivelsen, end de udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til den pågældende danske virksomhed.

Vi har desuden opgjort den erhvervsmoms og ydelsesmoms, som virksomheder med EU-køb har indberettet på momsangivelsen. Denne moms har vi sammenholdt med de udenlandske virksomheders indberetninger i VIES om salg til de pågældende danske virksomheder. Erhvervsmomsen og ydelsesmomsen kan dog ikke direkte sammenholdes med oplysningerne i VIES om danske virksomheders EU-køb. Det skyldes, at virksomhederne skal indberette momsen af EU-køb og af øvrigt udenrigskøb i de samme felter på momsangivelsen. Momsen af *alle* køb af varer i udlandet skal således indberettes i feltet for erhvervsmoms, og momsen af *alle* køb af ydelser i udlandet skal indberettes i feltet for ydelsesmoms. Se eventuelt bilag 2 med gengivelsen af momsangivelsens udformning. Det betyder, at vi i stedet har sammenholdt summen af importgrundlaget og oplysningerne i VIES om danske virksomheders EU-køb med indberetningerne i erhvervsmoms- og ydelsesmomsfelterne. Det er samme metode, som Skattestyrelsen selv anvender.

Vi har beregnet, hvor meget de danske virksomheder har indberettet mindre end forventet i erhvervsmoms og ydelsesmoms om året i hele perioden i forhold til oplysningerne i VIES og importgrundlaget om de danske virksomheders køb hos virksomheder i udlandet.

Fordi virksomhederne skal indberette momsen af EU-køb og af øvrigt udenrigskøb i de samme felter på momsangivelsen, kan det ikke entydigt fastslås, om en eventuel manglende indberetning af erhvervsmoms/ydelsesmoms mangler i forhold til importgrundlaget eller i forhold til EU-køb.

Der findes ikke et importgrundlag, der viser de danske virksomheders køb af tjenesteydelser uden for EU. Det bevirker, at vi kun har kunnet sammenholde den indberettede ydelsesmoms med informationer fra VIES, vel vidende at der også kan være indberettet ydelsesmoms af tjenesteydelser uden for EU. Det betyder derfor også, at de ca. 30 mia. kr. årligt, som vi har beregnet, at der mangler i forhold til summen af importgrundlaget og VIES, kan være underestimeret.

Sagsgennemgang af 42 afsluttede momskontroller fra complianceundersøgelser

Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen i tilstrækkeligt omfang har undersøgt risikoen for tab af momsprovenu ved EU-handel. Herunder har vi undersøgt, om Skattestyrelsen systematisk har afstemt momsangivelsen med VIES, når styrelsen har gennemført momskontrol i complianceundersøgelser. Vi har undersøgt risikoen for tab af momsprovenu, fordi der er så mange og store differencer mellem momsangivelsen og VIES.

Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen selv systematisk har undersøgt risikoen for tab af momsprovenu ved at foretage en sagsgennemgang af 42 afsluttede momskontroller fra 2 af styrelsens complianceundersøgelser fra 2017. Ifølge styrelsens retningslinjer skal styrelsen altid afstemme momsangivelsen med VIES, når en virksomhed har EU-handel. Vi har udvalgt 21 sager fra complianceundersøgelsen af små og mellemstore virksomheder og 21 sager fra complianceundersøgelsen af store selskaber.

De 42 valgte kontrolsager er *ikke* repræsentative for populationen, men udvalgt strategisk i forhold til differencer, der efter vores opfattelse er særligt risikofyldte på grund af differencernes størrelse. Vores sagsgennemgang udgør dermed en kritisk test i forhold til Skattestyrelsens praksis for momskontroller i de 2 complianceundersøgelser og foregiver ikke at sige noget generelt om complianceundersøgelserne. Resultaterne giver dog en indikation af styrelsens praksis, der rækker ud over de 42 sager.

Vi har udvalgt virksomheder med EU-handel og med differencer mellem momsangivelsen og VIES, der efter vores opfattelse ville være relevante at undersøge nærmere på grund af differencernes størrelse. Sagerne dækker både EU-køb og EU-salg. Vi har valgt at opdele sagerne på køb og salg, idet der i begge tilfælde kan opstå differencer, der kan være relevante at undersøge. Det betyder, at en virksomhed, hvor både køb og salg er udvalgt, tæller som 2 sager. De 42 sager omfatter således 35 unikke virksomheder.

Konkret har vi anmodet Skattestyrelsen om at svare skriftligt på en række spørgsmål, fx om styrelsen har afstemt momsangivelsen med VIES i gennemførelsen af kontrollen, og om styrelsen har undersøgt differencerne i forhold til VIES i disse sager i momskontrollen nærmere ved fx at bede virksomheden om dokumentation for indberettede EU-salg. Vi har desuden bedt styrelsen om dokumentation for sine besvarelser, ligesom vi har bedt om styrelsens sagsmateriale for hver enkelt kontrolsag. Det er disse besvarelser og denne dokumentation, vores analyser af styrelsens praksis i momskontrollen bygger på.

Kapitel 3

Kapitel 3 handler om, hvorvidt Skattestyrelsen har en tilstrækkelig indsats med at etablere strukturelle løsninger, der understøtter, at virksomheder indberetter korrekt om EU-handel.

Strukturelle løsninger tjener til at sikre løsninger, så hyppige fejl og svig elimineres eller reduceres. Jo tidligere de strukturelle løsninger effektivt sættes ind i kæden fra indberetning til konstaterede differencer og efterkontrol, jo mindre er behovet for efterkontrol, der er den mest resursetunge måde at sikre regelefterlevelse på. Det afgørende i kapitlet er derfor at konstatere, om Skattestyrelsen har en indsats med at etablere strukturelle løsninger, og hvor i kæden indsatsen sætter ind. Vi har undersøgt indsatser, der alle har til formål at nedbringe omfanget af differencer mellem momsangivelsen og VIES eller sikre korrekte indberetninger af EU-handel.

Vi har i kapitlet overordnet undersøgt 3 ting, der falder på 3 forskellige tidspunkter fra indberetningstidspunktet til nogen tid efter fristen for momsangivelse og indberetning i VIES.

Digitale løsninger – i forbindelse med indberetning

For det første har vi undersøgt, om Skattestyrelsen har 2 typer af digitale løsninger i forhold til tidspunktet for indberetninger, nemlig inddatakontroller og sikring af, at momsangivelsens udformning reducerer differencer og understøtter en korrekt indberetning af EU-handel. Dette har vi undersøgt på baggrund af en gennemgang af styrelsens interne arbejdsoplysninger.

Rykkere – ved udløbet af en indberetningsperiode

For det andet har vi undersøgt Skattestyrelsens rykkerprocedurer i forhold til formålet om at reducere differencer, dvs. i praksis i forhold til tidspunktet, hvor en indberetningsperiode udløber. Dette har vi undersøgt på baggrund af en gennemgang af styrelsens interne arbejdsoplysninger.

Opfølgning – ved fortsatte differencer

For det tredje har vi undersøgt, om Skattestyrelsen systematisk har understøttet, at virksomheder har efterlevet lovgivningens krav om korrekte indberetninger af EU-salg. Her har vi undersøgt, om styrelsen har fulgt op på, om virksomheder har indberettet EU-salg korrekt, dvs. i praksis har vi undersøgt, om styrelsen har fulgt op på det, hvis en virksomhed har differencer mellem momsangivelsen og VIES.

Vi har konkret undersøgt, om Skattestyrelsen har udnyttet hjemlen i en skærpet lovgivning fra 2020 i forhold til indberetninger af momsrit EU-salg.

Vi har desuden for perioden 2014-2020 opgjort omfanget af differencer ved EU-salg med fokus på de salgsdifferencer, som er mest risikofyldte, nemlig de tilfælde, hvor en dansk virksomhed har indberettet mere momsrit EU-salg i momsangivelsens rubrik B end i VIES. Momslovens § 54, stk. 1, stiller krav til virksomheder om at indberette momsrit EU-salg i VIES, og momsbekendtgørelsens § 84, stk. 4-5, stiller krav til virksomheder om at sikre, at deres indberetninger om momsrit EU-salg på momsangivelsen og i VIES stemmer overens. Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har indsatser, der understøtter, at virksomhederne har levet op til disse krav.

Vi har for hele perioden 2014-2020 undersøgt omfanget af virksomheder med de særligt risikofyldte differencer ved EU-salg, dvs. de tilfælde, hvor en dansk virksomhed har indberettet mere momsfrit EU-salg på momsangivelsen end i VIES. Differencerne har vi beregnet som summen af de positive differencer for varer og ydelser for de enkelte virksomheder. Ved positive differencer forstås de differencer, der er opstået, fordi en dansk virksomhed har angivet mere EU-salg for varer og/eller ydelser i momsangivelsens rubrik B end i VIES. Differencerne er opgjort samlet for varer og ydelser og pr. virksomhed pr. år, dvs. samme virksomhed kan tælle med flere gange, men kun én gang pr. år for henholdsvis EU-køb og EU-salg.

Kapitel 4

Kapitel 4 handler om, hvorvidt Skattestyrelsen har en tilstrækkelig efterkontrol.

Overordnet har vi undersøgt 2 ting, nemlig for det første, om Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad har afstemt momsangivelsen med VIES i efterkontrollen af EU-handel, og for det andet, om styrelsen har retningslinjer, der i tilstrækkelig grad sikrer, at styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen.

Omfanget af momskontroller af EU-handel og praksis for afstemninger mellem momsangivelsen og VIES

Vores undersøgelse af, om Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad har afstemt momsangivelsen med VIES, hviler på såvel dataanalyser som på sagsgennemgang af styrelsens praksis.

- **Dataanalyser:** Vi har undersøgt, hvor stor en andel af virksomhederne med EU-handel Skattestyrelsen har kontrolleret for moms.
- **Sagsgennemgang:** Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har afstemt virksomhedens momsangivelser med VIES, hvis styrelsen har udtaget virksomheden til momskontrol.

Dataanalyser: Kontroltrykket med EU-handel

Skattestyrelsen har ikke data, der viser, om styrelsen har kontrolleret virksomhederne for moms af EU-handel, men kun om virksomhederne er blevet momskontrolleret, uanset om det er for indenrigshandel, EU-handel, øvrig udenrigshandel eller flere af disse. Styrelsen har heller ikke data for, i hvor mange af de gennemførte momskontroller styrelsen har afstemt momsangivelsen med VIES. Vi har foretaget 2 dataanalyser i kapitlet.

I den første dataanalyse har vi opgjort andelen af virksomheder med EU-handel, som Skattestyrelsen har kontrolleret for moms pr. *indkomstår*. Først har vi udsøgt alle de virksomheder, der selv har indberettet EU-handel vedrørende et givent indkomstår på momsangivelsen eller i VIES, eller hvor én eller flere virksomheder fra de øvrige EU-lande har indberettet i VIES, at de har solgt varer eller ydelser til danske virksomheder. Herefter har vi opgjort kontroltrykket for EU-handel, dvs. vi har opgjort, hvor stor en andel af disse virksomheder med EU-handel styrelsen har kontrolleret for moms vedrørende det pågældende indkomstår. Det er dermed underordnet, i hvilket år en indberetning eller en momskontrol er påbegyndt eller afsluttet, fordi vi sammenholder indberetninger og momskontroller vedrørende givne indkomstår.

Vores opgørelse af kontroltrykket har vi baseret på Skattestyrelsens data, der viser resultatet af alle gennemførte momskontroller i perioden 2014-2020. Vi har dog valgt ikke at medtage indkomståret 2020 i beregningen, da hovedparten af momskontrollen vedrørende indkomståret 2020 gennemføres i 2021 eller senere. Vi har opgjort kontroltrykket som et gennemsnit pr. indkomstår baseret på kontroltrykket for den samlede periode. I praksis vil det være sådan, at styrelsen over tid har lavet flere moms-kontroller af indkomstår, der ligger nogle år tilbage i forhold til det eller de netop for-gangne indkomstår.

Vi har frasorteret de kontroller, Skattestyrelsen har udført på baggrund af verifikationsanmodninger fra udlandet. Disse kontroller har som udgangspunkt ikke til formål at kontrollere den danske virksomhed, men har til formål at understøtte den udenland-ske skattemyndigheds momskontrol. Ved at frasortere verifikationsanmodningerne bruger vi samme opgørelsesmetode, som styrelsen selv anvender til at opgøre omfan-get af momskontroller.

Vores opgørelse af kontroltrykket viser, at Skattestyrelsen i gennemsnit pr. indkomst-år har kontrolleret ca. 3 % af virksomhederne med *EU-handel* for moms. Dermed er der ca. 97 % af virksomhederne, som styrelsen ikke har momskontrolleret. Kontrol-trykket er omtrent på samme niveau for EU-køb og EU-salg.

I den anden dataanalyse i kapitlet har vi opgjort, i hvor høj grad Skattestyrelsen har momskontrolleret virksomheder *med differencer* mellem momsangivelsen og VIES. Denne analyse tjener til at kvalificere opgørelsen af det gennemsnitlige kontroltryk pr. indkomstår. Analysens primære formål er at belyse omfanget af virksomheder med differencer, som styrelsen *ikke* har kontrolleret for moms. Vi har i beretningen opgjort dette omfang samlet for hele perioden 2014-2019, men analysen bag har vi foretaget pr. indkomstår.

I analysen har vi først opdelt virksomhederne i 5 intervaller ud fra differencernes stør-relse pr. indkomstår. Herefter har vi opgjort, om Skattestyrelsen har momskontrolle-ret virksomhederne vedrørende de enkelte indkomstår. Vi har opdelt differencerne på henholdsvis EU-køb og EU-salg. Da vi har opgjort differencerne pr. virksomhed pr. år, betyder det, at samme virksomhed kan tælle med flere gange, men kun én gang pr. år for henholdsvis EU-køb og EU-salg. Vi har ikke skelnet mellem, om virksomheder-ne har angivet mere eller mindre på momsangivelsen end i VIES, dvs. vi har opgjort bruttodifferencerne, fordi vi som udgangspunkt lægger til grund, at der er en risiko ved alle typer differencer.

Sagsgennemgang af 71 afsluttede momskontroller af virksomheder med differen-cer

Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen i tilstrækkelig grad har afstemt momsangivel-sen med VIES i efterkontrollen af EU-handel. Vi har konkret undersøgt, om styrelsen i praksis har brugt VIES i efterkontrollen. Til det formål har vi udvalgt 71 afsluttede kon-trolsager, uanset hvilket kontrolprojekt sagerne stammer fra.

Vi har udvalgt sager, der alle har differencer mellem momsangivelsen og VIES af en vis størrelse, nemlig mindst 1 mio. kr. for EU-købssager og mindst ¼ mio. kr. for EU-salgs-sager. Sagerne dækker tilsammen perioden 2014-2020, og vi har udvalgt sager i forhold til EU-køb og EU-salg i forholdet 1:2, fordi der er flere differencer relateret til EU-køb end til EU-salg.

For sagerne om EU-køb har vi skærpet vores kriterier for sagsudvælgelse med 2 yderligere krav. Vi har kun udtaget sager:

- hvor den danske virksomhed har indberettet mindre på momsangivelsen (i rubrik A), end de udenlandske virksomheder har indberettet til VIES om deres salg til den pågældende danske virksomhed
- hvor den danske virksomheds angivelse af erhvervelsesmoms på momsangivelsen er mindre end forventet i forhold til indberetningerne til VIES.

Denne type difference, hvor en dansk virksomhed har indberettet mindre på momsangivelsen, end udlandet har indberettet i VIES, udgør efter vores opfattelse den største risiko på EU-købsområdet. Vi har dermed udvalgt sagerne strategisk, så de udgør en kritisk test af Skattestyrelsens praksis i momskontrollen, dvs. vi undersøger, om styrelsen sørger for at afstemme momsangivelsen med VIES i det, der ifølge Rigsrevisionen er relevante og oplagte tilfælde.

Fordi vores sagsudvælgelse er strategisk og ikke repræsentativ, kan vi ikke opskalere til hele efterkontrollen og udtale os generelt om efterkontrollen. Men gennemgangen af de 71 afsluttede momskontroller giver en indikation af Skattestyrelsens praksis i efterkontrollen af virksomheder med differencer mellem momsangivelsen og VIES.

Fordi vi ikke har udtaget en repræsentativ stikprøve, kan vi *ikke* gange det samlede kontroltryk på 3 % (virksomheder med EU-handel, som Skattestyrelsen har momskontrolleret) med andelen af sager blandt de 71 kontrolsager, hvor Skattestyrelsen har afstemt momsangivelsen med VIES, dvs. de 7 %.

Vores konkrete sagsudvælgelse af de 71 afsluttede momskontroller

Sagerne vedrørende EU-køb (46 sager) har vi udvalgt, så de dækker perioden 2014-2020:

- 1 alt 5 sager med differencer større end 1 mia. kr. (dog ingen differencer større end 1 mia. kr. i 2020).
- 2 sager pr. år med differencer mellem 100 mio. kr. og 1 mia. kr., dvs. i alt 14 sager.
- 2 sager pr. år med differencer mellem 10 mio. kr. og 100 mio. kr., dvs. i alt 14 sager.
- 2 sager pr. år med differencer mellem 1 mio. kr. og 10 mio. kr., dvs. i alt 14 sager.

1 sag fra 2015 udgik, da der var tale om en verifikationsanmodning.

Sager vedrørende EU-salg (25 sager) har vi udvalgt, så de dækker perioden 2014-2020. Vi har i alt udvalgt:

- 4 sager med differencer over 1 mia. kr.
- 5 sager med differencer mellem 100 mio. kr. og 1 mia. kr.
- 4 sager med differencer mellem 10 mio. kr. og 100 mio. kr.
- 6 sager med differencer mellem 1 mio. kr. og 10 mio. kr.
- 6 sager med differencer mellem 250.000 kr. og 1 mio. kr.

Retningslinjer for afstemning af momsangivelsen med VIES

Vi har undersøgt, om Skattestyrelsen har retningslinjer, der i tilstrækkelig grad sikrer, at styrelsen afstemmer momsangivelsen med VIES i efterkontrollen.

Det, vi mere konkret har undersøgt, er, om Skattestyrelsen har retningslinjer og på hvilket niveau. Det gælder såvel organisatorisk som med hensyn til detaljer, fx i forhold til beskrivelser af, i hvilke situationer en medarbejder kan eller skal afstemme momsangivelsen med VIES, og i forhold til, hvor konkrete retningslinjerne er med hensyn til den tekniske beskrivelse af afstemningen mellem momsangivelsen og VIES.

Da Skattestyrelsen ikke har generelle retningslinjer for afstemningen af momsangivelsen med VIES, dvs. på tværs af alle kontrolprojekter, og heller ikke har en bestemt enhed eller et bestemt kontrolprojekt målrettet differencer, har vi bedt styrelsen udpege de kontrolprojekter, hvor afstemningen har relevans. Styrelsen har udpeget 16 kontrolprojekter, som styrelsen finder særligt relevante at undersøge i forhold til afstemning mellem momsangivelsen og VIES.

Vi har gennemgået en bred vifte af dokumenter fra disse 16 kontrolprojekter, bl.a. projektbeskrivelser, drejebøger, revisionsplaner, del- og slutevalueringer, udsøgningskriterier for sager til momskontrol og visiteringsskemaer.

Eksempler på Skattestyrelsens controlsager, hvor styrelsen har fundet fejl og svig

Vi har i beretningen bragt eksempler på controlsager, hvor Skattestyrelsen har fundet fejl eller svig, og hvor sagerne har ført til, at styrelsen har opkrævet en virksomhed for den manglende momsangivelse og momsindbetaling. I alle de eksempler, vi bringer, har der været store differencer mellem momsangivelsen og VIES.

Vi har udvalgt sagerne, fordi kontrollen er udført i projekter og i det særlige fagområde Særlig Kontrol, der har fokus på svig i forbindelse med EU-handel, og fordi momskontrollen har medført store reguleringer. Sagerne er således ikke udtryk for de typiske fejl, som Skattestyrelsen finder i momskontrollen.

Vi har bragt eksemplerne af 2 årsager. For det første illustrerer eksemplerne nogle af de risici, der er forbundet med de mange og store differencer, som ikke er kontrolleret/undersøgt. For det andet viser eksemplerne, at de risici for tab af momsprovenu, som er med til at begrunde væsentligheden af undersøgelsen, ikke kun er teoretiske risici, men reelle risici.

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 med 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. Indberetning af EU-handel på momsangivelsen og i VIES

Figur a viser et skærmbillede af momsangivelsen. Heraf fremgår de felter, hvor virksomheder med EU-handel skal indberette værdierne (uden moms) af deres EU-køb og EU-salg for en indberetningsperiode samt den tilhørende moms af EU-køb (erhvervelsesmoms/ydelsesmoms) og det rette fradrag.

Figur a
Momsangivelsen

Periode	Indberetningsfrist	Betalingsfrist
01-04-2019-	30-06-2019	02-09-2019
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) * ?		
Moms af varekøb i udlandet (både EU og lande uden for EU) ?		
Moms af ydelseskøb i udlandet med omvendt betalingspligt ?		
Fradrag		
Købsmoms (indgående moms) * ?		
Olie- og flaskegasafgift ?		
Elafgift ?		
Naturgas- og bygasafgift ?		
Kulafgift ?		
CO2-afgift ?		
Vandafgift ?		
Moms i alt (positivt beløb = betale, negativt beløb = penge til gode) * 0 ?		
Supplerende oplysninger		
Rubrik A - varer: Værdien uden moms af varekøb i andre EU-lande (EU-erhvervelser).		
Rubrik A - ydelser: Værdien uden moms af ydelseskøb i andre EU-lande.		
Rubrik B - varer - Værdien af varesalg uden moms til andre EU-lande. Skal også indberettes til systemet "EU-salg uden moms"		
Rubrik B - Oplysninger, der ikke skal indberettes til "EU-salg uden moms". Værdien af fx installation og montage, fjernsalg og nye transportmidler til ikke-momsregistrerede kunder uden moms til andre EU-lande.		
Rubrik B - ydelser: Værdien af visse ydelsessalg uden moms til andre EU-lande. Skal også indberettes til "EU-salg uden moms".		
Rubrik C. Værdien af andre varer og ydelser, der leveres uden afgift her i landet, i andre EU-lande og i lande uden for EU		

I det første markerede felt skal virksomheden indberette **moms af varer købt i EU og i lande uden for EU**. I det andet markerede felt skal virksomheden indberette **moms af køb af ydelser i andre lande med omvendt betalingspligt**, uanset om virksomheden har købt hos en virksomhed fra EU eller et land uden for EU. Det øverste ikke-markerede felt er til indberetning af den salgsmoms, som en virksomhed skal pålægge sine salg i Danmark og oplyse Skattestyrelsen om her.

Her skal virksomheden indberette den moms af EU-køb, som virksomheden (helt eller delvis) har **fradrag** for – sammen med al anden købsmoms, herunder af køb i Danmark.

I disse markerede felter skal virksomheden indberette **handelsværdier (uden moms) af EU-køb (A) og EU-salg (B)**, fordelt på varer og ydelser samt de trekantshandler (A/B), virksomheden har haft.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

Figur b viser et skærmbillede af VIES, hvor virksomheder med EU-salg skal indberette bl.a. salgsværdien (uden moms) og momsnummer på køber i andet EU-land for en indberetningsperiode.

Figur b
VIES

EU-salg uden moms - Indberetning, manuel

Virksomhed SE-nummer 31038421 (SKAT udvikling)

Angiv beløb i danske kroner uden decimaler.

Ved angivelse af momsnummer, udelad da den foranstillede landekode, da denne fremgår af feltet **Land**.

De sidste 3 kolonner benyttes til at angive om, der er lavet konsignationslager aftaler eller ændringer af sådanne.

Jan 2021									
Nr.	Land	Moms nr.	Varer	Tjenesteydelser	Trekantshandel	Konsignationslager	Evt. landekode	Evt. moms nr.	
1	(Vælg land)	(momsnr)	((DKK beløb))	((DKK beløb))	((DKK beløb))	(Vælg)	(Ny landekode)	(Ny momsnr)	
2	(Vælg land)	(momsnr)	((DKK beløb))	((DKK beløb))	((DKK beløb))	(Vælg)	(Ny landekode)	(Ny momsnr)	
3	(Vælg land)	(momsnr)	((DKK beløb))	((DKK beløb))	((DKK beløb))	(Vælg)	(Ny landekode)	(Ny momsnr)	
4	(Vælg land)	(momsnr)	((DKK beløb))	((DKK beløb))	((DKK beløb))	(Vælg)	(Ny landekode)	(Ny momsnr)	
5	(Vælg land)	(momsnr)	((DKK beløb))	((DKK beløb))	((DKK beløb))	(Vælg)	(Ny landekode)	(Ny momsnr)	

☐ Vælg alle

Tilføj

I felterne **Varer**, **Tjenesteydelser** og **Trekantshandel** skal virksomheder med EU-salg oplyse den samlede værdi af deres EU-salg (uden moms) fordelt pr. virksomhed, de har solgt til i andre EU-lande (udenlandsk momsnummer).

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

Bilag 3. Typer af fejl og svig med moms af EU-handel

Der er risiko for flere typer af fejl og svig med EU-handel. Der kan forekomme svig og tab af momsprovenu, uden at der er differencer mellem momsangivelsen og VIES. I bilaget her fokuserer vi på de typer af fejl og svig ved EU-handel, hvor der er differencer mellem momsangivelsen og VIES.

Der kan både forekomme fejl og svig, der skyldes en enkeltstående virksomhed eller mere organiserede former for svig. Vi gennemgår eksempler på begge dele i forenklet form i dette bilag.

Vi henviser til bilag 2, der viser et skærmbillede af momsangivelsen og VIES og de felter, virksomheder med EU-handel skal udfylde for hver indberetningsperiode.

Ud over at indberetninger om EU-handel helt kan mangle i både momsangivelsen og VIES, er der grundlæggende 4 typer af differencer, der kan opstå mellem indberetninger på momsangivelsen om EU-køb eller EU-salg og indberetningerne i VIES.

Differencer ved EU-salg opstår, hvis en dansk virksomheds indberetninger på momsangivelsen (i rubrik B) om momsfrit EU-salg afviger fra det, som den samme virksomhed selv har indberettet til VIES om sine EU-salg.

Differencer ved EU-køb opstår, hvis en dansk virksomheds indberetninger på momsangivelsen (i rubrik A) om EU-køb afviger fra det, som udenlandske virksomheder har indberettet i VIES om deres salg til den pågældende danske virksomhed.

Ved EU-køb af varer kan differencerne også opgøres som de indberetninger i momsangivelsens felter for erhvervesmoms og ydelsesmoms, der *ikke* stemmer med udenlandske virksomheders indberetninger om deres salg til de pågældende danske virksomheder. Momsen skal som udgangspunkt udgøre 25 % af summen af importgrundlaget og de udenlandske virksomheders indberetninger i VIES.

Ved afvigende eller manglende indberetninger om EU-handel på momsangivelsen i forhold til VIES opstår differencer, der kan indikere fejl eller svig. Tabel A viser de 4 overordnede typer af differencer.

Tabel A
4 typer af differencer mellem momsangivelsen og VIES

EU-køb	EU-salg
Indberetninger om EU-køb på momsangivelsen (rubrik A, erhvervesmoms/ydelsesmoms, fradrag) er større end i VIES.	Indberetninger om momsfrit EU-salg på momsangivelsen (rubrik B) er større end i VIES.
Indberetninger om EU-køb på momsangivelsen (rubrik A, erhvervesmoms/ydelsesmoms, fradrag) er mindre end i VIES.	Indberetninger om momsfrit EU-salg på momsangivelsen (rubrik B) er mindre end i VIES.

Kilde: Rigsrevisionens på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

Alle differencer kan indebære risiko for svig eller fejl med provenutab. Vi har markeret de 2 felter med umiddelbart størst risiko for momstab i Danmark eller andre EU-lande. For det første gælder det risikoen, der opstår, hvis en dansk virksomhed har indberettet mere moms frit EU-salg på momsangivelsen (i rubrik B) end i VIES. For det andet gælder det risikoen, der opstår, hvis en dansk virksomhed har indberettet mindre EU-køb på momsangivelsen (i rubrik A, erhvervsmoms/ydelsesmoms, fradrag) end udenlandske virksomheder har indberettet til VIES om salg til den pågældende danske virksomhed.

Risici ved EU-salg

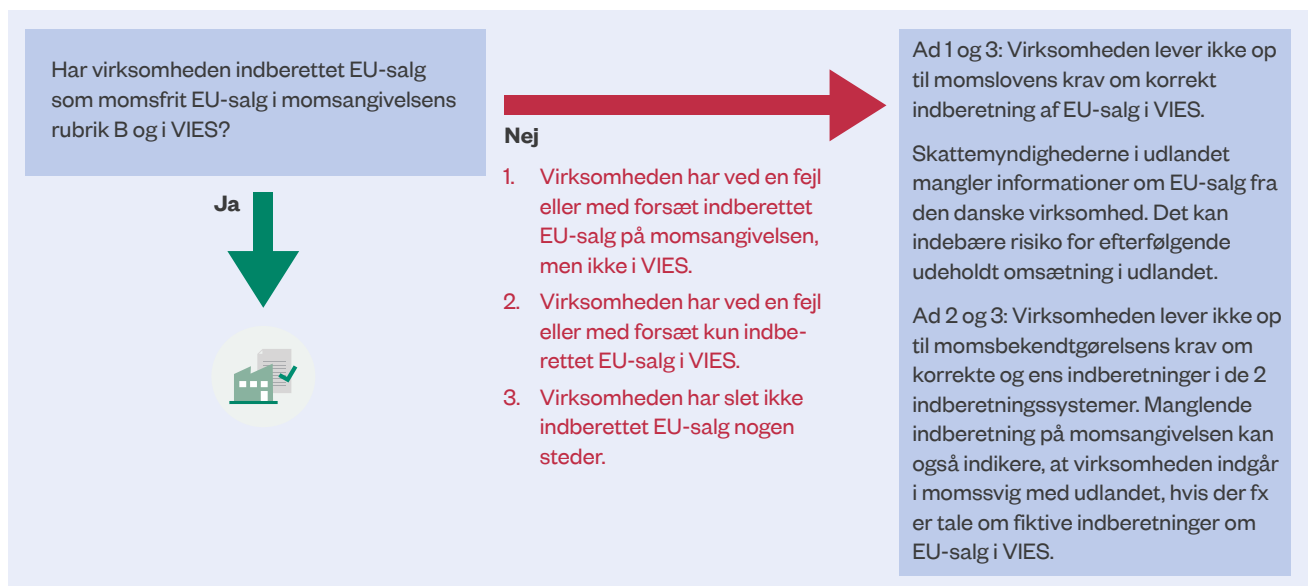
En grundlæggende forskel på EU-salg og indenrigssalg er, at indenrigssalg er momspligtige, mens EU-salg som hovedregel sker momsfrit. Det betyder, at sælger ved et indenrigssalg skal opkræve salgsmoms hos køber, indberette salgsmomsen på momsangivelsen i feltet for salgsmoms og dermed afregne salgsmomsen til Skattestyrelsen. Ved EU-salg skal sælger derimod blot indberette EU-salg, dvs. oplyse salgsværdien (uden moms) på momsangivelsen i rubrik B og i VIES og *ikke* afregne noget til Skattestyrelsen.

Der kan opstå risiko for, at staten mister momsprovenu, hvis en dansk virksomhed med et salg i Danmark indberetter salget som et EU-salg. I praksis kan det ske, hvis virksomheden indberetter det momspligtige indenrigssalg som et momsfrit EU-salg, dvs. hvis virksomheden indberetter salget i momsangivelsens rubrik B i stedet for at indberette det i feltet for salgsmoms på momsangivelsen. Staten mister momsprovenu, hvis virksomheden ikke har indberettet og afregnet salgsmoms af indenrigssalg til Skattestyrelsen.

Da der er tale om et indenrigssalg, vil virksomheden formentlig ikke indberette det i VIES. Når en virksomhed indberetter et momsfrit EU-salg på momsangivelsen, men ikke i VIES, opstår en difference, som Skattestyrelsen kan undersøge nærmere. Hvis en virksomhed derimod indberetter et indenrigssalg som et momsfrit EU-salg både i VIES og på momsangivelsen, opstår der ikke differencer, men det kræver, at virksomheden i VIES indberetter fiktive EU-salg til specifikke momsnumre hos fiktive købere i udlandet. Det er derfor mindre sandsynligt, at virksomheder ved en fejl indberetter indenrigssalg som EU-salg i VIES.

Figur A gengiver i skematisk form de rigtige og nogle af de forkerte måder at indberette indenrigssalg og EU-salg på. Nogle af de forkerte måder indebærer risiko for provenutab i Danmark eller i andre EU-lande.

Figur A
Dansk virksomheds salg i Danmark: rigtig og forkert indberetning på momsangivelsen

Dansk virksomheds EU-salg: rigtig og forkert indberetning på momsangivelsen og i VIES


Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen

Manglende indberetninger af EU-salg i VIES, uanset om virksomheden har indberettet EU-salget på momsangivelsen, kan skyldes, at virksomheden har til hensigt, at den udenlandske virksomhed ikke skal indberette købet og momsen heraf i sit land. I så fald er det skattemyndighederne i udlandet, der mangler oplysninger om det EU-køb, som virksomheden i udlandet har foretaget hos den danske virksomhed. Den danske og den udenlandske virksomhed kan i øvrigt have samme ejerkreds, og dermed handler virksomheden med sig selv.

Risici ved EU-køb

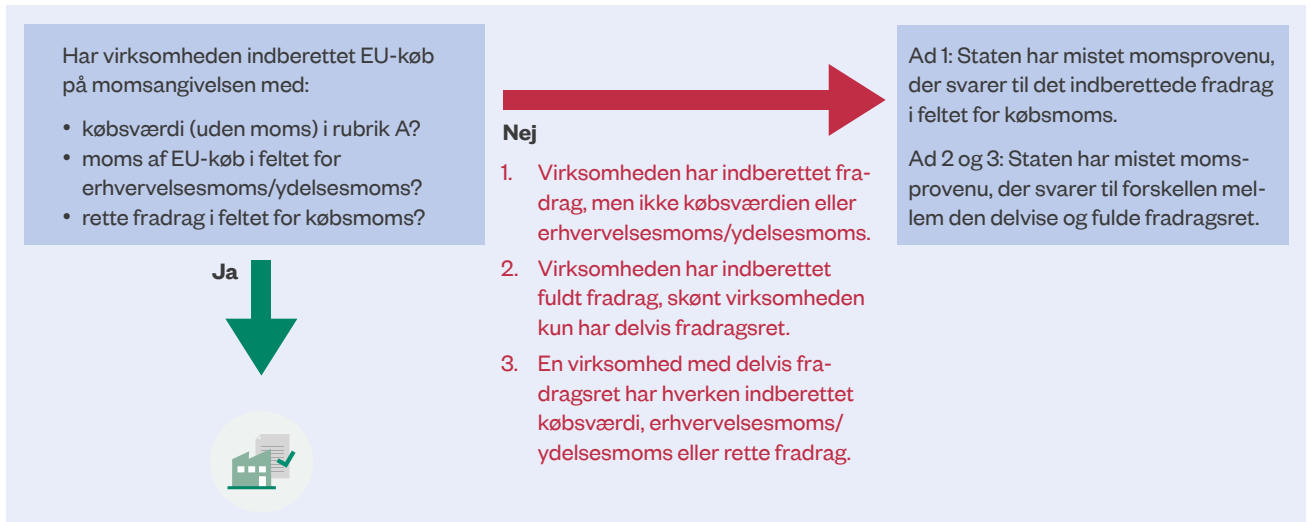
En grundlæggende forskel på EU-køb og indenrigskøb er, at køber ved indenrigskøb har betalt den salgsmoms, som sælger har opkrævet hos køber på regningen. For at få den moms retur er køber nødt til at indberette købsmomsen på momsangivelsen. Ved EU-køb betaler køber derimod *ikke* moms til sælger, fordi hovedreglen er, at EU-salg sker momsfrit. Derfor har køber ved EU-køb ikke samme behov for at indberette EU-køb på momsangivelsen, for køber har ikke skullet betale moms til sælger. Men der kan både ske indberetningsfejl og svig med risiko for, at staten mister momsprovenu.

Der kan groft sagt opstå risiko for tabt momsprovenu ved EU-køb på 2 måder. Fælles for de 2 typer risici er, at en dansk virksomhed ved en fejl eller med forsæt ikke har indberettet sit EU-køb korrekt på momsangivelsen. Der vil derfor typisk være differencer mellem momsangivelsen og VIES, som Skattestyrelsen kan undersøge nærmere.

Den ene type fejl eller svig ved EU-køb sker, ved at virksomheden laver fejl eller begår svig i indberetningen af erhvervelsesmoms og fradrag. Der er 2 varianter af denne type.

- En virksomhed kan have indberettet EU-køb af varer eller ydelser, som om de var købt i Danmark. Dvs. at virksomheden har indberettet fradraget for købet (købsmoms), men ikke erhvervelsesmomsen/ydelsesmomsen, som ellers ville have udlignet fradraget. Provenutabet ved denne type fejl eller svig svarer til det beløb, virksomheden har indberettet som købsmoms.
- En virksomhed med *delvis* fradragsret for EU-køb kan have indberettet fuldt fradrag for sine EU-køb (købsmoms), *eller* virksomheden kan have undladt at indberette både erhvervelsesmomsen/ydelsesmomsen og fradraget. Provenutabet svarer i begge tilfælde til det beløb, der udgør forskellen mellem det fulde fradrag og den reelle fradragsret, virksomheden har. Hvis virksomhedens fradragsret reelt er fx 25 % af EU-købene, udgør provenutabet altså 75 % af momsbeløbet.

Figur B gengiver i skematisk form den rigtige og nogle forkerte måder at indberette EU-køb på samt relaterede risici for tab af momsprovenu.

Figur B
Dansk virksomheds EU-køb: rigtig og forkert indberetning på momsangivelsen


Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen

Boks A viser et eksempel på kontrol, som Skattestyrelsen har foretaget af en virksomhed, der havde taget fradraget for EU-køb, men ikke indberettet momsen af sine EU-køb i feltet for erhvervesmoms.

Boks A
Manglende indberetning af moms af EU-køb

En virksomhed havde i en periode på et år indberettet ca. 17 mio. kr. i salgsmoms og ca. 17 mio. kr. i købsmoms. Indberetningerne var i sig selv ikke bemærkelsesværdige. En moms kontrol af virksomheden viste imidlertid, at virksomheden i samme periode havde importeret varer for ca. 69 mio. kr., uden at virksomheden havde indberettet erhvervesmoms af sine EU-køb eller handelsværdi i rubrik A. Virksomheden havde således indberettet fradrag for købsmoms, uden at erhvervesmomsen var indberettet.

Skattestyrelsen opgjorde den samlede momsunddragelse til ca. 18 mio. kr.

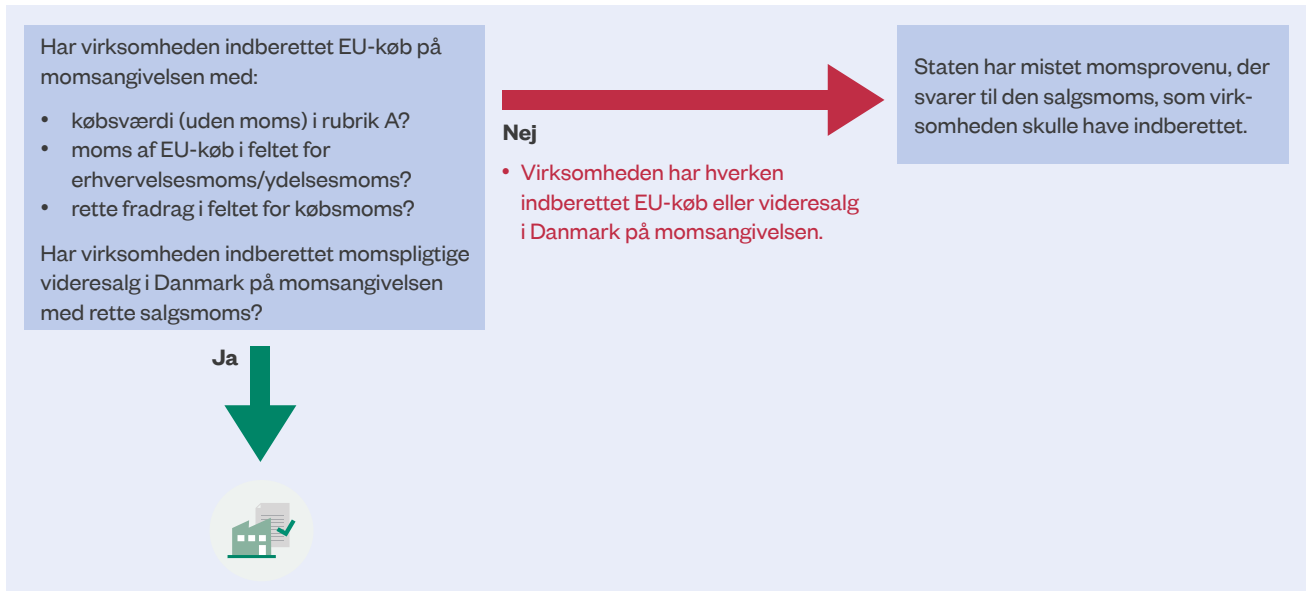
Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af en afsluttet kontrolsag.

Den anden grundlæggende type fejl eller svig ved EU-køb sker via udeholdt omsætning, der finder sted efter EU-købet. I de tilfælde mangler virksomheden typisk at indberette købsværdien (uden moms) i rubrik A og erhvervesmomsen. Når Skattestyrelsen mangler viden om EU-købet, har styrelsen sværere ved at opdage, at der mangler salgsmoms, hvis virksomheden efterfølgende har videresolgt varerne i Danmark uden at indberette salgsmomsen, dvs. har udeholdt omsætning.

Risikoen for tab af momsprovenu ved EU-køb kan fx bestå i én af de følgende 3 varianter af udeholdt omsætning:

- En virksomhed kan have foretaget EU-køb og videresolgt varerne i Danmark med moms uden at indberette hverken EU-købet eller salget af varerne på momsangivelsen. Provenutabet vil i dette tilfælde svare til det beløb, som virksomheden skulle have indberettet som salgsmoms.
- En virksomhed kan have foretaget EU-køb og videresolgt varerne i Danmark uden moms, dvs. sort/uden regning og uden at indberette EU-købet eller salget af varerne på momsangivelsen. Ved at sælge varerne sort opnår virksomheden en konkurrencefordel i forhold til regelefterlevende virksomheder. Provenutabet vil i dette tilfælde svare til det beløb, som virksomheden skulle have pålagt salgsprisen og indberettet som salgsmoms.
- En virksomhed kan have foretaget EU-køb og videresolgt varerne i Danmark til indkøbspris (inkl. moms) uden at indberette EU-købet eller salget af varerne på momsangivelsen. I dette tilfælde er det den virksomhed i Danmark, der efterfølgende køber varerne i Danmark, der opnår en fordel ved at købe varerne til indkøbspris og samtidig fratrække købsmoms af salget. Denne virksomhed opnår derved en konkurrencefordel. Provenutabet svarer til det beløb, som virksomheden med EU-købet ikke har indberettet som salgsmoms, men som den anden danske virksomhed har indberettet som købsmoms og derfor har fået fradrag for. I sådanne tilfælde er momsunddragelsen sket i forening mellem køber og sælger.

Figur C gengiver i skematisk form den rigtige og nogle forkerte måder at indberette EU-køb og efterfølgende videresalg i Danmark på samt relaterede risici for tab af momsprovenu.

Figur C
Dansk virksomheds EU-køb og efterfølgende videresalg i Danmark: rigtig og forkert indberetning på momsangivelsen


Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen

Organiseret momssvig

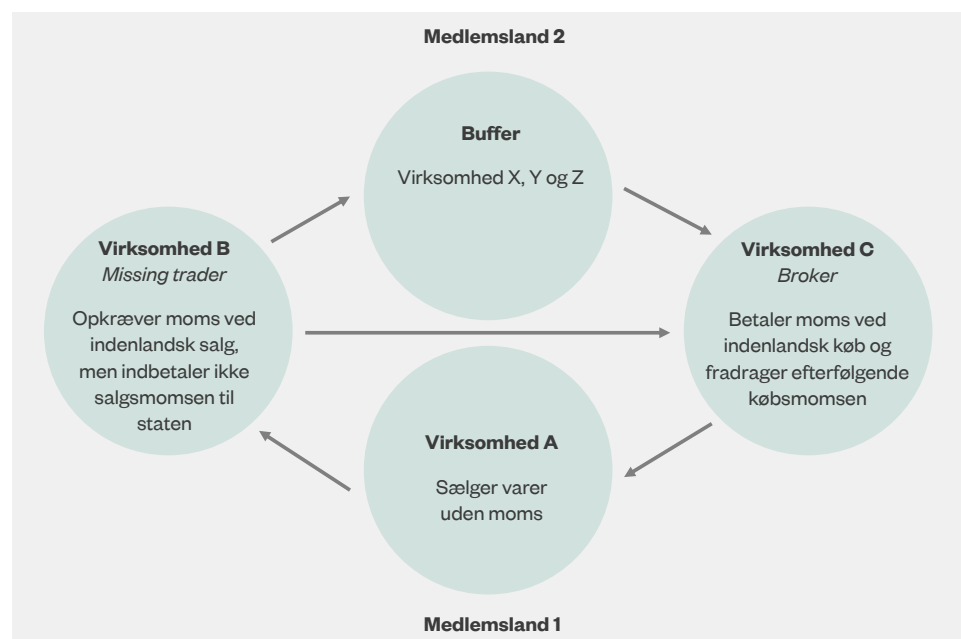
Organiseret momssvig kan antage mange former og omfatte forskellige typer af svig. Skattestyrelsen har i et notat til Skatteudvalget i 2018 beskrevet organiseret momssvig i EU i form af såkaldt *missing trader intra-community fraud* (MTIC-svig). MTIC-svig karakteriserer bl.a. ofte momskarruseller.

Ifølge Skattestyrelsens notat opstår MTIC-svig, når en virksomhed momsfrit køber varer eller tjenesteydelser fra et andet medlemsland i EU og opkræver moms ved videresalg, men ikke indbetaler denne moms til skattemyndighederne. Da køberen fradrager momsen som købsmoms, taber EU-landene momsprovenu. Varerne kan sælges videre nationalt for at ende hos en slutforbruger, hvor der opkræves moms, eller varerne kan sælges momsfrit tilbage til en virksomhed i et andet medlemsland, hvor svigen kan gentages. Denne form for momssvig kan medføre differencer mellem momsangivelsen og VIES, men der behøver ikke at opstå differencer, hvis virksomheden indberetter korrekt, men blot ikke betaler den indberettede salgsmoms ved videresalg.

Forskellen på risikoen for udeholdt omsætning i kølvandet på ikke-indberettede EU-køb i det foregående afsnit og i forbindelse med MTIC-svig handler primært om organiseringsgraden, dvs. spørgsmålet om, hvorvidt svigen begås af en enkeltstående virksomhed eller af flere virksomheder, der står i ledtog med hinanden med henblik på at begå momssvig systematisk.

Figur D viser princippet i MTIC-svig.

Figur D
Handel på tværs af EU med MTIC-svig



Note: Det behøver ikke være en importvirksomhed, der er "missing trader". Den funktion kan også udfyldes af virksomheder senere i momskæden. En broker er en mellemmand mellem økonomiske parter.

Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

Bilag 4. Ordliste

Afregne moms	At afregne moms betyder, at en virksomhed enten skal modtage eller betale moms til staten/Skattestyrelsen. Det sker ved, at virksomheden for en periode indberetter købsmoms og salgsmoms til Skattestyrelsen, hvorefter virksomheden enten modtager moms eller får besked om at indbetale moms, afhængigt af om virksomhedens købsmoms eller salgsmoms er størst i perioden. Hvor ofte en virksomhed skal afregne moms, afhænger bl.a. af virksomhedens omsætning.
Complianceundersøgelse	Skatteforvaltningens repræsentative stikprøveundersøgelse af borgeres og virksomheders efterlevelse af regler på skatte- og momsområdet. Skatteforvaltningen har siden 2019 brugt betegnelsen stikprøveundersøgelse af regelefterlevelsen.
Differencer	Der vil opstå differencer i forhold til indberetningerne af EU-handel, når der er forskel på de handelsværdier (uden moms), som en virksomhed på den ene side har indberettet i momsangivelsens rubrikker A og B om deres EU-køb og EU-salg, og det, der på den anden side er indberettet i VIES. I beretningen undersøger vi kun de differencer, der kan opstå som følge af forskelle mellem det, virksomheder har indberettet om EU-handel på momsangivelsen og i VIES.
Efterkontrol	Efterkontrol er Skattestyrelsens betegnelse for den kontrol, som styrelsen foretager, efter virksomheden har indberettet, og kan bestå i fx efterprøvning af regnskaber, afstemning af konti og gennemgang af bilag.
Erhvervelsesmoms	En dansk momsregistreret virksomhed, der køber varer hos en momsregistreret virksomhed fra et andet EU-land (og det øvrige udland), skal beregne og indberette erhvervelsesmoms af sine køb på momsangivelsen.
EU-køb	I beretningen bruger vi betegnelsen "EU-køb" om en momsregistreret virksomheds køb af varer eller ydelser hos en momsregistreret virksomhed fra et andet EU-land.
EU-salg	I beretningen bruger vi betegnelsen "EU-salg" eller "momsfrit EU-salg" om en momsregistreret virksomheds salg af varer eller ydelser til en momsregistreret virksomhed fra et andet EU-land.
Inddatakontrol	Kontrol af de data, som virksomheden indberetter, fx på momsangivelsen og i VIES. Inddatakontrol 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 op-besked gøre virksomheden opmærksom på, at de indtastede oplysninger ikke stemmer med fx tidligere indberetninger eller oplysninger, som Skattestyrelsen har. Inddatakontrol kan omfatte digitale stopklodser, tredjepartsindberetninger eller advarsler til virksomheden og Skatteforvaltningen ved ulogiske angivelser.
Købsmoms	En momsregistreret virksomhed kan få fradrag for køb af varer og ydelser, uanset om virksomheden har købt i Danmark eller i udlandet. Købsmoms af indenrigssalg vil fremgå af fakturaen fra sælger, mens virksomheden selv skal beregne købsmomsen af sine køb i udlandet. Virksomheden skal selv angive al købsmoms på momsangivelsen.
Mitigering	At mitigere betyder at mildne. Begrebet benyttes bl.a. i forbindelse med risikostyring. Man kan mitigere på 2 måder. Enten ved at gøre sandsynligheden for, at risikoen udløses, mindre, eller ved at sørge for, at effekten vil være mindre, hvis risikoen skulle blive udløst.
Momskarrusel	En momskarrusel er kendetegnet ved, at en udenlandsk leverandør sælger til en virksomhed, der ikke afregner salgsmomsen ved videresalg i eget land. Flere mellemhandlere kan indgå for at sløre momskarusellen. De samme varer kan cirkulere rundt fra land til land flere gange, uden at der svares moms, eller at varerne når frem til en forbruger.

Momssvig	Fx når en virksomhed bevidst undlader at indberette købsmoms af EU-handel og samtidig indbetaler fradraget for købet. Derved opnår virksomheden et uberettiget negativt momstilsvaer.
Momstilsvaer	Momstilsvaer = salgsmoms + moms af varekøb fra EU-lande og det øvrige udland + moms af ydelseskøb fra EU-lande og det øvrige udland ÷ købsmoms. På momsangivelsen trækkes eventuelle energifgifter også fra, og da fremkommer det samlede afgiftstilsvaer.
Negativ moms	Moms, som Skattestyrelsen skal udbetale til virksomheden, fordi virksomhedens købsmoms overstiger summen af salgsmomsen og moms af vare- og ydelseskøb fra EU-lande eller det øvrige udland.
Positiv moms	Moms, som virksomheden skal indbetale til Skattestyrelsen, fordi summen af virksomhedens salgsmoms og moms af vare- og ydelseskøb fra EU-lande og det øvrige udland overstiger virksomhedens købsmoms.
Regulering	Beløbsmæssig korrektion af fx en momsangivelse, efter Skattestyrelsen har foretaget momskontrol. En regulering kan være positiv, negativ eller neutral for statskassen. Neutrale reguleringer kan forekomme som følge af periodeforskydninger, der alene vil medføre likviditets- og renteomkostninger for staten.
Rubrik A og B	Felter på momsangivelsen, som momsregistrerede virksomheder med EU-handel skal udfylde. Rubrik A vedrører virksomhedens EU-køb, og rubrik B vedrører virksomhedens EU-salg. Det, som virksomhederne indberetter i rubrikkerne A og B, tjener bl.a. til at muliggøre momskontrol med EU-handlen, idet disse felter er basis for at afstemme i forhold til oplysninger i VIES om EU-salg.
Salgsmoms	Den moms, som en momsregistreret virksomhed, der sælger noget til nogen i Danmark, opkræver via fakturaen hos køber. Virksomheden, der sælger, skal selv angive salgsmomsen på momsangivelsen.
SE -nr.	Anvendes som identifikation af juridiske enheder, fx virksomheder og selvstændige erhvervsdrivende, bl.a. i forbindelse med afregning og registrering af moms.
Segment	Et segment kan omfatte en gruppe af skatteydere eller et skatterelevant tema. Skatteforvaltningen har defineret 14 segmenter, som indsatsen målrettes.
Selvangivelsesprincippet	Momsregistrerede virksomheder skal med faste intervaller selv angive, hvor meget moms de på baggrund af det faktiske køb og salg af momspligtige varer skal indbetale eller have udbetalt for den foregående periode. Virksomhederne skal desuden ikke vedlægge dokumentation til momsangivelsen.
Strukturelle løsninger	Håndterer en risiko eller et område, hvor der hyppigt begås fejl eller svig på en måde, så risiko, fejl og svig så vidt muligt elimineres eller reduceres. Strukturelle løsninger kan bestå i digitalisering, processer og lovændringer.
Tredjepartsindberetning	Indberetning, som indgår i angivelsen, men som stammer fra en anden end den selvangivne part og Skatteforvaltningen, fx en bank.
Udeholdt omsætning	Hvis en momsregistreret virksomhed sælger momspligtige varer eller ydelser, uden at indberette momsen af salget på momsangivelsen, er der tale om udeholdt omsætning. Der er dermed tale om sort økonomi.

VIES	VIES blev indført i 1993 i forbindelse med etableringen af det indre marked med det overordnede formål at begrænse momssvig i EU. VIES er en elektronisk database med oplysninger om EU-salg. VIES har 2 formål: dels at give virksomheder med EU-salg mulighed for at opfylde deres pligt til at sikre sig, at køber fra et andet EU-land er momsregistreret, dels at udgøre et kontrolredskab for EU-landenes skattemyndigheder i forhold til moms af EU-handel.
Ydelsesmoms	En dansk momsregistreret virksomhed, der køber ydelser (med omvendt betalingspligt) hos en momsregistreret virksomhed fra et andet EU-land (og det øvrige udland) skal beregne og indbetale ydelsesmoms af sine køb på momsangivelsen.
