



Beretning til Statsrevisorerne
om gennemsigtighed vedrørende
skatteudgifter (fradrag mv.)

Oktober
2007

revision

revision

revision

Indholdsfortegnelse

I.	Undersøgelsens resultater	1
II.	Indledning	5
	A. Baggrund	5
	B. Formål og afgrænsning	6
	C. Metode	6
III.	Budgettering og lovforberedelse	9
	A. Budgetprocessen	10
	B. Lovforberedelse	13
IV.	Rapportering og evaluering af effekter	18
	A. Rapportering	18
	B. Evaluering af effekter	20
Bilag 1.	Oversigt over gennemgåede ordninger	22
Bilag 2.	Skatteministeriets oversigt over skatteudgifter i 2006	24

Rigsrevisionen afgiver denne beretning til Statsrevisorerne i henhold til § 17, stk. 2, i rigsrevisorloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 3 af 7. januar 1997 som ændret ved lov nr. 590 af 13. juni 2006. Beretningen vedrører finanslovens § 9. Skatteministeriet.

I. Undersøgelsens resultater

1. Denne beretning handler om Rigsrevisionens undersøgelse af gennemsigtighed vedrørende de danske skatteudgifter.

Skatteudgifter er indtægter, der ikke opkræves som følge af undtagelser fra de generelle skatte- og afgiftsregler. Skatteudgifter kan være skattefradrag samt fritagelse for eller reduktion af skatter og afgifter, som indebærer et provenutab for det offentlige. Endelig kan der være tale om udskydelse af beskatningstidspunktet med et deraf følgende provenutab.

Det er desuden som hovedregel kendetegnende for skatteudgifter, at disse har til formål at fremme bestemte politiske mål. Det kan være mål om at fremme specifikke aktiviteter eller mål om at påvirke fordelingen af goder i samfundet.

2. Effekterne af skatteudgifter på de offentlige finanser og for målgrupperne kan i vidt omfang sidestilles med effekterne af direkte overførsler eller tilskud fra det offentlige.

Skatteudgifter øger i mange tilfælde behovet for offentlig administration og kontrol, ligesom de administrative byrder for virksomheder og borgere ofte forøges, når der er tale om komplekse skatte- og afgiftsregler. Foruden provenutabet omfatter skatteudgifter derfor også de administrative omkostninger, som forvaltningen, virksomheder og borgere belastes med.

I nogle tilfælde kan skatteudgifter dog lempe de administrative byrder. Dette er fx tilfældet ved fritagelser, bagatelgrænser og lempeligere regler for mindre virksomheder.

3. Skatteudgifterne har et væsentligt økonomisk omfang i Danmark. På finanslovsforslaget for 2006 blev skatteudgifterne opgjort til ca. 35,1 mia. kr., hvilket svarer til 4,4 % af det samlede provenu fra skatter og afgifter i 2006. Opgørelsen er baseret på skøn, ligesom mange undtagelser fra skatte- og afgiftsreglerne ikke indgår, fordi det på grund af manglende data ikke har været muligt at beregne skatteudgiften, eller fordi skatteudgiften falder under Skatteministeriets bagatelgrænse på 5 mio. kr. Hertil kommer, at der ikke er en entydig definition af, hvad begrebet skatteudgifter omfatter. Med en bredere definition, hvor man også inddrager generelle fradrag i skattesystemet som fx rentefradrag, vil skatteudgifterne have et væsentligt større omfang.

4. Rigsrevisionen har valgt at undersøge gennemsigtighed vedrørende skatteudgifter, bl.a. fordi skatteudgifterne kan medvirke til at reducere det samlede skattegrundlag, hvorved niveauet for andre skatter og afgifter forøges. Hvis der tilmed ikke er fastsat budgetmæssige grænser for skatteudgifter, kan disse, ligesom lovbestemte ydelser, medføre et ukontrolleret forbrug (open ended spending). Endvidere kan manglende budgetbehandling og opgørelse af omfanget af skatteudgifter bevirke, at disse ikke er synlige hverken på finansloven eller i statsregnskabet og derfor ikke kan indgå i den politiske prioriterings- og beslutningsproces. Endelig kan manglende opfølgning på formål og effekter af skatteudgifterne betyde, at ordninger ikke løbende vil blive underkastet politisk behandling, med risiko for at ordninger fortsætter, selv om formålet med ordningerne ikke længere fremmes.

5. Undersøgelsen er gennemført med udgangspunkt i internationale anbefalinger, bl.a. fra Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) og International Monetary Fund (IMF).

Da anbefalingerne fra disse organisationer imidlertid er udformet på et noget overordnet niveau, har Rigsrevisionen tillige baseret sine anbefalinger på praksis i en række andre lande, hvor spørgsmål om skatteudgifter på det seneste har været rejst af de pågældende landes rigsrevisioner. Disse lande omfatter bl.a. Sverige, Finland, Holland, Tyskland og USA.

6. De internationale anbefalinger lægger op til gennemsigtighed vedrørende lovforberedelse, budgettering og rapportering af skatteudgifter. Det anbefales, at skatteudgifterne med henblik på inddragelse i den politiske prioritering grundlæggende behandles som direkte udgifter, herunder at de underlægges samme budget- og bevillingskontrol som direkte udgifter.

7. Med afsæt heri er det overordnede formål at undersøge og vurdere, om der er grundlag for at fremme gennemsigtigheden vedrørende skatteudgifterne. Formålet er undersøgt ved at besvare følgende spørgsmål:

- Kan lovforberedelse og budgettering vedrørende skatteudgifterne gøres mere gennemsigtig?
- Kan rapporteringen om provenutab, omkostninger og effekter vedrørende skatteudgifterne gøres mere gennemsigtig?

8. Rigsrevisionen har iværksat undersøgelsen af egen drift. Beretningen har i udkast været forelagt samtlige ministerier bortset fra Kirkeministeriet. Ministeriernes bemærkninger er indarbejdet i beretningen.

UNDERSØGELSENS RESULTATER

Det er Rigsrevisionens samlede vurdering, at der kan opnås en større gennemsigtighed vedrørende de danske skatteudgifter. Undersøgelsen har vist, at der i de senere år er sket forbedringer af forberedelsen af lovforslag om skatteudgifter. Vedrørende budgettering af skatteudgifterne og rapportering om provenutab, administrative omkostninger og effekter ved ordningerne kan der opnås en større gennemsigtighed.

Skatteministeriet har tilkendegivet, at ministeriet lægger afgørende vægt på at skabe gennemsigtighed om den samlede skatte- og afgiftslovgivning.

Det er Rigsrevisionens vurdering, at anbefalingerne fra OECD og IMF udgør et godt grundlag for at tilrettelægge en praksis i Danmark, hvorved der opnås en større gennemsigtighed vedrørende skatteudgifterne.

Denne samlede vurdering er baseret på følgende:

Lovforberedelsen er blevet styrket de senere år og skaber generelt gennemsigtighed vedrørende skatteudgifterne, mens der er muligheder for yderligere at fremme gennemsigtigheden ved at lade skatteudgifternes provenumæssige virkninger indgå i budgetprocessen.

Budgettering

- Til og med 2006 indgik en oversigt over de skønnede skatteudgifter i et bilag til finanslovsforslaget. Det har svækket gennemsigtigheden, at skatteudgifter fra 2007 ikke længere fremgår af finanslovsforslaget. Rigsrevisionen er dog enig med Skatteministeriet og Finansministeriet i, at det datagrundlag, som lå til grund for oversigten, var forældet, og at bilaget derfor ikke længere var relevant.
- Provenutabet blev af Skatteministeriet skønnet til ca. 35,1 mia. kr. i 2006. Hvis der anlægges en bredere definition af skatteudgifter, som tager udgangspunkt i, at afvigelser fra de generelt gældende regler kategoriseres som skatteudgifter, vil omfanget være væsentligt større. Skatteministeriet har peget på, at der er væsentlige metodiske vanskeligheder forbundet med at definere, hvad skatteudgifterne omfatter. Rigsrevisionen finder, at Skatteministeriet bør fastlægge en definition med udgangspunkt i internationale anbefalinger og praksis i sammenlignelige lande.
- Gennemsigtighed vedrørende skatteudgifter kan fremmes, hvis skatteudgifterne indgår i budgetprocessen, hvilket vil skabe mulighed for en løbende politisk behandling og prioritering af skatteudgifterne. Skatteministeriet har tilkendegivet, at ministeriet på baggrund af Rigsrevisionens undersøgelse vil undersøge mulighederne for at opnå større gennemsigtighed i budgetfasen. Ministeriet vil dels undersøge praksis i sammenlignelige lande, dels drøfte spørgsmålet i OECD-regi.

Lovforberedelse

- Lovforberedelsen er blevet styrket, idet bemærkningerne til lovforslagene om skatteudgifter indeholder oplysninger om ordningernes formål, målgrupper, provenumæssige konsekvenser og administrative omkostninger.
- Skatteudgifternes gennemsigtighed kan fremmes, hvis det i bemærkningerne til lovforslag om skatteudgifter oplyses, når der er væsentlige usikkerheder forbundet med opgørelsen af provenutabet. Endelig kan gennemsigtigheden fremmes ved at estimere de administrative omkostninger som følge af skatteudgifterne mere præcist.

Rapporteringen omfatter kun en mindre del af de skatteudgifter, Skatteministeriet tidligere har opgjort. Rigsrevisionen vurderer, at gennemsigtigheden vedrørende skatteudgifter kan forbedres væsentligt gennem rapportering om provenutab, administrative omkostninger og effekter ved ordningerne.

Rapportering

- Skatteministeriet, Finansministeriet og de ansvarlige fagministerier fremlægger en årlig statusrapport om personalegoder/naturaliegoder. Denne opgørelse dækker dog kun 3,9 % af de skatteudgifter, Skatteministeriet tidligere har opgjort.
- Gennemsigtigheden vedrørende skatteudgifter kan forbedres ved en rapportering om det samlede provenutab og de administrative omkostninger ved ordningerne. Skatteministeriet har tilkendegivet, at ministeriet vil undersøge praksis vedrørende rapportering om skatteudgifterne i sammenlignelige lande med henblik på, om der kan opnås større gennemsigtighed i rapporteringen.

- Gennemsigtigheden vedrørende skatteudgifterne kan endvidere forbedres ved evaluering af målopfyldelse og effekter af ordningerne. Evalueringen bør gennemføres på baggrund af en vurdering af væsentlighed og risiko og kan, som Skatteministeriet har peget på, ske i sammenhæng med evaluering af øvrig lovgivning på området.

II. Indledning

A. Baggrund

9. Denne beretning handler om Rigsrevisionens undersøgelse af gennemsigtighed vedrørende de danske skatteudgifter.

Skatteudgifter er indtægter, der ikke opkræves som følge af undtagelser fra de generelle skatte- og afgiftsregler. Skatteudgifter kan være skattefradrag samt fritagelse for eller reduktion af skatter og afgifter, som indebærer et provenutab for det offentlige. Endelig kan der være tale om udskydelse af beskatningstidspunktet med et deraf følgende provenutab.

Det er desuden som hovedregel kendetegnende for skatteudgifter, at disse har til formål at fremme bestemte politiske mål. Det kan være mål om at fremme specifikke aktiviteter eller mål om at påvirke fordelingen af goder i samfundet.

10. Effekterne af skatteudgifter på de offentlige finanser og for målgrupperne kan i vidt omfang sidestilles med effekterne af direkte overførsler eller tilskud fra det offentlige.

Skatteudgifter øger i mange tilfælde behovet for offentlig administration og kontrol, ligesom de administrative byrder for virksomheder og borgere ofte forøges, når der er tale om komplekse skatte- og afgiftsregler. Foruden provenutabet omfatter skatteudgifter derfor også de administrative omkostninger, som forvaltningen, virksomheder og borgere belastes med.

I nogle tilfælde kan skatteudgifter dog lempe de administrative byrder. Dette er fx tilfældet ved fritagelser, bagatelgrænser og lempeligere regler for mindre virksomheder.

11. Skatteudgifterne har et væsentligt økonomisk omfang i Danmark. På finanslovsforslaget for 2006 blev skatteudgifterne opgjort til ca. 35,1 mia. kr., hvilket svarer til 4,4 % af det samlede provenu fra skatter og afgifter i 2006. Opgørelsen er baseret på skøn, ligesom mange undtagelser fra skatte- og afgiftsreglerne ikke indgår, fordi det på grund af manglende data ikke har været muligt at beregne skatteudgiften, eller fordi skatteudgiften falder under Skatteministeriets bagatelgrænse på 5 mio. kr. Hertil kommer, at der ikke er en entydig definition af, hvad begrebet skatteudgifter omfatter. Med en bredere definition, hvor man også inddrager generelle fradrag i skattesystemet som fx rentefradrag, vil skatteudgifterne have et væsentligt større omfang.

12. Rigsrevisionen har valgt at undersøge gennemsigtighed vedrørende skatteudgifter, bl.a. fordi skatteudgifterne kan medvirke til at reducere det samlede skattegrundlag, hvorved niveauet for andre skatter og afgifter forøges. Hvis der tilmed ikke er fastsat budgetmæssige grænser for skatteudgifter, kan disse, ligesom lovbestemte ydelser, medføre et ukontrolleret forbrug (open ended spending). Endvidere kan manglende budgetbehandling og opgørelse af omfanget af skatteudgifter bevirke, at disse ikke er synlige hverken på finansloven eller i statsregnskabet og derfor ikke kan indgå i den politiske prioriterings- og beslutningsproces. Endelig kan manglende opfølgning på formål og effekter af skatteudgifterne betyde,

at ordninger ikke løbende vil blive underkastet politisk behandling, med risiko for at ordninger fortsætter, selv om formålet med ordningerne ikke længere fremmes.

13. Undersøgelsen er gennemført med udgangspunkt i internationale anbefalinger, bl.a. fra Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) og International Monetary Fund (IMF).

Da anbefalingerne fra disse organisationer imidlertid er udformet på et noget overordnet niveau, har Rigsrevisionen tillige baseret sine anbefalinger på praksis i en række andre lande, hvor spørgsmål om skatteudgifter på det seneste har været rejst af de pågældende landes rigsrevisioner. Disse lande omfatter bl.a. Sverige, Finland, Holland, Tyskland og USA.

B. Formål og afgrænsning

14. De internationale anbefalinger lægger op til gennemsigtighed vedrørende lovforberedelse, budgettering og rapportering af skatteudgifter. Det anbefales, at skatteudgifterne med henblik på inddragelse i den politiske prioritering grundlæggende behandles som direkte udgifter, herunder at de underlægges samme budget- og bevillingskontrol som direkte udgifter.

15. Med afsæt heri er det overordnede formål at undersøge og vurdere, om der er grundlag for at fremme gennemsigtighed vedrørende skatteudgifterne. Formålet er undersøgt ved at besvare følgende spørgsmål:

- Kan lovforberedelse og budgettering vedrørende skatteudgifterne gøres mere gennemsigtig?
- Kan rapporteringen om provenutab, omkostninger og effekter vedrørende skatteudgifterne gøres mere gennemsigtig?

C. Metode

16. Undersøgelsen er gennemført med udgangspunkt i internationale anbefalinger, og Rigsrevisionen har tillige baseret anbefalingerne på praksis i en række andre lande, hvor spørgsmål om skatteudgifter på det seneste har været rejst af de pågældende landes rigsrevisioner. Disse lande omfatter bl.a. Sverige, Finland, Holland, Tyskland og USA.

17. Rigsrevisionens undersøgelse har bestået i en gennemgang af 12 skatteudgifter. De 12 ordninger er udvalgt, så de dækker forskellige typer af skatteudgifter og omfatter både økonomisk væsentlige og mindre væsentlige ordninger.

De 12 ordninger omfatter 7,2 mia. kr., svarende til godt 20 % af de skatteudgifter, som Skatteministeriet tidligere har opgjort. Tidsmæssigt dækker undersøgelsen skatteudgifter vedtaget i perioden 1962-2004. Endelig belyses rapporteringen om skatteudgifter frem til 2007.

18. Gennemgangen af de 12 ordninger omfatter primært lovforberedelsen, bl.a. udkast til lovforslag og lovbemærkninger, interne oplæg og materialer vedrørende lovforslaget samt høringssvar til lovforslaget. Ligeledes har Skatteministeriets besvarelse af et spørgeskema om skatteudgifter, der er udsendt som led i Rigsrevisionens deltagelse i en projektgruppe under The European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI), indgået i analysen. Rigsrevisionen har desuden afholdt møder om de danske skatteudgifter med chefer og medarbejdere fra Skatteministeriets departement og fra SKATs Hovedcenter.

Endvidere har Rigsrevisionen gennemgået finanslovsforslag i perioden 1998-2006 samt anden afrapportering om skatteudgifter til Folketinget.

19. Rigsrevisionen har iværksat undersøgelsen af egen drift. Beretningen har i udkast været forelagt samtlige ministerier bortset fra Kirkeministeriet. Ministeriernes bemærkninger er indarbejdet i beretningen.

Definitioner

20. Skatteudgifter defineres af OECD som *"en overførsel af offentlige resurser til borgere eller virksomheder. Overførslen sker ved at reducere skattebetalingen i forhold til de generelt gældende skatteregler snarere end gennem et direkte offentligt tilskud"*. Sådanne undtagelser fra skattereglerne medfører tab af skatte- og afgiftsprovenu. Endvidere kan de medføre administrative omkostninger for borgere, virksomheder og offentlige myndigheder.

BOKS 1. TYPER AF SKATTEUDGIFTER

Skatteudgifter kan forekomme i form af:

- **Fritagelse for skat, moms og afgifter** som fx afgiftsfritagelsen vedrørende partikelfiltre til dieselmotorer. Skatteudgiften opstår ved, at partikelfiltre i nye dieselmotorer i perioden 2006-2009 fritages for registreringsafgift ved at reducere afgiften med op til 10.700 kr. pr. bil.
- **Skattefradrag**, fx befordringsfradraget. Skatteudgiften består i provenutabet for det offentlige som følge af dette indirekte tilskud til pendlere via skattesystemet.
- **Reducerede skatte-, moms- og afgiftssatser**. Som et eksempel herpå er punktafgiften på diesel lavere end på benzin. Selv om der betales en udigningsafgift for dieselmotorer, opvejer denne ikke fuldstændig afgiftsforskellen. Skatteudgiften består i provenutabet som følge af den lavere afgift.
- **Skatteudskydelse** indebærer en udskydelse af beskatningstidspunktet og forekommer bl.a. i forbindelse med mindre virksomheders særligt lange kreditfrist for momsbetalinger. Skatteudgiften er værdien efter skat af den rentefordel, som virksomhederne opnår som følge af den forlængede kreditfrist.

21. Gennemsigtighed vedrørende den økonomiske politik defineres af IMF som *"åbenhed over for offentligheden i forhold til det politiske systems/forvaltningens opbygning og funktioner, hensigterne med den økonomiske politik samt den offentlige sektors regnskaber og fremskrivningen af statens indtægter og udgifter"*. Gennemsigtighed er dog ifølge IMF kun ét aspekt af en god praksis for så vidt angår den økonomiske politik. 2 andre vigtige aspekter er effektivitet, dvs. at de politiske mål realiseres, og balance mellem indtægts- og udgiftssiden i de offentlige budgetter. Da undersøgelsen er afgrænset til gennemsigtighed vedrørende skatteudgifter, behandles de 2 sidstnævnte aspekter ikke i denne beretning.

Internationale anbefalinger

22. OECD anbefaler, at skatteudgifter grundlæggende behandles som direkte udgifter. Dette betyder, at skatteudgifter bør underlægges samme budget- og bevillingskontrol som direkte udgifter. Begrundelsen for denne anbefaling er bl.a., at en mindre striks kontrol kan medføre, at skatteudgifternes omfang ikke kontrolleres, og at de ikke indgår i den politiske prioritering. IMF anbefaler, at skatteudgifter indgår i statens budget, da dette er en grundlæggende forudsætning for gennemsigtighed.

BOKS 2. INTERNATIONALE ANBEFALINGER

OECD fremsætter følgende anbefalinger vedrørende skatteudgifter:

- Skatteudgifter bør estimeres for alle væsentlige skatter og integreres i de budgetter, som præsenteres for de budgetansvarlige politikere. Skatteudgifter bør præsenteres sammen med almindelige udgifter og fremskrives for det samme antal år.
- Skatteudgifter bør inkluderes i den samlede udgiftsramme, som fastsættes i forbindelse med de årlige budgetforhandlinger, eller i en særlig udgiftsramme for skatteudgifter. Overforbrug inden for denne ramme bør kompenseres fuldt ud, i det mindste når overforbruget er et resultat af nye skatteudgifter.
- Skatteudgifter bør behandles på samme måde som almindelige udgifter i den årlige budgetproces. De bør gennemgås af de enkelte fagministerier og af Finansministeriet på samme måde som almindelige udgifter. Skatteudgifter bør underlægges evalueringsprocedurer, herunder lovfetersyn.
- Skatteudgifter bør estimeres ved hjælp af tabt provenu-metoden, der angiver statens nettotab som følge af skatteudgifter.
- Endelig anbefaler OECD, at man anvender en bred fortolkning af begrebet skatteudgifter, hvor alle afvigelser fra de gældende skatte- og afgiftsregler kategoriseres som skatteudgifter.

Herudover anbefaler IMF følgende:

- Skatteudgifter bør indgå i statens budget, da dette er en grundlæggende forudsætning for gennemsigthed. Budgettet bør beskrive skatteudgifternes formål, varighed og målgrupper.
- Omkostningerne bør estimeres for alle skatteudgifter. Beregningsmetoder og forudsætninger for opgørelsen bør fremgå tydeligt af budgettet.

23. Rigsrevisionens undersøgelse belyser skatteudgifter i 2 faser: budgettering og lovforberedelse samt rapportering og evaluering.

Rigsrevisionen har i forhold til lovforberedelsen lagt vægt på, at en skatteudgift bør være lovhjemlet, ligesom det klart bør fremgå, hvad ordningens formål er, hvilken målgruppe og/eller aktiviteter ordningen vedrører, samt hvilke økonomiske konsekvenser ordningen forventes at medføre. Rigsrevisionen har endvidere lagt vægt på, at skatteudgifterne bør indgå i budgetprocessen.

Endelig har Rigsrevisionen lagt vægt på, at rapporteringen bør sikre, at Folketinget har et tilstrækkeligt grundlag for at vurdere en ordnings effekter. Rapporteringen bør derfor omfatte både omkostninger forbundet med ordningerne samt effekterne af ordningerne.

III. Budgettering og lovforberedelse

RIGSREVISIONENS BEMÆRKNINGER

Lovforberedelsen er blevet styrket de senere år og skaber generelt gennemsigtighed vedrørende skatteudgifterne, mens der er muligheder for yderligere at fremme gennemsigtigheden ved at lade skatteudgifternes provenumæssige virkninger indgå i budgetprocessen.

Denne vurdering er baseret på:

Budgettering

- Til og med 2006 indgik en oversigt over de skønnede skatteudgifter i et bilag til finanslovsforslaget. Det har svækket gennemsigtigheden, at skatteudgifter fra 2007 ikke længere fremgår af finanslovsforslaget. Rigsrevisionen er dog enig med Skatteministeriet og Finansministeriet i, at det datagrundlag, som lå til grund for oversigten, var forældet, og at bilaget derfor ikke længere var relevant.
- Provenutabet blev af Skatteministeriet skønnet til ca. 35,1 mia. kr. i 2006. Hvis der anlægges en bredere definition af skatteudgifter, som tager udgangspunkt i, at afvigelse fra de generelt gældende regler kategoriseres som skatteudgifter, vil omfanget være væsentligt større. Skatteministeriet har peget på, at der er væsentlige metodiske vanskeligheder forbundet med at definere, hvad skatteudgifterne omfatter. Rigsrevisionen finder, at Skatteministeriet bør fastlægge en definition med udgangspunkt i internationale anbefalinger og praksis i sammenlignelige lande.
- Gennemsigtighed vedrørende skatteudgifter kan fremmes, hvis skatteudgifterne indgår i budgetprocessen, hvilket vil skabe mulighed for en løbende politisk behandling og prioritering af skatteudgifterne. Skatteministeriet har tilkendegivet, at ministeriet på baggrund af Rigsrevisionens undersøgelse vil undersøge mulighederne for at opnå større gennemsigtighed i budgetfasen. Ministeriet vil dels undersøge praksis i sammenlignelige lande, dels drøfte spørgsmålet i OECD-regi.

Lovforberedelse

- Lovforberedelsen er blevet styrket, idet bemærkningerne til lovforslagene om skatteudgifter indeholder oplysninger om ordningernes formål, målgrupper, provenumæssige konsekvenser og administrative omkostninger.

- Skatteudgifternes gennemsigthed kan fremmes, hvis det i bemærkningerne til lovforslag om skatteudgifter oplyses, når der er væsentlige usikkerheder forbundet med opgørelsen af provenutabet. Endelig kan gennemsigtheden fremmes ved at estimere de administrative omkostninger som følge af skatteudgifterne mere præcist.

A. Budgetprocessen

24. Rigsrevisionen har med udgangspunkt i de internationale anbefalinger undersøgt, om skatteudgifterne indgår i budgetprocessen og fremgår af finansloven på linje med andre udgifter. Det har endvidere været hensigten at belyse, om der kan opnås større gennemsigthed i budgetprocessen.

25. I faglitteraturen nævnes 3 metoder til at opgøre skatteudgifternes provenumæssige effekter: tabt provenu-metoden, udgiftsækvivalensmetoden og skattegevinstmetoden. Se nærmere om metoderne i boks 3.

BOKS 3. METODER TIL OPGØRELSE AF SKATTEUDGIFTENS PROVENUMÆSSIGE KONSEKVENSER

Tabt provenu-metoden (revenue foregone) opgør skatteudgifter efter et nettoprincip, idet metoden beregner skatteudgifterne som de skatteindtægter, staten ville have fået, hvis ordningen ikke var blevet indført. Dermed opgør tabt provenu-metoden skatteudgifternes nettoeffekt på de offentlige finanser og for modtagerne. Metoden viser, hvad det ville koste staten at give et skattefrit direkte tilskud, der netop svarer til det indirekte tilskud, som skatteudgiften forårsager. Metoden tager dog ikke højde for de adfærdsændringer, som skatteudgifterne medfører, og som indvirker på provenuet.

Udgiftsækvivalensmetoden (outlay equivalence) opgør skatteudgifter efter et bruttoprincip. Skatteudgiften forbundet med den enkelte lempelse af skatte- eller afgiftsreglerne beregnes med udgiftsækvivalensmetoden som den udgift, det offentlige ville have, hvis en skatteudgift blev erstattet af et direkte, men skattepligtigt tilskud. Metoden viser derfor, hvad det ville koste staten, hvis skatteudgiften skulle erstattes af et direkte, men skattepligtigt tilskud.

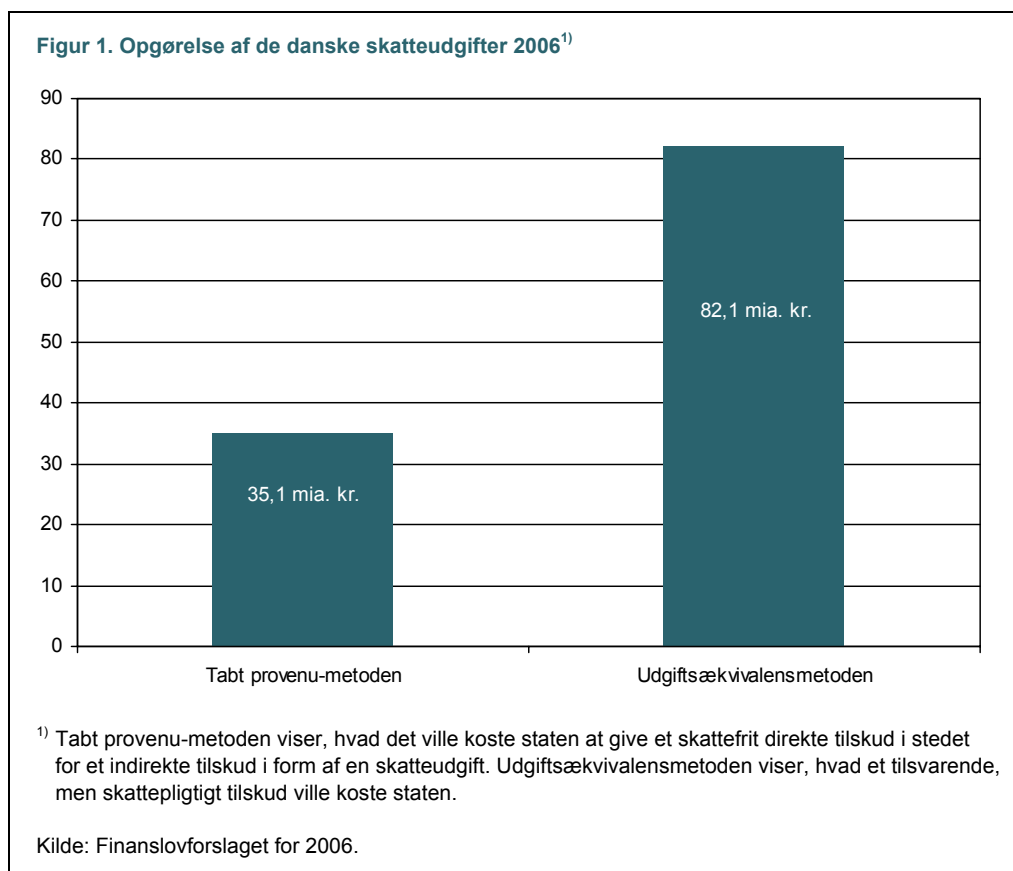
Skattegevinstmetoden (revenue gain) forsøger at opgøre det ekstra skatte- eller afgiftsprovenu, som det offentlige ville opnå, hvis en skatteudgiftsordning blev fjernet. Metoden forsøger med andre ord at tage højde for den adfærdsændring, som en skatteudgift medfører. Denne metode anvendes sjældent.

26. I budgetanalysen "Skatteudgifter i Danmark" fra 1996 opgjorde Skatteministeriet mfl. første gang de danske skatteudgifter. Skatteudgifternes provenumæssige konsekvenser blev opgjort ud fra tabt provenu-metoden og udgiftsækvivalensmetoden. På baggrund af en opfølgende rapport fra 1997 udarbejdede Skatteministeriet i perioden 1998-2006 et bilag om skatteudgifter til finanslovsforslagene. Dette bilag fremgår imidlertid ikke af finanslovsforslagene fra og med 2007.

Finansministeriet har bemærket, at baggrunden for, at opgørelsen af skatteudgifterne udgik af finanslovsforslaget, bl.a. var, at det blev vurderet, at det anvendte datagrundlag var forældet.

Skatteministeriet har endvidere peget på, at nytten af oversigten ikke stod mål med de ressourcer, der blev anvendt til udarbejdelsen heraf.

27. Figur 1 viser omfanget af de danske skatteudgifter i 2006 opgjort efter henholdsvis tabt provenu-metoden og udgiftsækvivalensmetoden.



28. Det fremgår af figur 1, at de danske skatteudgifter i bilaget til finanslovsforslaget for 2006 er skønnet til ca. 35,1 mia. kr. efter tabt provenu-metoden, hvilket svarer til 4,4 % af det samlede danske skatte- og afgiftsprovener i 2006, henholdsvis 82,1 mia. kr. eller 10,2 % af skatte- og afgiftsproveneret beregnet efter udgiftsækvivalensmetoden.

OECD anbefaler, at skatteudgifters provenumæssige konsekvenser beregnes efter tabt proveneru-metoden. Forskellen på tabt proveneru- og udgiftsækvivalensmetoden er, at tabt proveneru-metoden beregner nettoeffekten af skatteudgifterne for de offentlige finanser, mens udgiftsækvivalensmetoden beregner bruttoeffekten for de offentlige finanser. Skatteudgiften vil derfor være højere, beregnet ved hjælp af udgiftsækvivalensmetoden, fordi skatteudgifterne her omregnes til skattepligtige tilskud.

29. Opgørelsen, som bygger på den definition, der blev anvendt i rapporten fra 1996, tager udgangspunkt i OECD's daværende definition af skatteudgifter: *"Afvigelser fra det generelt accepterede eller normale skattesystem, som indebærer en gunstig skattemæssig behandling af bestemte typer af aktiviteter eller grupper af skatteydere igennem en reduktion af skattegrundlaget"*.

30. OECD's definition af skatteudgifter er imidlertid meget generel og giver ikke grundlag for præcist at afgøre, hvilke fradrag mv. der skal medregnes i en opgørelse af skatteudgifterne. Spørgsmålet er, om fx et fradrag er en afvigelse fra skattesystemet – og dermed en skatteudgift – eller et generelt træk ved skattesystemet i det enkelte land.

Hvis der anlægges en bredere definition af skatteudgifter, som tager udgangspunkt i, at afvigelser fra de generelt gældende regler kategoriseres som skatteudgifter, vil omfanget af skatteudgifter i Danmark være væsentligt større end den seneste opgørelse fra 2006.

31. Det er et vurderingsspørgsmål, hvad der kan opfattes som afvigelser fra de generelle skatte- og afgiftsregler og dermed som skatteudgifter, og Rigsrevisionens gennemgang har da også vist flere eksempler, hvor det kan være vanskeligt at afgøre, om der er tale om skatteudgifter eller generelle regler i skattesystemet. Fx indgår befordringsfradraget, den differentierede registreringsafgift på biler til privat kørsel (biler med gule plader) samt rentefradraget ikke i Skatteministeriets opgørelse fra 2006.

Undersøgelsen har desuden vist, at rentefradraget i nogle lande, fx USA og Finland, opgøres som en skatteudgift, og at befordringsfradraget i fx Sverige og Finland opgøres som en skatteudgift. På grund af forskelle i de enkelte landes skattesystemer kan det dog ikke altid sluttes, at en ordning, der udgør en skatteudgift i et land, også udgør en skatteudgift i et andet land.

32. Andre usikkerheder med hensyn til vurdering af omfanget af skatteudgifter påpeges fx i rapporten fra Skatteministeriet mfl. om skatteudgifter fra 1996, jf. pkt. 26, hvori det bemærkes, at der mangler data om udnyttelsen af skatteudgifterne, og at de danske skatteudgifters omfang derfor formentlig undervurderes.

Som eksempel herpå nævnes lønmodtageres fradrag for kontingentbetaling til faglige organisationer og virksomheders tilsvarende fradrag ved medlemskab af arbejdsgiverorganisationer. Disse fradrag nævnes i 1996-rapporten som en ordning, hvor det ikke er muligt at beregne skatteudgiften, fordi der mangler data om arbejdsgivernes anvendelse af dette fradrag. Denne skatteudgift er på grund af manglende oplysninger derfor ikke med i 1996-rapporten, og den opgøres heller ikke i Skatteministeriets senere beregninger af de danske skatteudgifter.

Endelig anvender Skatteministeriet mfl. en bagatelgrænse i deres beregninger, hvorved man ser bort fra mindre skatteudgifter (under 5 mio. kr.).

33. Rigsrevisionen finder, at gennemsigtighed vedrørende de danske skatteudgifter kan fremmes, hvis skatteudgifterne indgår i budgetprocessen, hvilket vil skabe mulighed for en politisk behandling og prioritering. Opgørelsen af de danske skatteudgifter bør tage udgangspunkt i de nyeste internationale anbefalinger og i sammenlignelige landes opgørelser.

34. Skatteministeriet har erklæret sig enig i formålet om større gennemsigtighed i den samlede skatte- og afgiftslovgivning, hvilket har givet sig udslag i mere udførlige bemærkninger til lovforslagene. Ministeriet anfører desuden, at de konstant arbejder med at udvikle og forbedre metoder til at analysere og beskrive virkningerne af skattesystemet.

Skatteministeriet har endvidere bemærket, at der er væsentlige metodiske problemer forbundet med at definere, hvad skatteudgifterne omfatter. Efter Skatteministeriets opfattelse er det således ikke ethvert fradrag og enhver skattefritagelse, skatteudskydelse eller satsreduktion, der kan anses som en skatteudgift. Som eksempel herpå nævnes rentefradraget eller ligningsmæssige fradrag som fx befordringsfradraget, der efter ministeriets opfattelse ikke kan betegnes som skatteudgifter, men som er en del af det almindelige skattesystem ifølge OECD's definition.

Endvidere anfører ministeriet, at opgørelsen af skatteudgifter er forbundet med så stor beregningsusikkerhed, at det ikke giver mening at præsentere en opgørelse af skatteudgifter sammen med de direkte udgifter på finansloven. Opgørelsen af langt hovedparten af skatteudgifterne er således baseret på skøn, hvilket kan relateres til usikkerhed om referencerammen og datagrundlaget vedrørende skatteudgifter samt manglende hensyntagen til afledte effekter på provenuet og adfærdsændringer ved fravær af skatteudgifter.

Endelig har Skatteministeriet bemærket, at ministeriet ikke finder det afgørende for en løbende politisk behandling og prioritering af skatteudgifterne, at skatteudgifterne fremgår direkte af finansloven. Skatteministeriet har dog tilkendegivet, at ministeriet vil undersøge

mulighederne for at opnå større gennemsigthed i budgetfasen. Ministeriet vil dels undersøge praksis i sammenlignelige lande, dels drøfte spørgsmålet i OECD-regi.

35. Finansministeriet har bemærket, at de overordnet tilslutter sig Skatteministeriets synspunkter, jf. pkt. 34.

36. Rigsrevisionen finder, at de danske skatteudgifter, i modsætning til i dag, bør indgå i budgetprocessen, idet større gennemsigthed vil bringe Danmark på højde med sammenlignelige lande og forbedre grundlaget for den politiske behandling og prioritering.

Rigsrevisionen har ikke tilstræbt at opstille en operationel definition, der kan benyttes til opgørelse af de danske skatteudgifter. Rigsrevisionen er opmærksom på vanskelighederne forbundet med definition og opgørelse af skatteudgifterne. OECD fremhæver eksplicit rentefradraget som et tilfælde, hvor der ikke er enighed om, hvorvidt der er tale om en skatteudgift eller ej. Rentefradraget, som Skatteministeriet ikke vil betegne som en skatteudgift, medtages således i andre landes opgørelser over skatteudgifter. På grund af forskellene i de enkelte landes skattesystemer, som nævnt i pkt. 31, kan det dog ikke altid sluttes, at en ordning, der udgør en skatteudgift i et land, også udgør en skatteudgift i et andet land.

Rigsrevisionen er endvidere enig i, at der kan være beregningsusikkerhed forbundet med opgørelsen af skatteudgifter. Det er dog Rigsrevisionens vurdering, at denne beregningsusikkerhed svarer til den usikkerhed, der findes i forhold til budgettering af andre typer af statens indtægter fra skatter og afgifter. Beregningsusikkerheden gælder også for statens lovbundne udgiftsområder, hvor skønselementet er betydeligt.

Rigsrevisionen finder, at en nærmere definition af skatteudgifter bør tage udgangspunkt i internationale anbefalinger, jf. boks 2, og praksis i sammenlignelige lande, og at der bør redegøres for, hvilke fradrag og lempelser der ikke medtages.

B. Lovforberedelse

37. Rigsrevisionen har gennemgået Skatteministeriets forberedelse af lovforslag, som medfører skatteudgifter. Undersøgelsen af lovforberedelsen er baseret på en gennemgang af 12 af i alt 104 ordninger opgjort af Skatteministeriet. De 12 ordninger præsenteres i bilag 1, og de 104 ordninger opgjort af Skatteministeriet vises i bilag 2.

For at vurdere, i hvilket omfang gennemsigthed vedrørende skatteudgifterne fremmes gennem lovforberedelsen, har Rigsrevisionen undersøgt, om:

- skatteudgifterne er lovregulerede, og om formålet med de enkelte ordninger er klart beskrevet i lovbemærkningerne, samt om det tydeligt fremgår, hvilke målgrupper der tilgodeses med ordningerne
- ordningernes økonomiske konsekvenser beskrives i lovbemærkningerne
- lovforberedelsen indeholder overvejelser om kontrol.

Lovgrundlag, formål og målgrupper

38. Rigsrevisionen har undersøgt, om skatteudgifterne er lovregulerede, og om formålet med de enkelte ordninger er klart beskrevet i lovbemærkningerne, samt om det tydeligt fremgår, hvilke målgrupper der tilgodeses med ordningerne.

39. Gennemgangen har vist, at de 12 ordninger er lovhjemlede. 8 ordninger reguleres i ligningsloven, mens 4 reguleres af en eller flere særlove samt i nogle tilfælde skattekontrolløven.

40. Gennemgangen har videre vist, at i 10 ud af 12 ordninger angives et klart formål i lovbemærkningerne. Formålene med de enkelte ordninger beskrives i lovbemærkningerne i overordnede, generelle termer, men de udmøntes ikke i konkrete resultatmål, der muliggør opfølgning. For 2 ordninger af ældre dato, diesel- og ligningsudgiften fra 1962 (forslag til lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. fremsat 7. december 1961) samt forsknings- og udviklingsudgifter fra 1977 (L 44), angives der ikke noget formål.

BOKS 4. ANGIVELSE AF FORMÅL FOR SKATTEUDGIFTER

I hovedparten af ordningerne angives et klart formål, og målgrupperne beskrives tydeligt. Et eksempel herpå er ordningen vedrørende virksomheders fradrag for omkostninger til sundhedsbehandlinger. Formålet er at forbedre den generelle velfærd og at gøre det mere attraktivt for virksomhederne at påtage sig et socialt ansvar. Forslaget indebærer, at medarbejderen i tilfælde af sygdom får en hurtigere behandling, hvilket giver en større chance for et optimalt behandlingsresultat. En hurtigere behandlingstid medfører desuden, at generne, såvel de fysiske som de psykiske, for medarbejderen og dennes familie minimeres.

41. Rigsrevisionen finder, at myndighederne bedre ville kunne følge op på ordningernes effekter, hvis formålene blev udmøntet i konkrete resultatmål.

Det er dog ikke altid relevant at opstille resultatmål for skatteudgifter. Det gælder fx en række momsfratagelser, bl.a. vedrørende plejehjem og daginstitutioner, hvor formålet i sig selv er at fritage aktiviteten fra moms. Man vil i disse tilfælde ikke kunne opstille relevante resultatmål som følge af momsfratagelsen.

Resultatmål bør dog, hvor det er relevant, så vidt muligt opstilles for at sikre, at der kan følges op på, om formålet med en ordning opfyldes. Resultatmål er mål for effekter og omkostninger, som etableres for at skabe grundlag for kontrol og beslutninger om at foretage eventuelle ændringer eller forbedringer af en ordning. Sådanne resultatmål kan efter behov revideres i forbindelse med den årlige budgettering på finansloven.

42. Gennemgangen har desuden vist, at der i 11 ud af 12 ordninger er en klar angivelse af målgruppen for skatteudgiften. Det er således klart i hovedparten af ordningerne, hvem skatteudgifterne er rettet imod.

Økonomiske konsekvenser

43. Rigsrevisionen har undersøgt, om skatteudgifternes økonomiske konsekvenser estimeres og omtales i forbindelse med fremlæggelsen af nye lovforslag. De økonomiske konsekvenser kan opdeles i omkostninger og fordele ved ordningerne.

Omkostninger

44. Omkostningerne består for det første i provenutabet for det offentlige som følge af skatte- og udgiftslempelserne. Hertil kommer de administrative omkostninger, som ordningerne medfører for det offentlige, virksomhederne og/eller borgerne. Disse kan bestå af de løbende administrative omkostninger, som følger af nye krav til indberetning, selvangivelse m.m., samt omkostninger i forbindelse med systemtilretning, fx ved etablering af nye regnskabs- eller kontrolsystemer.

45. Rigsrevisionens gennemgang har vist, at de provenumæssige konsekvenser estimeres i lovbemærkningerne til 7 ud af 8 nyere ordninger. For 3 ældre ordninger (diesel- og udligningsafgift, medarbejderaktieordning samt forsknings- og udviklingsaktiviteter) og én nyere (lempelse af spildevandsafgiften) indeholder lovbemærkningerne dog ikke et skøn over provenutabet.

Der knyttes eksplicit store forbehold til alle provenuskøn, idet grundlaget for præcist at kunne opgøre provenutabet mangler. Det fremhæves således flere gange i bemærkningerne til lovforslagene, at man kun forsigtigt kan skønne over de provenumæssige konsekvenser, eftersom skatteudgifter ofte skaber incitamenter for skatteyderne til at ændre adfærd, hvilket har indflydelse på provenutabet.

Skatteministeriet har bemærket, at usikkerhed vedrørende de provenumæssige konsekvenser ikke kun omfatter skatteudgifter, men er karakteristisk for de fleste lovforslag på skatteområdet, fordi skattereglerne har adfærdsregulerende effekter.

BOKS 5. ANGIVELSE AF KONSEKVENSBEREGNINGER

I flertallet af ordningerne estimeres de provenumæssige konsekvenser af ordningerne. Et eksempel herpå er ordningen vedrørende lavere partikeludslip fra nye dieslbiler. Omlægningen medfører samlet set et mindreprovenu på 90 mio. kr. netto i perioden 2006-2009. Fritagelse for registreringsafgift for køretøjer med lavt partikeludslip (A) og afskaffelse af fradrag i registreringsafgift for bagrudeviskere og vaskere (B) angives for perioden 2006-2009, som følger:

(Mio. kr.)					
	2006	2007	2008	2009	Netto 2006-2009
A	+25	+60	+95	+120	+300
B	0	70	70	70	210
Nettoeffekt	+25	10	+25	+50	+90

Kilde: Lovforslag om ændring af forskellige afgiftslove (L 80 B).

De provenumæssige virkninger af et afgiftsnedslag afhænger af en række forhold, bl.a. de faktiske meromkostninger ved filtrene og andelen, der vælger partikelfilter med og uden afgiftsnedslag. Det skønnes med disse forhold, at forslaget vil reducere statens indtægter fra registreringsafgift fra person- og varebiler med 25-120 mio. kr. årligt (jf. A). Afskaffelsen af nedsættelsen af registreringsafgiften for bagrudeviskere og -vaskere forventes at have en samlet provenueffekt på 70 mio. kr. på helårsbasis (jf. B). Nettovirkningen skønnes på dette grundlag samlet til +90 mio. kr. fra 2006-2009, hvorefter ordningen afskaffes.

46. De administrative konsekvenser for det offentlige er vurderet for 7 af de 12 ordninger. Lovbemærkningerne vedrører dog fortrinsvis omkostninger vedrørende systemtilretning for told- og skattemyndighederne. De løbende administrative omkostninger (driftsomkostninger) vurderes på nær i ét tilfælde (spildevandsloven) at være begrænsede. Kun i dette tilfælde vurderer man således driftsomkostningerne til kontrol i form af årsværk.

47. De administrative konsekvenser for virksomheder og/eller borgere er vurderet for 7 ordningers vedkommende. Her vurderes dog ikke særskilt de administrative omkostninger til systemtilretning i virksomhederne, idet lovbemærkningerne kun nævner de løbende "driftsomkostninger" affødt af ordningerne. I lovbemærkningerne til alle 7 ordninger angives omkostningerne for borgere og virksomheder at være begrænsede. Det bemærkes således generelt, at ordningerne ikke skønnes at medføre nævneværdige omkostninger for borgere og virksomheder.

BOKS 6. ANGIVELSE AF ADMINISTRATIVE OMKOSTNINGER

I flere af ordningerne estimeres de administrative omkostninger af ordningerne. Et eksempel herpå er ordningen vedrørende lov om afgift af spildevand. Engangsudgifter til information og it for staten er opgjort til 1,1 mio. kr. Hertil kommer årlige driftsomkostninger på 0,5 mio. kr. og 4 årsværk til kontrol. Der vurderes ikke at være omkostninger for virksomheder (dambrug) og borgere.

Fordele

48. Fordelene består i de erhvervsøkonomiske konsekvenser, som ordningerne har, og de afledte effekter for borgere og virksomheder. Desuden har skatteudgifter fordelingsmæssige konsekvenser.

Rigsrevisionens gennemgang viser, at de direkte erhvervsøkonomiske fordele for virksomhederne er omtalt i lovbemærkningerne, mens de afledte økonomiske konsekvenser af de undersøgte skatteudgifter kun i meget begrænset omfang vurderes. Ligeledes har gennemgangen ikke vist eksempler på, at ordningernes fordelingsmæssige konsekvenser estimeres i lovforslagene.

Skatteministeriet har hertil oplyst, at der generelt er usikkerhed forbundet med at foretage fordelingsmæssige beregninger vedrørende skatteudgifter, da denne type beregninger lider af den mangel, at de ikke tager hensyn til adfærdsændringer. Skatteministeriet søger imidlertid til stadighed at udbygge analyseapparatet med henblik på at inddrage adfærd og andre afledte effekter på stadig flere områder.

BOKS 7. ANGIVELSE AF DE DIREKTE ERHVERVSØKONOMISKE FORDELE

I ordningerne angives de økonomiske fordele af ordningerne. Et eksempel herpå er ordningen vedrørende partikelfiltre på nye dieselbiler, som medfører lavere partikeludslip. Samlet skønnes erhvervene at få en lempelse på ca. 35 mio. kr. i hele perioden (2006-2009).

49. Skatteministeriet estimerer som oftest skatteudgifternes provenumæssige, administrative og erhvervsøkonomiske konsekvenser som led i lovforberedelsen af ordningerne.

Rigsrevisionen vurderer dog, at det ville fremme skatteudgifternes gennemsigtighed yderligere, hvis man fremover beskriver væsentlige forudsætninger for og usikkerheder vedrørende disse beregninger eksplicit i lovbemærkningerne.

Det er desuden Rigsrevisionens vurdering, at det vil øge gennemsigtigheden, hvis de administrative omkostninger som følge af skatteudgifterne estimeres mere præcist i lovbemærkningerne.

Overvejelser om kontrol

50. Rigsrevisionen har undersøgt, om risikoen for misbrug af skatteudgifter vurderes, fx fordi ordningen er vanskelig at kontrollere.

51. Gennemgangen har vist, at der indgår kontrolbestemmelser i lovbemærkningerne til 6 af de udvalgte skatteudgifter. Fx er indberetning til SKAT i visse tilfælde en forudsætning for at kunne opnå et fradrag.

Skatteministeriet har endvidere oplyst, at det som led i lovforberedelsen vurderes, hvilke kontrolforanstaltninger der skal iværksættes, set i forhold til den risiko, der er for misbrug af ordningen. Der er således ifølge Skatteministeriet altid fokus på et muligt misbrug.

Undersøgelsen har vist, at lovforberedelsen normalt omfatter en vurdering af risici vedrørende misbrug af ordningerne.

BOKS 8. ANGIVELSE AF KONTROLBESTEMMELSER

Der indgår kontrolbestemmelser i flere af ordningerne. Et eksempel er opsparingsordningen for professionelle sportsudøvere, hvoraf det fremgår, at der som følge af skattekontrolløven er indberetningspligt vedrørende indbetalte præmier og bidrag til ratepensionsordninger samt udbetalinger fra ratepensionsordninger.

52. Gennemgangen vedrørende ordninger, der medfører skatteudgifter, viser sammenfattende, at lovforberedelsen af skatteudgifterne er blevet styrket, idet bemærkningerne til lovforslagene indeholder oplysninger om ordningernes formål, målgruppe, provenumæssige konsekvenser og administrative omkostninger.

Rigsrevisionen finder dog, at skatteudgifternes gennemsigthed kan fremmes, såfremt beregningsforudsætninger og usikkerheder i opgørelsen af provenutabet fremgår af bemærkningerne til lovforslag om skatteudgifter. Endvidere kan de administrative omkostninger som følge af skatteudgifterne estimeres mere præcist.

IV. Rapportering og evaluering af effekter

RIGSREVISIONENS BEMÆRKNINGER

Rapporteringen omfatter kun en mindre del af de skatteudgifter, Skatteministeriet tidligere har opgjort. Rigsrevisionen vurderer, at gennemsigtheden vedrørende skatteudgifter kan forbedres væsentligt gennem rapportering om provenutab, administrative omkostninger og effekter ved ordningerne.

Denne vurdering er baseret på:

Rapportering

- Skatteministeriet, Finansministeriet og de ansvarlige fagministerier fremlægger en årlig statusrapport om personalegoder/naturaliegoder. Denne opgørelse dækker dog kun 3,9 % af de skatteudgifter, Skatteministeriet tidligere har opgjort.
- Gennemsigtheden vedrørende skatteudgifter kan forbedres ved en rapportering om det samlede provenutab og de administrative omkostninger ved ordningerne. Skatteministeriet har tilkendegivet, at ministeriet vil undersøge praksis vedrørende rapportering om skatteudgifterne i sammenlignelige lande med henblik på, om der kan opnås større gennemsigthed i rapporteringen.
- Gennemsigtheden vedrørende skatteudgifterne kan endvidere forbedres ved evaluering af målopfyldelse og effekter af ordningerne. Evalueringen bør gennemføres på baggrund af en vurdering af væsentlighed og risiko og kan, som Skatteministeriet har peget på, ske i sammenhæng med evaluering af øvrig lovgivning på området.

A. Rapportering

53. Rigsrevisionen finder, at det er en væsentlig forudsætning for gennemsigthed, at der rapporteres om skatteudgifterne, og at effekterne af ordningerne løbende evalueres. Rigsrevisionen har derfor undersøgt, om der rapporteres om skatteudgifterne til Folketinget, herunder om der rapporteres om skatteudgifternes omfang og omkostningerne ved ordningerne samt om grundlaget for opgørelsen. Dette er væsentligt, for at Folketinget har et tilstrækkeligt beslutningsgrundlag og mulighed for at vurdere de økonomiske konsekvenser af ordningerne, herunder tab af provenu.

54. En særlig gruppe af skatteudgifter er de såkaldte skattebegunstigede personalegoder. Personalegoder kan gives til ansatte som led i aflønningen. De økonomiske fordele for arbejdsgivere og -tagere ved udbetaling af skattebegunstigede personalegoder i stedet for

kontantløn består i, at disse goder beskattes lavere end kontantløn. Den skattemæssige besparelse, som skattebegunstigede personalegoder indebærer, betyder samtidig et provenutab for staten. Eksempler på skattebegunstigede personalegoder er medarbejderaktier og -obligationer, arbejdsgiverbetalte sundhedsforsikringer og hjemme-pc-ordninger samt befordring mellem hjem og arbejde betalt af arbejdsgiver.

55. Skatteministeriet mfl. har fra 2003 hvert år offentliggjort en statusrapport til Folketinget om udbredelsen af personalegoder. Rapporterne indeholder bl.a. en økonomisk status for virkningen på de offentlige finanser og en opgørelse af de fordelingsmæssige virkninger af personalegoder.

Det anslås i den seneste rapport fra 2006, at skatteudgiften/provenutabet forbundet med udbetaling af personalegoder udgør ca. 1,35 mia. kr., og at der har været en stigning i skatteudgiften i forhold til 2005-rapporten på 275 mio. kr. I forhold til 2003-rapporten udgør den anslåede stigning ca. 350 mio. kr.

56. Skatteministeriet understreger imidlertid, at beregningerne er foretaget på baggrund af usikre skøn, idet ministeriet i mange tilfælde mangler data om udbetaling af personalegoderne. Datakilderne til beregningerne er virksomhedernes og borgernes selvangivelser samt oplysninger fra udbydere af personalegoderne. Skønnene over udbredelsen af personalegoder, som ikke angives på oplysningssedlen, er stadig forbundet med væsentlig usikkerhed.

57. Den rapportering, der sker til Folketinget, vedrører kun personalegoderne. Personalegoderne udgør kun 3,9 % af de skatteudgifter, der fremgik af finanslovsforslaget for 2006.

Undersøgelsen har ligeledes vist, at der er stor usikkerhed vedrørende beregningen af skatteudgifterne, hvilket bl.a. skyldes, at væsentlige skatteudgifter er baseret på oplysninger, som ikke fremgår af selvangivelsen. Ved at basere opgørelserne af skatteudgifter på konkrete indberetninger ville opgørelserne blive mere nøjagtige.

58. Rigsrevisionen finder, at en systematisk, samlet rapportering om omfanget af skatteudgifter og det deraf følgende provenutab for det offentlige vil synliggøre de økonomiske konsekvenser og dermed forbedre gennemsigtigheden vedrørende skatteudgifterne. Rapporteringen bør derfor omfatte alle lempelser fra skattereglerne og det tabte provenu som følge af skatteudgifterne. Desuden bør de administrative omkostninger for den offentlige forvaltning, borgere og virksomheder også søges vurderet. Redegørelserne bør endvidere omtale graden af usikkerhed vedrørende beregningerne, så det klart angives, hvilke beregningsmæssige forudsætninger der har ligget til grund for opgørelserne.

59. Skatteministeriet har anført, at de ikke finder, at skatteudgifterne bør underkastes særlige krav til rapportering i forhold til skattesystemet som helhed, og at en fokusering på den meget lille del af det samlede skattesystem, der udgøres af forskellige skatteudgifter, vil forvride den samlede indsats i ministeriet. Ministeriet peger på, at de samlede resurser i ministeriet benyttes bedst ved at fokusere på den samlede opkrævning af skatter og afgifter frem for at bruge mange resurser på målrettet at vurdere og kontrollere netop skatteudgifter, som udgør mindre end 5 % af det samlede provenu. I den forbindelse har ministeriet bl.a. peget på det løbende arbejde med udviklingen af redskaber til analyser af skattesystemets virkninger, fx i form af de forvridninger, som skattesystemet skaber. Forvridninger, der kan skønnes at udgøre måske det dobbelte af skatteudgifternes omfang, og som i modsætning til skatteudgifterne nødvendigvis må give anledning til et samfundsøkonomisk tab.

Skatteministeriet finder således, at skatteudgifter mest hensigtsmæssigt kan vurderes og kontrolleres sammen med den lovgivning, de i øvrigt er en del af. Vurderingen af skatteudgifter bør således ske sammen med den løbende vurdering af de forskellige dele af det generelle skattesystem. Skatteministeriet har dog tilkendegivet, at ministeriet vil undersøge

praksis vedrørende rapportering om skatteudgifterne i sammenlignelige lande, med henblik på om der kan opnås større gennemsigthed i rapporteringen.

60. Finansministeriet har bemærket, at de overordnet kan tilslutte sig Skatteministeriets synspunkter, jf. pkt. 59.

61. Rigsrevisionen finder, at skatteudgifterne udgør et så væsentligt udgiftsområde, og at der er behov for en styrkelse af gennemsigtheden gennem en særskilt budgettering og rapportering vedrørende disse udgifter.

Skatteudgifterne udgør således, jf. pkt. 28, ca. 35,1 mia. kr. årligt, svarende til 4,4 % af det samlede provenu fra skatter og afgifter. Afhængigt af opgørelsesmetoden kan det samlede beløb dog være væsentligt større.

Udgangspunktet for Rigsrevisionens undersøgelse har været de internationale anbefalinger om, at skatteudgifter bør behandles på samme måde som almindelige udgifter for så vidt angår budgettering og rapportering, jf. boks 2.

Endelig har Rigsrevisionen lagt til grund for sine anbefalinger, at sammenlignelige lande, herunder Sverige, Finland, Canada og USA, har en væsentligt mere omfattende rapportering vedrørende skatteudgifter, end det er tilfældet i Danmark.

B. Evaluering af effekter

62. Rigsrevisionen har desuden undersøgt, om der foretages evaluering af effekterne af skatteudgifterne. Dette er væsentligt, fordi en evaluering af effekterne belyser, om formålet med ordningerne opnås. Dette svarer til den almindelige praksis for tilskud, som løbende underkastes evaluering.

63. Undersøgelsen har vist, at effekterne af skatteudgifter generelt ikke evalueres. Det betyder, at Skatteministeriet og de ansvarlige fagministerier ikke har noget samlet billede af effekterne af skatteudgifterne.

64. Skatteministeriet har oplyst, at 2 ud af de gennemgåede ordninger er omfattet af regeringens lovovervågningsprogram. Hjemme-pc-ordningen er således evalueret i december 2005, mens fradragsordningen vedrørende donationer til kulturinstitutioner skal evalueres i 2008.

Skatteministeriet har videre oplyst, at de løbende følger og evaluerer de forskellige dele af skattesystemet inkl. skatteudgifter. Hvis der skulle være politisk ønske om at følge et specifikt område særligt tæt, er der selvfølgelig mulighed for dette, hvad redegørelserne om personalegoderne er et udmærket udtryk for. Men der bør efter Skatteministeriets mening være tale om en konkret vurdering, hvor ønsket om en løbende evaluering er holdt op imod de resurser, dette kræver.

Endvidere har Skatteministeriet bemærket, at såfremt effekten af skatteudgiften skal evalueres, kræver det bidrag og involvering fra de pågældende ressortministerier. Skatteministeriet har ikke mulighed for alene at vurdere effekten af skatteudgifter på andre ministeriers ressort, fx sundhedseffekten af skattefrihed for arbejdsgiverbetalte sundhedsforsikringer etc.

65. Rigsrevisionen konstaterer vedrørende hjemme-pc-ordningen, at der er tale om en kort redegørelse for lovgrundlag, udbredelse og økonomiske omfang, men at der ikke er tale om en egentlig evaluering af ordningens effekter. Evaluering af udvalgte ordninger af skatteudgifter ville efter Rigsrevisionens opfattelse synliggøre effekterne af ordningerne, hvilket vil støtte beslutningsgrundlaget for prioriteringen af de offentlige midler og skabe grundlag for en vurdering og drøftelse af, om ordningerne skal ændres eller opretholdes. Dette ville forbedre skatteudgifternes gennemsigthed.

66. Rigsrevisionen er enig med Skatteministeriet i, at en evaluering bør ske ud fra en konkret vurdering af bl.a. de resurser, som medgår til evalueringen. Endvidere bør evalueringen ske på baggrund af en vurdering af væsentlighed og risiko og kan, som Skatteministeriet har peget på, ske i sammenhæng med evaluering af øvrig lovgivning på området.

Rigsrevisionen, den 3. oktober 2007

Henrik Otbo

/Henrik Berg Rasmussen

Bilag 1. Oversigt over gennemgåede ordninger

Rigsrevisionen har gennemgået 12 ud af de mere end 100 skatteudgifter, som ligger til grund for opgørelsen af skatteudgifter på finansloven for 2006. De 12 ordninger præsenteres i skemaet herunder. I den første kolonne angives årstallene for de enkelte ordningers ikrafttræden. I anden kolonne angives de lovforslag, ordningerne er fremsat i, og ordningernes indhold gengives kortfattet. I tredje kolonne angives det årlige provenutab, som ordningerne ifølge bemærkningerne til lovforslagene skønnes at medføre. I fjerde kolonne angives det anslåede provenutab i 2006, som det henholdsvis fremgår af en opgørelse udarbejdet af Skatteministeriet og af publikationen "Statusrapport til Folketinget om personalegoder/naturalieydelse" fra 2006.

(Mio. kr.)			
År	Beskrivelse af ordning og henvisning til lovgrundlag	Anslået årligt provenutab ifølge lovforslag	Anslået årligt provenutab 2006
1962 ¹⁾	Diesel- og udligningsafgift Lov nr. 99 (28. marts 1962) og L 95 (fremsat 9. november 1972). Skatteudgiften består i, at udligningsafgiften for dieselbiler ikke til fulde opvejer den højere afgiftsbelægning på benzin end på diesel.	Ikke angivet	3.409*
1971	Medarbejderaktieordning (1) L 161 (fremsat 17. marts 1971). Skatteudgiften består i, at tegningsretten for medarbejderaktier gøres skattefri.	Ikke angivet	51*
1977/ 1988	Fradrag for forsknings- og udviklingsudgifter L 44 (fremsat 14. oktober 1977) og L 6 (fremsat 7. oktober 1987). Skatteudgiften består i, at udgifter til forsknings- og udviklingsaktiviteter kan fradrages som øvrige driftsomkostninger eller afskrives over flere år.	Ikke angivet	2.858*
1987	Forbedring af medarbejderaktieordning (2) L 179 (fremsat 21. januar 1987). Skatteudgiften består i, at tegningsretten for medarbejderaktier gøres skattefri, og at udloddede medarbejderaktier mv. til en værdi af indtil 6.000 kr. pr. år gøres skattefri.	175	45*
1996	Lempelse af spildevandsafgiften L 249 (fremsat 17. april 1996). Skatteudgiften består i fritagelse for spildevandsafgift/afgiftslempelse for visse erhverv.	Ikke angivet	120*
1999	Fradrag for alkoholafvænnning L 149 (fremsat 17. december 1998). Skatteudgiften består i skattefrihed for lønmodtagere ved arbejdsgiverbetalt alkoholafvænnning.	40	40*
2002	Hjemme-pc-ordning og arbejdsgiverbetalt datakommunikation L 55 (fremsat 17. januar 2002). Skatteudgiften består i, at hjemme-pc/internet betalt af arbejdsgiver er skattefrit for lønmodtagere. Ved delvist arbejdsgiverbetalt hjemme-pc består skatteudgiften i et ekstra fradrag på indtil 3.500 kr. pr. år.	162,5 ²⁾	175**

(Mio. kr.)			
År	Beskrivelse af ordning og henvisning til lovgrundlag	Anslået årligt provenutab i følge lovforslag	Anslået årligt provenutab 2006
2002	Sundhedsordning for lønmodtagere L 97 (fremsat 6. februar 2002). Skatteudgiften består i, at værdien af arbejdsgiverbetalte sundhedsbehandlinger og -forsikringer gøres skattefri for lønmodtagere.	35	405**
2002	Sundhedsordning for selvstændigt erhvervsdrivende L 77 (fremsat 7. november 2002). Skatteudgiften består i, at selvstændige og ægtefæller får fradrag for de samme sundhedsordninger, som er skattefri for lønmodtagere.	15	15*
2004	Særlig pensionsordning for professionelle sportsudøvere L 111 (fremsat 10. december 2003). Skatteudgiften består i den skatterabat, som professionelle sportsudøvere får, når de etablerer ratepensionsordninger med udbetaling før det fyldte 40. år.	5	5*
2005	Frdrag for gaver til kulturinstitutioner og bedre afskrivningsmuligheder ved kunstkøb L 39 (fremsat 20. oktober 2004). Skatteudgiften består i, at virksomheder kan afskrive kunstkøb på linje med køb af driftsmidler. Desuden består skatteudgiften i virksomheders og privates fradrag for gaver til kulturinstitutioner.	35	51*
2006	Afgiftsfritagelse af partikelfiltre til nye dieslbiler L 80 B (fremsat 16. november 2005). Skatteudgiften består i en afgiftsfritagelse for partikelfiltre på nye dieslbiler på 4.000 kr. i perioden 2006-2009.	75 ³⁾	Ikke angivet
Samlet anslået skatteudgift		542,5	7.174

¹⁾ Differentierede vægtafgifter for køretøjer anvendt til personbefordring og godstransport blev indført ved lov i 1931 som kompensation for benzinafgiften.

²⁾ I lovforslaget angives et forventet provenutab på 160-165 mio. kr. årligt. Gennemsnittet af de 2 beløb er her anvendt.

³⁾ De 75 mio. kr. er det årlige gennemsnit af 300 mio. kr. fordelt over 4 år (25 mio. kr. i 2006, 60 mio. kr. i 2007, 95 mio. kr. i 2008 og 120 mio. kr. i 2009).

* Kilde: Skatteministeriet 2007.

** Kilde: Statusrapport til Folketinget om personalegoder/naturalieydelser (december 2006).

Bilag 2. Skatteministeriets oversigt over skatteudgifter i 2006

Skatteministeriet bemærker, at ikke alle skatteudgifter er medtaget i opgørelserne, bl.a. på grund af dataproblemer, og at langt hovedparten af provenutabet som følge af skatteudgifterne er baseret på skøn. Skønnet vedrører følgende faktorer: usikkerhed om referencerammen og datagrundlaget vedrørende skatteudgifter samt manglende hensyntagen til afledte effekter på provenuet og adfærdsændringer ved fravær af skatteudgifter.

Ordninger, som vedrører personbeskatning	Beskrivelse af skatteudgift	Mio. kr. ¹⁾
Byfornyelse	Skattefrihed for tilskud efter lov om byfornyelse mv., jf. ligningslovens § 7 F.	349
Fritagelse/fredede ejendomme	Hel eller delvis fritagelse af fredede ejendomme og en række andre for betaling af kommunal grundskyld, jf. lov om kommunal ejendomsskat, §§ 7-9.	47
Forbedringer	Statstilskud til forbedringsarbejder ifølge særlig lov herom. Ordningen blev ophævet ultimo 1994, men tilsagn, der var bevilget, men ikke udbetalt før denne dato, udbetales efterfølgende.	-
DIS-eksempion	Lempelse for skatten på den del af lønnen, der er erhvervet ved arbejde om bord på et dansk skib, som er registreret i DIS, og som anvendes til formål, der vil kunne omfattes af tonnageskatteloven, jf. sømandsbeskatningslovens § 5.	614
Søfradrag	Personer, som uden for begrænset fart erhverver lønindkomst om bord på skibe, kan fradrage 56.900 kr., jf. søfolkskattelovens § 3.	1
Udenrigsministeriets tjenestemænd	Skattefrihed for udetillæg, hjemflytningstillæg mv., jf. ligningslovens § 7, nr. 15.	100
Værnepligtiges skattefri kostpenge	Skattefrihed for naturalydelse og kostpenge til værnepligtige mv., jf. ligningslovens § 7, nr. 16.	46
Arbejdsgiverbetalte sundhedsbehandlinger	Skattefrihed for arbejdsgiverbetalte sundhedsbehandlinger, jf. ligningslovens § 30.	240
Fradragsret for selvstændigt erhvervsdrivendes sundhedsbehandlinger	Selvstændigt erhvervsdrivendes fradrag for egne sundhedsbehandlinger, jf. ligningslovens § 30 A.	15
Gaver, gratialer og fratrædelsesgodtgørelser	Skattefrihed for gaver, godtgørelser og gratialer på i alt 8.000 kr. fra arbejdsgiveren i forbindelse med fratræden eller jubilæum, jf. ligningslovens § 7 U.	178
Engangsbeløb efter lov om arbejdsskade-forsikring mv.	Skattefrihed for visse engangsbeløb, der udbetales efter lov om arbejdsskade-forsikring mv., jf. ligningslovens § 7, nr. 20.	151
Personalegodebeskatning	Bagatelgrænse på 5.200 kr. (2007) for beskatning af goder, som arbejdsgiveren i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde, jf. ligningslovens § 16, stk. 3.	52
Eftergivelse af studiegæld	Skattefrihed for eftergivet studiegæld, jf. ligningslovens § 7, nr. 23.	57
Fritagelse for skat af findeløn og dusører mv.	Skattefrihed for findeløn og dusører, jf. ligningslovens § 7, nr. 28.	10
Alkoholafvænnning	Skattefrihed for ydelser til alkoholbehandling betalt af arbejdsgiveren, en fagforening, en pensionskasse e.l., jf. ligningslovens § 30.	40

Ordninger, som vedrører personbeskatning	Beskrivelse af skatteudgift	Mio. kr. ¹⁾
Grundværdi, stuehuse	For stuehuse i landzone ansættes disses grund og have til landbrugsmæssig grundværdi, som ikke er udtryk for handelsværdien, jf. vurderingslovens § 33, stk. 4. Dermed betales en lavere skat efter lov om kommunal ejendomsskat.	16
Fradrag for omkostninger til udlejning	Bundfradrag på 7.000 kr. ved udlejning af fritidsbolig samt yderligere fradrag på 40 % af den reducerede lejeindtægt, jf. ligningslovens § 15 O.	124
Ejendomsværdi (maks. stigning)	Er ejendomsskatten steget med mere end 500 kr., dog altid 20 % fratrukket 900 kr., i forhold til det foregående år, nedsættes ejendomsværdiskatten med det overskydende beløb, jf. ejendomsværdiskattelovens § 9. For ikke-pensionister kan ejendomsværdiskatten maks. stige 2.400 kr., dog altid 20 %, jf. ejendomsværdiskattelovens § 9 a.	240
Ejendomsværdi (nedslag alderspensionister)	Nedsættelse af den beregnede ejendomsværdiskat for pensionister med 4 % af beregningsgrundlaget, dog maks. 6.000 kr., jf. ejendomsværdiskattelovens § 8.	505
Ejendomsværdi (gamle ejere)	Nedsættelse af den beregnede ejendomsværdiskat med 2 % af beregningsgrundlaget, hvis den skattepligtige har erhvervet ejendommen senest den 1. juli 1998, jf. ejendomsværdiskattelovens § 6.	1.785
Ejendomsværdi (gamle ejere af parcel- og sommerhuse)	Nedsættelse af den beregnede ejendomsværdiskat med 4 % af beregningsgrundlaget, dog maks. 1.200 kr., hvis den skattepligtige har erhvervet parcelhuset eller sommerhuset senest den 1. juli 1998, jf. ejendomsværdiskattelovens § 7.	1.095
Værelsesudlejning	Bundfradrag ved værelsesudlejning på ⅓ af lejers egen leje eller 1,33 % af ejers ejendomsværdi, dog maks. 24.000 kr., jf. ligningslovens § 15 P.	20
Opsparingsordning for professionelle sportsudøvere	Adgang for sportsfolk til pensionsopsparing, der kan hæves på et tidligere tidspunkt end efter de almindelige regler, jf. pensionsbeskatningslovens § 15 B.	5
Lavtlønnedes befordringsfradrag	Yderligere fradrag på 25 % af befordringsfradraget, dog maks. 6.000 kr., for lavtlønnede personer, jf. ligningslovens § 9 C, stk. 4.	175
Hjemme-pc-ordning og dataforbindelser	Skattefri hjemme-pc og internetforbindelse med adgang til arbejdsstedets netværk for lønmodtagere. Ved delvist arbejdsgiverbetalt hjemme-pc består skatteudgiften i et ekstra fradrag på indtil 3.500 kr. pr. år, jf. ligningslovens § 16.	465
Forhøjet befordringsfradrag til pendlere i udkantkommuner	Fradrag for befordring over 100 km pr. dag beregnes med den sats, Skatterådet fastsætter, mod normalt 50 % af denne, når den skattepligtige bor i en udkantkommune, jf. ligningslovens § 9 C.	24
Fradrag for forskeres rejseudgifter mv.	Forskere, der modtager forskerbevillinger, der er A-indkomst, har adgang til at anvende lønmodtagerreglerne for rejsefradrag, jf. ligningslovens § 27 B.	2
Forskere og nøglemedarbejdere	Bruttobeskatning af tilflyttere med 25 % af lønindkomsten i 3 år, hvis en række betingelser er opfyldt, jf. kildeskattelovens § 48 E.	382
Dagpenge og rejsegodtgørelser	Skattefrihed for godtgørelser til dækning af rejseudgifter, jf. ligningslovens § 9 A, i det omfang godtgørelsen overstiger udgiften.	15
Fritagelse for skat og moms af værdi af eget arbejde	Skattefrihed for værdien af eget arbejde, jf. ligningslovens § 7, nr. 26.	25

Ordninger, som vedrører personbeskatning	Beskrivelse af skatteudgift	Mio. kr. ¹⁾
Forbedring af vilkårene for medarbejderaktieordninger	Beskatningen af tildelte aktier mv. er udskudt til det tidspunkt, hvor den ansatte sælger aktierne, og beskatningen sker som aktieavance i stedet for som løn. Som konsekvens heraf har selskabet ikke fradragret for den modsvarende udgift, jf. ligningslovens § 7 H.	45
Aktieoptioner til medarbejdere	Beskatning af modtagne købe- og tegningsretter, der modtages som vederlag af det selskab, hvori man er ansat, er udskudt til det tidspunkt, hvor køberetten/tegningsretten udnyttes eller afstås, jf. ligningslovens § 28.	51
Gratisaktier	Skattefrihed for modtagelse af medarbejderaktier på op til 21.500 kr. (2007) og afgiftsfrihed for arbejdsgiveren ved overdragelse af medarbejderobligationer på op til 4.900 kr. (2007), jf. ligningslovens § 7 A.	90
Personbeskatning i alt		6.965
Ordninger, som vedrører moms og afgifter	Beskrivelse af skatteudgift	Mio. kr. ¹⁾
Tilpasning af CO ₂ -afgiftsloven til kvoteloven	Brændsler, der anvendes i produktionsprocesser omfattet af EU's lovgivning om CO ₂ -kvoter, er fritaget for dansk CO ₂ -afgift, jf. lov nr. 464 af 9. juni 2004, § 3, stk. 1 (den skattemæssige behandling af CO ₂ -kvoter og sildekvoter og tilpasninger af CO ₂ -afgiften for det kvoteomfattede brændselsforbrug).	31
Forlystelser – moms	Momsfritagelse for kulturelle aktiviteter, herunder biblioteker, museer, zoologiske haver mv., samt levering af varer og ydelser i tilknytning hertil, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 6.	1.763
Aviser og blade – moms	Nulmomssats for levering af aviser, som normalt udkommer med mindst ét nummer månedligt, jf. momslovens § 34, stk. 1, nr. 14.	974
Hyrevogne	Frikørselsordning for hyrevogne, jf. registreringsafgiftslovens § 6, stk. 4.	297
Finanssektoren – moms	Momsfritagelse for en række finansielle aktiviteter samt forsikringsvirksomhed mv., jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 10 og 11.	2.535
Undervisning – moms	Momsfritagelse for undervisning samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil, med undtagelse af kursusvirksomhed, der leveres med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv., jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.	841
Læge, tandlæge – moms	Momsfritagelse for undervisning samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil, med undtagelse af kursusvirksomhed, der leveres med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv., jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.	2.541
Dagpleje – moms	Momsfritagelse for social forsyng og bistand mv., jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 2. Ved lov nr. 517 af 7. juni 2006 blev visse fritvalgsydelser gjort momspligtige fra 1. juli 2006. Det betød en øget årlig momsindtægt på ca. 113 mio. kr. og således ca. 56 mio. kr. i 2006.	391
Plejehjem – moms	Momsfritagelse for social forsyng og bistand mv., jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 2.	56
Daginstitutioner – moms	Momsfritagelse for social forsyng og bistand mv., jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 2.	2.284

Ordninger, som vedrører moms og afgifter	Beskrivelse af skatteudgift	Mio. kr. ¹⁾
Boligbenyttelse – moms	Momsfritagelse for administration og udlejning mv. af fast ejendom, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.	197
Kraftvarme	I forbindelse med den kombinerede produktion af elektricitet og fjernvarme betaler fjernvarmekunderne ikke fuld afgift af de leverede energimængde. Der foreligger således en skatteudgift, der direkte yder tilskud til fjernvarme frem for opvarmning med brændsler som især fyringsolier.	2.051
Elafgift af bl.a. vedvarende energi	Efter lov om elafgift, § 2, er følgende fritaget for elafgift: elektricitet, som fremstilles på anlæg under 150 kW, el, der fremstilles og forbruges i tog, skibe, luftfartøjer mv., el fremstillet ved vedvarende energi, som bruges af producenten selv mv., nødstrømsanlæg ved forsyningsvigt og private solcelleanlæg på maks. 6 kW.	1.646
Elvarmeafgift	Af fordelingsmæssige årsager er elafgiften på elforbrug over 4.000 kWh til varme i helårsboliger reduceret i forhold til andet elforbrug.	45
Letøl mv.	Letøl og hvidtøl er afgiftsfritaget, såfremt ætanolindholdet er mindre end 1,2 % vol.	6
Persontransport – moms	Momsfritagelse for personbefordring, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 15.	416
Post og porto – moms	Momsfritagelse for Post Danmark A/S' indsamling og omdeling af breve og pakker mv., jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 13, samt for frimærker, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 14.	221
Charterrejser – moms	Momsfritagelse for rejsebureauvirksomhed og turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed o.l., jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 16.	148
Flys energiforbrug	En række sektorer er fritaget for energiafgifter på deres brændstofforbrug. Heriblandt er indenlandsk og udenlandsk trafik med fly.	139
Færgers energiforbrug	En række sektorer er fritaget for energiafgifter på deres brændstofforbrug. Heriblandt er indenlandsk og udenlandsk trafik med færger.	315
Sikkerhedsudstyr i biler	Fradrag i grundlaget ved beregning af registreringsafgift for sikkerhedsudstyr, jf. registreringsafgiftslovens § 8, stk. 7, samt i den beregnede registreringsafgift, jf. registreringsafgiftslovens § 3, stk. 2.	225
Brændstoføkonomiske biler	Nedslag i registreringsafgiften for særligt brændstoføkonomiske biler, jf. registreringsafgiftslovens § 4, stk. 2.	5
Registreringsafgiften – totalskadede biler	Der tillades genopbygning af færdselsskadede biler uden fornyet afgiftsberegning, hvis genopbygning ikke overstiger 75 % af handelsværdien før skaden, jf. registreringsafgiftslovens § 7.	400
Tjenester – moms	Momsfritagelse for en række udgifter i forbindelse med bisættelser, levering af fast ejendom samt kontingenter til velgørende foreninger, jf. momslovens § 13, stk. 1.	721
Diesel og udligningsafgift	Diesel anvendt som motorbrændstof er – også når der tages højde for forskelle i energiindhold – belagt med en lavere afgift end benzin. Dieselafgiften kompenseres delvist via udligningsafgiften.	3.409
Moms og afgifter i alt		21.600

Ordninger, som vedrører erhvervsbeskatning	Beskrivelse af skatteudgift	Mio. kr. ¹⁾
Straksfradrag for udgifter til formuegoder betalt ved visse tilskud	I overensstemmelse med statskattelovens § 4 er de forskellige offentlige tilskud, en virksomhed modtager, skattepligtige. For en række offentlige tilskud i afskrivningslovens § 44 kan virksomheden vælge at straksafskrive udgifter til anskaffelse af afskrivningsberettigede formuegoder betalt ved tilskud. Skatteudgiften er fordelen ved at straksafskrive frem for at afskrive over en længere periode.	10
Ekstrafradrag	For aktiviteter/projekter vedrørende grundforskning og anvendt forskning, der godkendes inden udgangen af 1995, er der mulighed for at fratække yderligere 25 %, jf. ligningslovens § 8 F. Virksomheden får et fradrag på 25 % af de udgifter, der i forvejen er fradrags- og afskrivningsberettigede. Aktiviteten skal på forhånd være godkendt af forskningsministeren. Tilsvarende kan selskaber og fonde fratække yderligere 25 % af udgiften til deltagelse i visse af EU's forskningsprojekter, jf. ligningsloven § 8 G. Ekstrafradraget forudsætter bl.a., at forskningsprojekter på forhånd er godkendt. Også dette fradrag vedrører projekter godkendt senest inden udgangen af 1995.	-
Andelsforeninger – andelsbeskatning	Ved den særlige andelsbeskatning opgøres indkomsten som en procentdel af andelsforeningens formue. Skatteprocenten er 14,3 %. Skatten betales, uanset om andelsforeningen har overskud eller underskud i det pågældende år. Skatteudgiften består i, at et andelsselskab kan spare op til senere investeringer næsten skattefrit i forhold til et almindeligt selskabsbeskattet selskab, der skal betale 25 % i selskabsskat af et eventuelt overskud.	41
Fondes bundfradrag	Alle fonde har et skattefrit bundfradrag på 25.000 kr., der gives i den ikke-erhvervsmæssige indkomst, jf. fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2.	32
Fondsbeskattede foreningers bundfradrag	Fondsbeskattede foreninger, dvs. fag-, branche- og arbejdsgiverforeninger, har et skattefrit bundfradrag på 200.000 kr. i deres ikke-erhvervsmæssige indtægter, jf. fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2, og § 8, stk. 3.	30
Fremme af privat udlejningsbyggeri	Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke tilskud, der ydes og anvendes i henhold til lov om privat udlejningsbyggeri eller lov om støttede udlejningsboliger, jf. ligningslovens § 7 X.	190
Afskrivning på kunst	Tidligere gældende bestemmelse i afskrivningslovens § 44 A giver mulighed for afskrivning af kunstnerisk udsmykning i forbindelse med opførelse, ombygning eller tilbygning af en erhvervsbygning. Afskrivningsgrundlaget kunne dog højst udgøre 1 % af anskaffelsessummen, og den samlede anskaffelsessum ved opførelsen, ombygningen eller tilbygningen skulle overstige 1 mio. kr.	16
Frdrag for kunstkøb	Afskrivningslovens §§ 44 A og 44 B. I forhold til den tidligere lov om afskrivning på kunst giver disse regler udvidet afskrivningsadgang til kunstnerisk udsmykning af bygninger. Kravet til, at udsmykningen skulle ske i forbindelse med opførelsen mv., samt de beløbsmæssige krav, ophæves. Endvidere gives der mulighed for afskrivning af kunst, der indkøbes til opstilling eller ophængning i erhvervslokaler.	15
Frdrag for gaver til kulturinstitutioner	Ligningslovens § 8 S giver virksomheder fradragsret for kontante gaver til kulturinstitutioner. Giver også virksomheder og privatpersoner fradrag for værdien af gaver i form af kunstværker eller kultur- og naturhistoriske genstande, der gives til kulturinstitutioner.	35
Frdrag for gaver til fonde mv.	Frdrag for gaver på mellem 500 og 6.800 kr. (2007) til almenevelgørende foreninger mv., jf. ligningslovens § 8 A.	114

Ordninger, som vedrører erhvervsbeskatning	Beskrivelse af skatteudgift	Mio. kr. ¹⁾
Vindmøller	Brændsler som halm, træflis, biogas o.l. er ikke omfattet af energiafgiften, hvorfor der foreligger en skatteudgift.	86
Nedskrivning af husdyrbestand	Man kan nedskrive på husdyrbesætninger. Der gives et fast årligt fradrag i den skattepligtige indkomst. Fra og med 2003 er fradraget på 15 % af husdyrbestandens værdi, som skal indtægtsføres året efter.	55
Miljøinvesteringer i landbruget	Reglerne er ophævet ved lov nr. 433 af 26. juni 1998.	-
Fiskere	Frdrag for erhvervsfiskere på 190 kr. pr. havdag, maks. 41.800 kr. årligt ved fangstture af mindst 12 timers varighed, jf. ligningslovens § 9 G.	3
Grundværdi, produktionsjord	Grundværdiansættelsen af landbrugsjord fastsættes lavere end handelsværdien, jf. bondegårdsreglen i vurderingslovens § 14, stk. 1-3. Dermed betales en lavere skat efter lov om kommunal ejendomsskat.	1.306
Inflationsgaranti, skibe	Beløb, der udbetales af staten til inflationsgaranti i forbindelse med Danmarks Skibskreditfonds udstedelse af indeksregulerede obligationer til finansiering af ny- og ombygning af skibe, er skattefri for modtager, jf. ligningslovens § 7 I.	3
Små bryggerier	Øl, som brygges på mindre bryggerier, opnår nedsat afgift.	3
Dampretur	Der sker afgiftslempelse på 3 øre for henholdsvis blyholdig og blyfri benzin udleveret fra benzinstationer udstyret med dampretur, jf. mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 12 og 13.	75
Undersøgelse af nye markeder	Med virkning fra 1992 kan udgifter til undersøgelse af nye markeder med henblik på etablering af erhvervsvirksomhed eller udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed fratrækkes ved indkomstopgørelsen, jf. ligningslovens § 8 I, stk. 2. Skatteudgiften består i, at der gives fradrag for ellers ikke-fradragsberettigede etableringsudgifter.	100
Edb-software	Edb-software og driftsmidler til forsøg og forskning kan straks afskrives efter afskrivningslovens § 6.	306
Etableringskontoloven	Frdrag for indskud på etableringskonto kombineret med nedsat afskrivningsgrundlag efter etablering af virksomhed (fremrykket fradrag), jf. etableringskontoloven.	9
Særregler ved etablering, Bornholm	Etableringskontoloven stiller visse krav til anskaffelsessummen for virksomhedens samlede formuegoder. Desuden stiller etableringskontoloven og investeringsfondsloven krav om aktiv deltagelse i driften af virksomheden. Disse krav er ophævet for Bornholms Amt i 1994.	-
Forsøg og forskningsaktivitet	Efter ligningslovens § 8 B, stk. 1, er der hjemmel til at fratække udgifter til forsøg og forskning – valgfrit med det samme eller afskrevet over 4 år.	2.858
150 %-fradrag for visse forskningsudgifter	Indført som en forsøgsordning. Senere forlænget. Ligningslovens § 8 Q. Ved ordningen gives der et forhøjet fradrag for udgifter, der afholdes i forbindelse med et forskningsprojekt, der finansieres dels af en erhvervsvirksomhed, dels af en offentlig forskningsinstitution. Der er kun fradrag for beløb, der betales direkte fra virksomheden til forskningsinstitutionen. Herudover har små og mellemstore virksomheder fradrag for lønudgifter, der afholdes i forbindelse med projektet. Ordningen har virkning for aftaler om samfinansierede forskningsprojekter, der indgås til og med indkomståret 2006. Herefter løber ordningen efterhånden ud.	23

Ordninger, som vedrører erhvervsbeskatning	Beskrivelse af skatteudgift	Mio. kr. ¹⁾
Spildevandsafgiften	Der sker fritagelse og godtgørelse af spildevandsafgiften i forbindelse med udledninger under en række særlige givne betingelser, jf. spildevandsafgiftslovens §§ 9 og 10. Herudover kan specifikke særligt forurenende erhverv under nærmere givne betingelser få godtgjort en del af den erlagte spildevandsafgift, jf. spildevandsafgiftslovens § 11.	120
Momskredittid, landbrug og mindre byerhverv	Forskelle i kredittider, afhængigt af virksomhedens omsætning, jf. momslovens § 57. I gældende regler sondres der ikke mellem landbrugserhverv og byerhverv.	241
Goodwillhenstand ved løbende ydelser	Afskrivningslovens § 40, stk. 7. Goodwillhenstanden indgår som en del af beskatningen af løbende ydelser som led i gensidigt bebyrdende aftaler. Henstandsordningen betyder, at sælger først skal betale skat ved afståelse af goodwill og andre immaterielle rettigheder, efterhånden som de løbende ydelser modtages.	20
Penge- og realkreditinstitutters henlæggelser	Kursgevinstlovens § 25, stk. 6-9. Reglerne giver penge- og realkreditinstitutter samt andre kreditinstitutter mulighed for at fratække de regnskabsmæssige henlæggelser til tab på debitorer. Normalt kan tab på debitorer først fratækkes skattemæssigt, når tabet er endeligt lidt. De regnskabsmæssige krav er ikke så strenge. Reglerne giver derfor en fremrykning af fradraget.	190
Midlertidige skattefradrag for institutionelle investorer	Fradrag ved handel på alternative markedspladser, jf. pensionsafkastbeskatningslovens § 5 a. Er ikke trådt i kraft, da EU-Kommissionens godkendelse endnu ikke er opnået.	15
Proceslempelser	I forbindelse med CO ₂ -afgiften er der indført lempelser for erhvervenes energiforbrug.	615
Anlægs- og etableringsudgifter	Normalt kan virksomheder ikke trække etableringsudgifter fra. Med virkning fra 1992 er der fradrag for udgifter til advokat og revisor, der er afholdt i forbindelse med etablering af en erhvervsvirksomhed eller udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed, jf. ligningslovens § 8 J. Ligeledes er der mulighed for at trække gebyrer til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fra.	42
Pensionsinstitutters indbetaling af arbejdsmarkedsbidrag	Kredittid for pensionsinstitutters betaling af arbejdsmarkedsbidrag, jf. arbejdsmarkedsfondslovens § 13.	20
Erhvervsbeskatning i alt		6.575
Skatteudgifter i alt		35.140

¹⁾ Beløbene i tabellen summerer på grund af afrunding ikke til totalerne.