

# Skat

- Skattereformer i udlandet
- Skattetryk
- Aktuelle skattepolitiske temaer



**Skatteministeriet**  
Juni 2001

# Skat

Juni 2001

Skatteministeriet

**Skat**

Juni 2001

Udgiver: Skatteministeriet  
København 2001

Tryk: Schultz Grafisk A/S  
ISBN: 87-90922-15-8  
ISBN: 87- 90922-16-6 (Internet)  
Pris: 50,00 kr.

Yderligere eksemplarer kan bestilles hos:

Skatteministeriet  
Slotsholmsgade 12  
1216 København K.  
Tlf: 3392 3392  
Fax: 3314 9105

E-post adresse : [skm@skm.dk](mailto:skm@skm.dk)  
Hjemmeside: [www.skm.dk](http://www.skm.dk)



## Indhold

Figur og tabelfortegnelse.....4

**Skattereformer i udlandet** ..... 5

*Artiklen redegør for de vigtigste skattereformer i udlandet i de kommende år og analyserer reformernes effekter på de effektive marginalsattesatser og gennemsnitssattesatserne på beskatning af lønindkomst. Hovedtendensen i reformerne er en lempelse af beskatningen af lønindkomst, som sigter på økonomiske strukturforbedringer – bl.a. øget beskæftigelse. Fordelingsprofilen er forskellig i landene.*

**Skattetryk** .....51

*Der har været debat om den rigtige måde at opgøre skattetrykket på. Men der kan slet ikke peges på nogen entydig "rigtig" måde. Skattetrykket er bedst egnet som en grov indikator til at sammenligne over tid eller mellem lande. Danmark tilhører sammen med andre europæiske lande en gruppe med relativt højt skattetryk. Skattetrykket i Danmark har været stigende i stort set hele efterkrigsperioden frem til det seneste tiår, hvor det derimod er stagneret. Billedet er ret upåvirket af, om skatterne opgøres i forhold til det ene eller andet indkomstudtryk fra nationalregnskabet (BNP, BFI, NNI eller lignende). Hvis skatterne renses for forbedringen af de offentlige finanser, er skattetrykket faldet siden begyndelsen af 90erne.*

**Aktuelle skattepolitiske temaer** ..... 91

*Artiklen giver en kort beskrivelse af de temaer på Skatteministeriets område, der forventes at komme i fokus i det kommende år. Ekspertudvalget, grænsehandel, reform af spillelovgivningen, og Nordsøbeskatningen nævnes. Endvidere gives en kort beskrivelse af udviklingen i den digitale forvaltning på skatteområdet.*

## Figur og tabelfortegnelse

	Side
<b>Skattereformer i udlandet</b>	
Tabel 1a	Hovedtræk ved skattereformerne ..... 6
Tabel 1b	Hovedtræk ved skattereformerne ..... 7
Tabel 2	Skattetryk, bruttogæld, strukturel budgetsaldo og ældrekvote 1999 ..... 8
Tabel 3	Indkomst og sociale bidrag i 2000 og samlede lønomkostninger ..... 10
Tabel 4	Interval for skattesatser på beskatning af lønindkomst ..... 11
Tabel 5	Gennemsnitsskatter inkl. Sociale bidrag efter skattereformerne ..... 12
Tabel 6	Effektive marginalskatte inkl. sociale bidrag før og efter skattereformerne ..... 12
Tabel 7	Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen ..... 17
Tabel 8	Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen ..... 18
Tabel 9	Elementerne i det belgiske reformforslag ..... 19
Tabel 10	Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen ..... 21
Tabel 11	Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen ..... 21
Tabel 12	Elementerne i det franske reformforslag ..... 25
Tabel 13	Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen ..... 28
Tabel 14	Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen ..... 28
Tabel 15	Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen ..... 32
Tabel 16	Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen ..... 33
Tabel 17	Beløbsgrænser og marginale skattesatser 2000 ..... 36
Tabel 18	Beløbsgrænser og marginale skattesatser 2001 ..... 37
Tabel 19	Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen ..... 41
Tabel 20	Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen ..... 41
Tabel 21	Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen ..... 47
Tabel 22	Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen ..... 47
Figur 1	Gennemsnitsskat for en enlig uden børn ..... 16
Figur 2	Effektive marginalskatte for en enlig uden børn ..... 16
Figur 3	Gennemsnitsskat for en enlig uden børn ..... 22
Figur 4	Effektive marginalskatte for en enlig uden børn ..... 23
Figur 5	Marginalskatteskala i Frankrig ..... 26
Figur 6	Gennemsnitsskat for en enlig uden børn ..... 29
Figur 7	Effektive marginalskatte for en enlig uden børn ..... 29
Figur 8	Gennemsnitsskat for en enlig uden børn ..... 33
Figur 9	Effektive marginalskatte for en enlig uden børn ..... 34
Figur 10	Gennemsnitsskat for en enlig uden børn ..... 39
Figur 11	Effektive marginalskatte for en enlig uden børn ..... 40
Figur 12	Gennemsnitsskat for en enlig uden børn ..... 45
Figur 13	Effektive marginalskatte for en enlig uden børn ..... 46
<b>Skattetryk</b>	
Tabel 1	Skattetryk i OECD-landene 1975-1998, skatter og afgifter i pct. af BNP . 54
Tabel 2	Forvridningstab ved beskatning ..... 56
Tabel 3	Det marginale forvridningstab i procent af marginalsprovenu ..... 57
Figur 1	Traditionelt skattetryk 1947-2002 ..... 53
Figur 2	Syv skattetryksmål ..... 80
Figur 3	Strukturelt skattetryk ..... 81
Figur 4	Det løbende og det traditionelle skattetryk ..... 83
Boks 1	Forvridningstab ved beskatning ..... 56
Boks 2	Samme skattesystem kan give forskelligt skattetryk i forskellige lande ..... 77

Redaktionen er afsluttet den 20. juni 2001

## Skattereformer i udlandet

### 1. Indledning

En række europæiske lande og USA gennemfører i øjeblikket og i de kommende år omfattende skatteændringer, hvor især beskatningen af lønindkomst reduceres, selskabsskattesatserne sættes ned og afskrivningsreglerne m.v. strammes. I en række lande indføres skatteændringerne over en årrække, mens ændringerne gennemføres på et enkelt år i andre lande. I f.eks. USA og Tyskland indføres skatteændringerne over en årrække, mens skatteændringerne i f.eks. Holland gennemføres allerede fra 2001.

Hovedtendensen i skattereformerne er en reduktion i beskatningen af lønindkomst med det formål at opnå økonomiske strukturforbedringer, herunder øge arbejdsudbudet, og dermed at øge den økonomiske aktivitet og beskæftigelse på længere sigt. I især USA har skattereformen samtidig været begrundet med et behov for at stimulere efterspørgslen på kort sigt. Danmark har med skattereformerne i 1990'erne også gennemført reduktioner i beskatningen af lønindkomst, hvor alle, herunder indkomstmottagere med lave indkomster, har fået gavn af lavere marginalsatser (se Skat, febru-

ar 2001, for en gennemgang af omlægningerne af personskatterne i Danmark i perioden 1987-2002).

I de skattereformer, der behandles i denne artikel, er der generelle skattelettelser for de fleste lønmodtagere, idet skattesatserne på lønindkomst reduceres for næsten alle lønniveauer. Det er dog fortrinsvis de højeste effektive marginalskatte, som sættes ned i Tyskland, USA, Holland og Luxembourg. Derimod lemper Frankrig og Belgien beskatningen især for de laveste indkomstgrupper.

I tabel 1 er de væsentligste hovedtræk ved skattereformerne på personskatteområdet, erhvervsbeskatningen og nogle finansieringskilder skitseret.

<b>Tabel 1a. Hovedtræk ved skattereformerne.</b>			
Land	Tyskland	Holland	Belgien
Ar for fuldt indfaset reform	2005	2001	2001 (forslag)
Personskatteændringer.	Skattesatser nedsættes. Bundfradrag hæves, topskattegrænse nedsættes.	Skattesatser nedsættes. Personfradrag afskaffes. Skatterabatter indføres. Stramninger i transportfradrag.	Skattesatsen nedsættes i toppen. Beløbsgrænser forhøjes. Skatterabat for lavtlønnede Lempelser til ægtepar via ændrede sambeskatningsregler.
Ændringer i erhvervsbeskatningen og kapitalbeskatningen	Nedsættelse af selskabsskattesatsen til 38,6 pct. Stramninger af afskrivningsregler.	Ændringer i beskatning af opsparring, fast ejendom mv.	Selskabsskattesatsen foreslås sænket.
Finansieringselementer		Offentlige besparelser, øgede indirekte skatter, herunder moms og grønne afgifter.	
Anm.: Oplysningerne er baseret på oplysninger fra bl.a. International Bureau of Fiscal Documentation, Tax Notes International samt materiale, der er tilgængeligt via diverse udenlandske ministeriers, myndigheders og organisationers hjemmesider.			

**Tabel 1b. Hovedtræk ved skattereformerne.**

Land	Frankrig	Luxembourg	USA
År for fuldt indfaset reform	2003	2002	2010
Personskatteændringer	Skattesatser sænkes. Beskæftigelsespræmie for lavtlønnede.	Skattesatser sænkes. Beløbsgrænser ensrettes og forhøjes.	Skattesatser nedsættes, øget børnetilskud. Lempelser i sambeskatningen af ægtepar. Lempelse af formuebeskatningen.
Ændringer i erhvervsbeskatningen og kapitalbeskatningen	Skattesatsen sænkes. Særlige nedslag for SMVer. Stramning af afskrivningsregler, sambeskatningsregler mv.	Skattesatsen ventes sænket.	Udfasning af den såkaldte ”Death Tax”
Finansieringselementer	Stramning af afskrivningsregler og sambeskatningsregler.		

Anm.: Oplysningerne er baseret på oplysninger fra bl.a. International Bureau of Fiscal Documentation, Tax Notes International samt materiale, der er tilgængeligt via diverse udenlandske ministeriers, myndigheders og organisationers hjemmesider.

Det økonomiske udgangspunkt for landene er forskelligt. I tabel 2 er listet skattetrykket, bruttogælden, den strukturelle budgetsaldo og ældrekvoten for de lande, der omtales i denne artikel.



**Tabel 2. Skattetryk, bruttogæld, strukturel budgetsaldo og ældrekvote 1999.**

	Skattetryk	Bruttogæld	Strukturel budgetsaldo	Ældrekvote <sup>2)</sup>	
	1999	1999	1999	2000	2050
	Procent af BNP				
Danmark	50,4	52,0	2,3	22	38
Tyskland	37,7	61,1	-0,7	23	47
Holland	40,3	63,2	0,7	20	41
Belgien	45,4	116,4	-0,1	25	44
Frankrig	46,0	58,7	-1,3	24	46
Luxembourg	42,1	6,0	4,8	22	38
USA	28,9 <sup>1)</sup>	65,1	0,5	...	...

Kilde: Økonomiministeriet, Økonomisk Oversigt, maj 2001; OECD Revenue Statistics 1999; Finansministeriet, Finansredegørelsen 2000; Europa-Kommisionens forårsprognose 2001.

1. 1998.  
2. Ældrekvoten angiver befolkningen over 65 år i forhold til befolkningen mellem 15-64 år.

Danmark har et relativt højt skattetryk, men en relativ lav bruttogæld i pct. af BNP. Samtidig har Danmark strukturelt overskud på de offentlige finanser og en lavere vækst i ældrekvoten. En række af de lande, der gennemfører skattereformer, har større gæld og mindre god budgetsaldo og samtidig udsigt til en større ældreandel af befolkningen i fremtiden. Nettoskattelettelser vil – med mindre der gennemføres tilstrækkelige offentlige besparelser eller skabes passende strukturelle forbedringer på arbejdsmarkedet med gunstige virkninger på de offentlige finanser – nødvendiggøre fremtidige skattestigninger.

Mange lande gennemfører større eller mindre ændringer i skattesystemet hvert år i forbindelse med finanslovene. Små årlige ændringer over en lang årrække kan betyde *omfattende* forandringer i så-

vel erhvervs- som lønindkomstbeskatningen. I artiklen redegøres dog kun for hovedtrækkene i de skattereformer i lande, hvor der finder store omlægninger sted i de kommende år (f.eks. har Irland de senere år gennemført omfattende ændringer i skattesystemet, der følger trenden fra skatteomlægningerne i andre europæiske lande med nedsættelser i beskatningen af lønindkomst).

Hovedvægten er lagt på ændringer i lønindkomstbeskatningen.

Skattereformernes virkning på de effektive marginal- og gennemsnitsskatter belyses i artiklen for lønmodtagere med gennemsnitlig indkomst baseret på opgørelsesmetoder som anvendes i OECD (2001).

## 2. International sammenligning af beskatning af lønindkomst

Skattesystemerne i forskellige lande er indrettet meget forskelligt. Det gør international sammenligning af beskatning af lønindkomst vanskelig. Mange europæiske lande har relativ lav indkomstbeskatning og høje obligatoriske sociale bidrag fra både arbejdsgiver og arbejdstager. Indkomstbeskatningen i Danmark er høj, mens de obligatoriske sociale bidrag derimod er lavere (derudover er der også store forskelle i de indirekte skatter i de forskellige lande).

Internationale sammenligninger af marginal- og gennemsnitsskatter bør dog tage udgangspunkt i den samlede beskatning (bestående af indkomstskat og obligatoriske sociale bidrag fra både arbejdsgiver- og arbejdstager) i forhold til den *samlede* lønomkostning for ar-

bejdsgiveren (bestående af bruttoløn og obligatoriske sociale bidrag fra arbejdsgiveren), idet det på længere sigt er uden betydning for den økonomiske effekt, hvem der formelt betaler skatten.

Tabel 3 viser den gennemsnitlige indkomstskat og obligatoriske sociale bidrag fra arbejdsgiver og arbejdstager i procent af samlede lønomkostninger for en enlig lønmodtager uden børn, der tjener en gennemsnitsindkomst i industrien i de pågældende lande i 2000.

**Tabel 3. Indkomstskat og sociale bidrag i 2000 og samlede lønomkostninger 1999.**

Land	Gennemsnitlig indkomstskat	Sociale bidrag		Total <sup>1)</sup>	Samlede lønomkostninger <sup>2)</sup> (Dollars)
		Pct. af samlede lønomkostninger			
		Arbejdstager	Arbejdsgiver		
Danmark	32	12	0	44	31.638
Tyskland	17	17	17	51	36.742
Holland	6	25	14	45	33.802
Belgien	21	11	25	56	41.042
Frankrig	10	10	28	48	28.710
Luxembourg	11	12	12	35	30.889
USA	17	7	7	31	32.273

1) Total angiver summen af gennemsnitlig indkomstskat og sociale bidrag fra arbejdsgiver og arbejdstager. Tallene kan afvige med ét procentpoint på grund af afrunding.

2) Samlede lønomkostninger består af bruttolønomkostninger og arbejdsgivers obligatoriske sociale bidrag (1999 omregnet til ens købekraft).

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Det fremgår klart, at den danske indkomstbeskatning er den højeste blandt de sammenlignede OECD lande, mens de samlede sociale bidrag er de laveste. Den totale beskatning og de samlede lønomkostninger i Danmark afviger imidlertid ikke væsentligt fra de øvrige lande.

Af tabel 4 fremgår intervallet for indkomstskattesatserne (dvs. eksklusiv sociale bidrag) for en enlig lønmodtager før og efter skatteændringerne.

**Tabel 4. Interval for skattesatser på beskatning af lønindkomst.**

Land	År for reform fuldt indfaset	Skattesatser		Øverste skalatrin	
		Satser 2000	Satser efter ændringer	Trin i 2000	Efter ændringer
		Pct.		Kr.	
Danmark	2002	39,8-59	38,7-59	267.600	267.600
Tyskland	2005	22,9-51	15-42	440.000	390.000
Holland	2001	4,5-60	3-52	360.000	340.000
Belgien	2001	25-55	25-50	450.000	330.000
Frankrig	2003	10,5-54	7-52,5	340.000	340.000
Luxembourg	2002	6-46	8-38	490.000	260.000
USA	2010	15-39,6	10-35	2.600.000	2.600.000

Anm.: Der er ikke taget højde for, at skalatrinene ofte løbende reguleres på grund af lønudviklingen.

I tabel 5 og 6 sammenlignes gennemsnitsskatten og de effektive marginale skattesatser (indkomstskat og sociale bidrag i pct. af samlede lønomkostning) for forskellige familietyper i de pågældende lande i 2000 med satserne gældende for fuldt indfaset reform. Beregningerne for en fuldt indfaset reform inddrager de væsentligste ændringer i beskatningen af lønindkomst i skattesystemet, men baseret på fastholdte 2000 regler i øvrigt (der ses således bort fra de justeringer i de sociale bidrag, som ikke er et direkte element i skattereformerne – herunder i Tyskland). De fulde effekter af skattereformerne kan således ikke altid aflæses af tabellerne. Der henvises til de enkelte landeafsnit for mere detaljerede oplysninger om beregningerne samt for satser for flere familietyper.

**Tabel 5. Gennemsnitsskatter inkl. sociale bidrag efter skattereformerne (ændring i forhold til 2000 i parentes).**

	Lønniveau i procent af gennemsnitsniveauet i industrien			
	67 (enlig uden børn)	100 (enlig uden børn)	167 (enlig uden børn)	100-67 <sup>1)</sup> (ægtepar med to børn)
Danmark 2002	40,3 (-1,0)	43,4 (-1,0)	51,0 (-0,7)	38,1 (-1,1)
Tyskland 2005	43,5 (-2,6)	48,5 (-2,8)	52,5 (-3,2)	40,9 (-2,8)
Holland 2001	34,4 (-6,1)	36,5 (-8,5)	36,3 (-8,0)	32,4 (-7,6)
Belgien 2001	48,7 (-1,2)	55,3 (-0,9)	61,1 (-0,7)	47,3 (-2,0)
Frankrig 2003	37,5 (-3,7)	47,0 (-1,1)	48,7 (-1,3)	39,4 (-1,4)
Luxembourg 2002	26,5 (-3,5)	30,5 (-4,7)	38,3 (-5,2)	16,1 (-3,3)
USA 2010	27,6 (-1,4)	29,9 (-1,0)	34,9 (-1,8)	23,5 (-3,3)

1. Begge har indkomst. Den ene ægtefælle har 100 pct. af gennemsnitsindkomsten for en industriarbejder, den anden 67 pct. af gennemsnitsindkomsten i industrien.

2. Tallene for Danmark undervurderer effekten af den igangværende skattereform (Pinsepakken), da satserne gældende for 2002 er målt i forhold til satser i 2000, og således ikke omfatter lempelser i 1999.

Anm.: Tallene for 2000 er estimerede, da opgørelsen af gennemsnitsindkomsten i industrien ikke forelå på offentliggørelsestidspunktet for OECD publikationen Taxing Wages 1999-2000.

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

**Tabel 6. Effektive marginalsattesatser inkl. sociale bidrag før og efter skattereformerne (ændring i forhold til 2000 i parentes).**

	Lønniveau i procent af gennemsnitsniveauet i industrien			
	67 (enlig uden børn)	100 (enlig uden børn)	167 (enlig uden børn)	100-67 <sup>1)</sup> (ægtepar med to børn)
Danmark 2002 <sup>2)</sup>	44,2 (-6,5)	49,7 (-1,0)	63,3 (-0,0)	49,7 (-1,0)
Tyskland 2005	55,4 (-3,9)	59,1 (-4,7)	39,0 (-7,3)	57,9 (-3,7)
Holland 2001	53,2 (-1,1)	51,5 (-6,7)	42,0 (-8,0)	51,5 (6,7)
Belgien 2001	62,3 (-3,6)	66,7 (-0,3)	70,4 (-0,3)	67,0 (0,3)
Frankrig 2003	80,0 (6,5)	51,6 (-1,6)	50,0 (-1,2)	46,0 (-1,6)
Luxembourg 2002	35,0 (-6,3)	42,9 (-6,3)	53,9 (-4,8)	24,0 (-18,9)
USA 2010	34,6 (0,0)	34,6 (0,0)	43,9 (-2,7)	34,6 (0,0)

1. Begge har indkomst. Den ene ægtefælle har 100 pct. af gennemsnitsindkomsten for en industriarbejder, den 67 pct. af gennemsnitsindkomsten. Marginalsattesatsen er for hovedindkomstmodtageren.

2. Tallene for Danmark undervurderer effekten af den igangværende skattereform (Pinsepakken), da satserne gældende for 2002 er målt i forhold til satser i 2000, og således ikke omfatter lempelser i 1999.

Anm.: Tallene for 2000 er estimerede, da opgørelsen af gennemsnitsindkomsten i industrien ikke forelå på offentliggørelsestidspunktet for OECD publikationen Taxing Wages 1999-2000. Tallene i parentes angiver forskellen i procentpoint mellem satserne for fuldt indfasat skattereform og satserne i 2000.

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Det gennemgående træk er, at den danske lønindkomstbeskatning for de laveste indkomster er lavere end i en række lande med velfærdsmodeller, der ligner den danske. Derimod indebærer den relativt høje progression i beskatningen af lønindkomst i Danmark, at gennemsnitsskatten for de højeste indkomster er højere end i de øvrige lande.

Desuden fremgår det af tabellerne, at Tyskland, Holland, Luxembourg og USA især letter beskatningen for de højeste indkomster, mens Frankrig og Belgien hovedsageligt lemper for de laveste indkomster.

### 3. Tyskland

Den 6. juli 2000 blev den tyske skattereform vedtaget af Forbundsdagen og godkendt af Forbundsrådet den 14. juli 2000. Reformen trådte i kraft den 1. januar 2001 og er fuldt indfaset i 2005. Skattereformen er en af de største i efterkrigstidens Tyskland. Hovedtendensen i reformen er en reduktion i beskatningen af lønindkomst og lempelser i erhvervsbeskatningen med det formål at foretage strukturforbedringer og øge den økonomiske aktivitet og beskæftigelse i Tyskland. Den tyske skattereform sænker primært de effektive marginalskatter for højtlønnede. Den tyske skattereform er ikke fuldt finansieret, men indebærer en negativ provenuvirkning på ca. 63 mia. DEM (svarende til ca. 240 mia. kr. eller ca. 1 pct. af BNP).

#### *Reduktion af personindkomstbeskatningen*

Reduktionen af lønindkomstbeskatningen finder sted i tre faser frem til år 2005. I første fase nedsættes den laveste marginalskatte-

sats fra 22,9 pct. i 2000 til 19,9 pct. i 2001. Derudover sænkes den højeste marginalskat fra 51 pct. i 2000 til 48,5 pct. i 2001. Bundfradraget hæves fra 13.499 DEM (ca. 50.000 kr.) i 2000 til 14.093 DEM i 2001. I anden fase nedsættes den laveste marginalskat til 17 pct. i 2003. Den højeste marginalsattesats nedsættes til 47 pct. Bundfradraget hæves til 14.525 DEM. I tredje fase i 2005 nedsættes den laveste marginalskat yderligere til 15 pct., og den højeste marginalskat nedsættes til 42 pct. Bundfradraget hæves til 15.011 DEM. Topskattegrænsen vil i 2005 blive på ca. 102.000 DEM (390.000 kr.). Hovedsigtet med at nedsætte marginalskatte er at forbedre strukturerne i Tyskland med henblik på at øge beskæftigelsen. Den store nedsættelse af den højeste marginalskat i Tyskland indebærer, at det er de højest lønnede lønmodtagere, der får mest ud af reformen.

#### ***Ændringer i erhvervs- og aktiebeskatningen***

Med skattereformen sænkes den statslige selskabsskat til 25 pct. Da der også er beskatning på delstatsniveau, vil Tyskland med en sats på 38,6 pct. fortsat befinde sig i den høje ende i EU mht. selskabsskattesats. Afskrivningerne på driftsmidler nedsættes fra 30 pct. til 20 pct. efter saldometoden. Bygningsafskrivningerne nedsættes fra 4 pct. til 3 pct. efter en lineær afskrivningsmetode.

Den hidtidige sondring mellem udloddet og ikke-udloddet overskud afskaffes. Som kompensation for skattenedsættelsen ændres fra 2002 udbyttebeskatningen, så udbytter vil indgå med 50 pct. i det personlige indkomstskattegrundlag.

Aktieavancebeskatningen ændres fra 2002, så der sondres mellem aktier med en ejertid på under og over ét år. Hvis ejertiden er under

ét år, vil avancer indgå med 50 pct. i den skattepligtige indkomst. Er ejertiden længere end ét år, er avancen skattefri, hvis der ikke er tale om en ”væsentlig ejerandel”, der med reformen nedsættes fra 10 pct. til 1 pct. af aktiekapitalen. Avancer fra ”væsentlige ejerandele” beskattes på samme måde som avancer, hvor ejertiden er under ét år.

Hensigten med disse ændringer i erhvervsbeskatningen er at forenkle systemet og øge Tysklands internationale konkurrencedygtighed. Ændringerne i aktieavancebeskatningen vil være til størst fordel for aktieejere, der har store aktieavancer.

#### *Ændringer i beskatningen af mindre virksomheder*

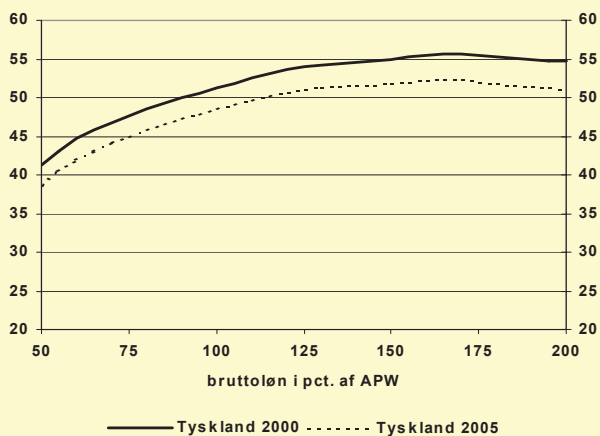
For virksomhedsejere vil den personlige virksomhedsskattebetaling fremover skulle modregnes i den personlige indkomst med en faktor 1,8 på det beregnede skattegrundlag. Grænsen for skattefrit salg eller likvidation af en virksomhed hæves samtidig fra 60.000 DEM til 100.000 DM.

#### *Gennemsnits- og marginalsatterne på lønindkomst*

Skattereformens ændringer i skattesatser og beløbsgrænser påvirker gennemsnits- og marginalsatten for lønmodtagerne. I følgende figur er gennemsnits- og marginalsatteskalaen angivet for år 2000 og 2005 - når skatteændringerne er fuldt gennemført - for en enlig lønmodtager uden børn for forskellige indkomstniveauer. Tallene indeholder både indkomstskat og obligatoriske sociale bidrag.

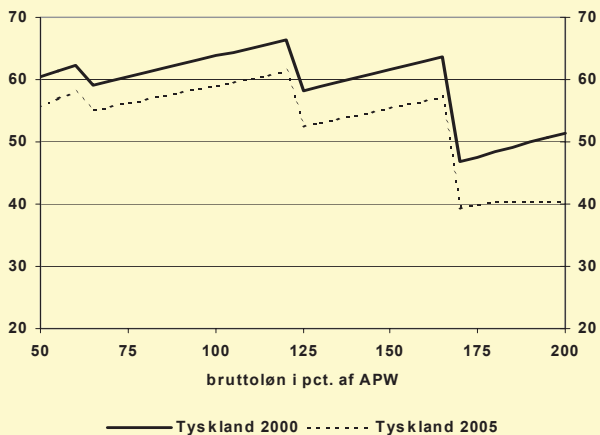


**Figur 1. Gennemsnitsskat for en enlig uden børn**



Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.  
 Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer i skattesatser og beløbsgrænser. Der er ikke medregnet ændringer i obligatoriske sociale bidrag.

**Figur 2. Effektive marginalsatser for en enlig uden børn**



Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000.  
 Anm. I beregningerne er indregnet ændringer i skattesatser og beløbsgrænser. Der er ikke medregnet ændringer i obligatoriske sociale bidrag.

Det fremgår af grafen for de effektive marginalsatser, at det hovedsageligt er de lønmodtagere med den højeste indkomst, der vil opleve det største fald i marginalsattesatsen. Tilsvarende fremgår det af grafen for gennemsnitsskatterne, at det er de højest lønede, der vil få det største fald i gennemsnitsskatterne. Det fremgår også af graferne for gennemsnitsskatterne, at det tyske skattesystem er degressivt, idet gennemsnitsbeskatningen først er voksende i indkomsten og herefter aftagende. Det skyldes, at der i Tyskland er loft over de sociale bidrag. Tjener lønmodtagerne lidt mere end gennemsnitsindkomsten i industrien, er den tyske indkomstskat stort set en proportional skat. Det danske skattesystem er derimod karakteriseret ved en betydelig grad af progression. Den tyske skattereform ændrer således ikke ved den lave grad af progression i det tyske skattesystem.

I nedenstående tabel er gennemsnits- og marginalsatserne angivet for den enlige lønmodtager og andre familietyper for forskellige indkomstniveauer.

**Tabel 7. Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen.**

Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien	Antal hjemme-boende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2005	2000	2005
67	0	46,1	43,5	59,3	55,4
100	0	51,3	48,5	63,8	59,1
167	0	55,7	52,5	46,3	39,0
67	2	29,5	27,2	57,5	54,8

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer i skattesatser og beløbsgrænser. Der er ikke medtaget ændringer i obligatoriske sociale bidrag.

**Tabel 8. Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen.**

Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien <sup>1)</sup>	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2005	2000	2005
100 - 0	2	33,1	30,5	60,0	57,1
100 - 33	2	39,5	36,8	59,3	55,9
100 - 67	2	43,7	40,9	61,6	57,9
100 - 33	0	46,1	43,5	59,3	55,4

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.  
 Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer i skattesatser og beløbsgrænser. Der er ikke medtaget ændringer i obligatoriske sociale bidrag.  
 1. Den ene ægtefælle har en indkomst på 100 pct. af gennemsnitsindkomsten for en industriarbejder, mens den anden ægtefælle har enten 0, 33 eller 67 pct. af gennemsnitsindkomsten.

Det fremgår af tabellerne, at alle lønmodtagergrupper vil få nedsat såvel marginal- som gennemsnitsskat. Nedsættelserne i de effektive marginalsatser og gennemsnitsskatterne er dog større for de højeste indkomster for såvel enlige som ægtepar.

## 4. Belgien

### *Personbeskatning*

Den belgiske regering har skitseret en seks-faset-strategi til at nedbringe skattetrykket. I de tre første faser har det drejet sig om skat-testop, genindførelse af indeksering af beløbsgrænserne i indkomstskattesystemet og afskaffelsen af krise-særskatten (CCC) fra 1994. CCC-skatten blev indført som en midlertidig skat, men regeringen fastsatte ikke en afviklingsdato.

I september 2000 har den belgiske regering fremlagt et forslag til en personskattereform med lempelser for i alt 131 mia. BEF (svarende til 24 mia. kr. eller 1,3 pct. af BNP). Reformen indeholder

fjerde og femte af de i alt seks faser, nemlig sænkelse af indkomstskatten og strukturelle forbedringer.

<b><i>Tabel 9. Elementerne i det belgiske reformforslag</i></b>	
(mia. BEF)	<b>2001</b>
Formål I: Lempet beskatning af arbejdsindkomst	
Beskæftigelsesfradrag	-28
Tilpasning af beløbsgrænser	-31
Nedsættelse af den højeste marginalsattesats til 50 pct.	-7
Formål II: Neutralitet i skattesystemet mht. civilstand	
Tilpasning af bundfradrag, så ægtepar sidestilles med to enlige	-44
Individualisering af skattefradrag for indkomstoverførsler	-21
Opsplitning af anden indkomst end lønindkomst	-2
Ligestilling af ægteviede og par med samlivskontrakt	-
I alt	<b>-131</b>
Kilde: Finansministeriet i Belgien	

Reformen af det belgiske indkomstskattesystem sker ifølge regeringen hovedsagelig på baggrund af tre forhold. For det første er beskatningen af arbejdsindkomst høj internationalt set; for det andet er der høje implicitte marginalsatter for de lavtlønnede; og for det tredje er de eksplicitte marginalsatter for højtlønnede ligeledes høje.

Det belgiske forslag til en målrettet skattelettelse til de lavtlønnede indebærer en skatterabat på 25.000 BEF (godt 4.600 kr.) for personer med en årlig skattepligtig lønindkomst i intervallet 150.000-500.000 BEF (28.800 - 92.500 kr.). Både indfasningen og udfasningen af rabatten er ganske stejl, hvilket isoleret set giver negative marginalsatter i indfasningen, men relativt høje marginalsatter i udfasningen.

Godt 1,4 millioner belgiere skønnes at få gavn af beskæftigelsesfradraget med et gennemsnitligt fradrag på 19.000 BEF (ca. 3.500 kr.). Fradraget kan endda resultere i negativ skattebetaling for omtrent 230.000 belgiere.

Beløbsgrænserne i indkomstkatteskalaen tilpasses opad for skattepligtig indkomst på de lavere skalatrin (i intervallet 64.400-115.100 kr.) med det formål at lempe skatten for mellemindkomsterne. Beløbsgrænserne har ikke været indekseret siden 1993. Lempelsen kommer 3,7 millioner husholdninger til gode, med gennemsnitligt 1.400 kr. om året.

For indkomster over 1.709.000 BEF (316.300 kr.) sættes marginalskattesatsen ned fra 52,5 og 55 pct. til 50 pct. Derved reduceres antallet af skattesatser fra syv til fem, og på sigt er målet at reducere det yderligere til tre.

Reformens andet formål er at gøre skattesystemet neutralt i forhold til borgernes valg af levevis. Hidtil har ægtepar været forfordelt i skattesystemet, blandt andet som følge af at visse fradrag er større for ugifte.

I en kommende sjette fase i regeringens strategi ventes en forøgelse af beskæftigelsesfradraget, en forøgelse af bundfradraget og reduktion af antal skattesatser til tre på hhv. 25, 35 og 45 pct.

I tabel 10 og 11 er gennemsnitsskattesatserne og de effektive marginals-kattesatser angivet for forskellige familietyper før og efter reformens gennemførelse.

**Tabel 10. Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen.**

	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2001	2000	2001
Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien					
67	0	49,9	48,7	65,9	62,3
100	0	56,2	55,3	67,0	66,7
167	0	61,8	61,1	70,7	70,4
67	2	33,4	32,5	65,9	62,3

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændrede satser og beløbsgrænser, den ny skatterabat samt ens fradrag for ægtefæller.

**Tabel 11. Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen.**

	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2001	2000	2001
Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien <sup>1)</sup>					
100 - 0	2	40,4	37,9	63,9	63,7
100 - 33	2	45,5	43,4	71,0	70,0
100 - 67	2	49,3	47,3	67,3	67,0
100 - 33	0	52,8	50,9	71,4	70,4

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

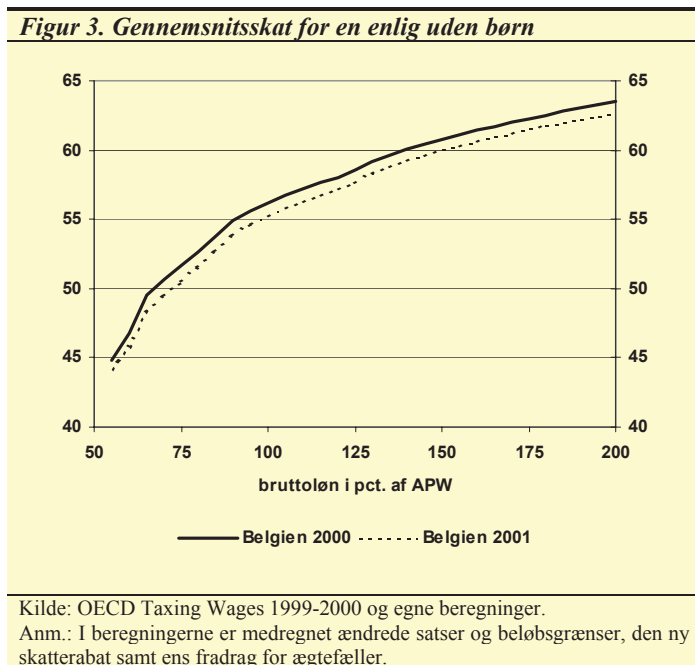
Anm.: I beregningerne er medregnet ændrede satser og beløbsgrænser, den ny skatterabat samt ens fradrag for ægtefæller.

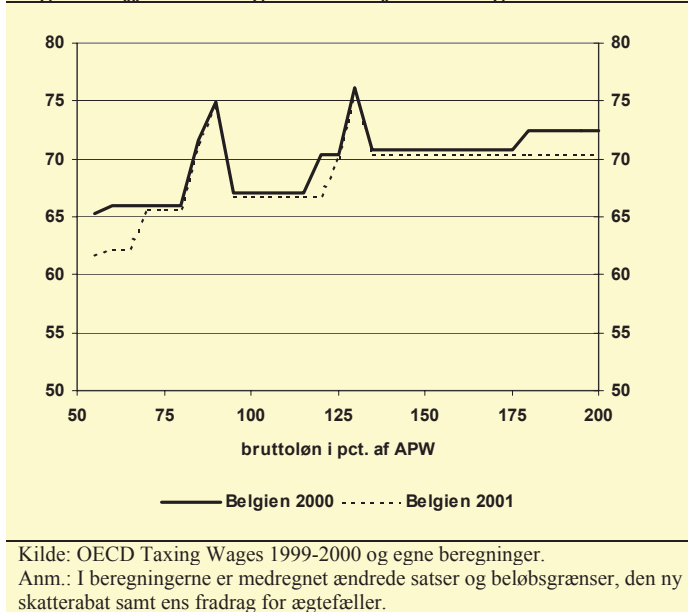
1. Den ene ægtefælle har en indkomst på 100 pct. af gennemsnitsindkomsten for en industriarbejder, mens den anden ægtefælle har enten 0, 33 eller 67 pct. af gennemsnitsindkomsten.

Gennemsnitsskatten nedbringes for alle beregnede familietyper, men mest for dem med lavere lønindkomster. I overensstemmelse med reformens andet formål tilgodeses især ægteparrene, som i kraft af de forhøjede fradragsgrenser får nedbragt marginalskatten med knap 2 procentenheder.

De effektive marginalsattesatser er derimod fortsat høje, til dels på grund af samspillet med indkomstafhængige reduktioner i de sociale bidrag. At lempelserne på de øverste skalatrin ikke slår igennem i de effektive marginalsatser skyldes, at den skattepligtige indkomst for alle familietyper ligger under øverste skalagrænse.

For den enlige lønmodtager uden børn fås følgende profiler for gennemsnitsskatten og den effektive marginalsat før og efter reformen.



**Figur 4. Effektive marginalsatser for en enig uden børn**

### **Erhvervsbeskatning**

Den belgiske regering har planer om at reducere selskabsskatten fra 40,17 pct. til 30 pct. Hertil kommer, at selskabsskatten for små og mellemstore teknologivirksomheder ønskes sænket til 15 pct. I alt skønnes skattelettelserne at udgøre 78 mia. BEF (14 mill. kr. eller 0,8 pct. af BNP).

## **5. Frankrig**

I løbet af finanslovsforhandlingerne i efteråret 1999 fremkom et budgetoverskud, som blev udmøntet i marts 2000 som en "forårs-skattepakke" på 50 mia. FRF (57 mia. kr eller 0,5 pct. af BNP) med indkomstskattelettelser for de lavest lønnede, en sænkelse af mom-



sen fra 20,6 pct. til 19,6 pct. og en fremskyndelse af den gradvise afskaffelse af den lokalt fastsatte lejeværdiskat.

I sensommeren 2000 kom den franske regering med endnu et skattereformforslag, som skal indføres i perioden 2001-2003. Forslaget omfatter tiltag indenfor personbeskatning, erhvervsbeskatning samt energi- og bilafgifter. Af tabel 12 fremgår provenueeffekterne af de enkelte tiltag. Når reformen er fuldt indfaset, beløber reformen sig til i alt 120 mia. FRF, svarende til 136 mia. kr. eller 1,3 pct. af BNP.

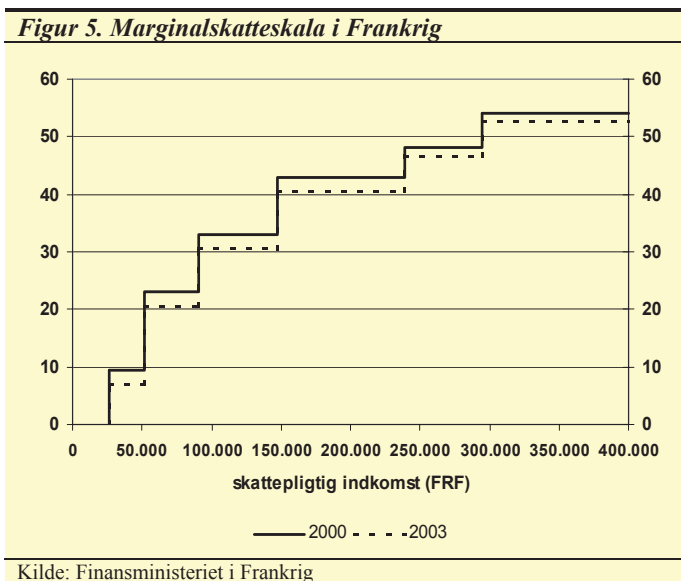
<b>Tabel 12. Elementerne i det franske reformforslag</b>		
<b>mia. FRF (2000)</b>	<b>2001</b>	<b>Fuldt indfaset i 2003</b>
<i>Personbeskatning</i>		
Indkomstskattelettelser for alle, der betaler indkomstskat	-21,8	-43,2
Målrattede lempelser for indkomster under 1,3 * minimumsniveau	-9,6	-26,6
<i>Erhvervsbeskatning</i>		
Selskabsskattelettelser	-2,7	-20,4
<i>heraf:</i>		
Afskaffelse af særskat på selskaber (10 pct. af selskabsskattebetalingen indført under Juppé i 1995)	-8,4	-27,4
Tilpasning af sambeskatningsreglerne, stramning af saldoafskrivninger og selskabsskattegodtgørelse (avoir fiscal) mellem virksomheder	+8,0	+13,4
Nedslag i selskabsskatten for små virksomheder til 15 pct.	-2,3	-6,4
Bortfald af lønindkomst i grundlaget for den lokale virksomhedsskat	-8,0	-15,5
<i>Beskatning af energi og transport</i>		
Sænket afgift på fyringsolie	-3,5	-3,5
Særligt bidrag fra olieselskaberne	3,5	3,5
Stigning i dieselaftgiften fra 2002	-	4,8
Bortfald af vægtafgift på personbiler	-12,0	-12,0
Tiltag til fremme af vedvarende energi	-	-0,2
<i>Diverse</i>		
Forenklinger i skattesystemet	-0,3	-0,3
Bortfald af diverse skatter, herunder i lejeloven	-2,7	-6,2
<b>I alt</b>	<b>-57,1</b>	<b>-119,6</b>
Kilde: Det franske finansministerium		

### *Personbeskatning*

I det franske indkomstskattesystem benyttes et familie-koefficient system, hvor den skattepligtige indkomst divideres med en koefficient mellem 1 og 6 afhængig af ægtestand, børn og forsørgerpligt (1 for enlige uden forsørgerpligt; 6 for enlige, fraskilte, ægtepar eller enker/enkemænd med mindst 5 børn eller enlige eller fraskilte

samboende med mindst 6 børn). Ved høje indkomster reduceres koefficienten. Skattepligtig indkomst består af lønindkomst og kapitalindkomst. Den skattepligtige lønindkomst er bruttolønindkomsten fratrukket først 10 pct. som standardfradrag for arbejdsmkostninger og dernæst 20 pct. af resten (samlet er fradraget dog max. 220.050 FRF per skattepligtig).

Den samlede skattepligtige indkomst (løn- og kapitalindkomst) divideret med koefficienten beskattes ud fra skatteskalaen, som er gengivet i figur 5 for 2000 og 2003 i henhold til reformforslaget (skatten beregnes i februar året efter indkomsten er modtaget).



I vedtagelsen af forårs-skattepakken indgik indkomstskattelettelser for 11 mia. FRF, ved at de to laveste indkomstskattesatser blev sat ned med hver 1 procentenhed til hhv. 9,5 og 23 pct. for år 2000. I

den seneste skattereform foreslås indkomstkatten gradvist sænket med 2,5 procentenheder for indkomster i det store interval 26.230-239.270 FRF og 1,5 procentenheder for højere indkomster.

Eftersom indkomsten korrigeres med familiestørrelsen, er marginalskatterne ikke sammenlignelige med marginalskatterne i et system med individuel beskatning. Desuden betyder beløbsgrænserne, hvor korrektionen reduceres eller bortfalder, at marginalskatterne ved disse grænser bliver meget høje. Skatteskalaen er tilnærmelsesvis gældende for en enlig uden børn, men for at få den effektive marginalbeskatning, må der yderligere tages højde for de 18 pct. fradrag i indkomsten samt sociale bidrag.

De målrettede skattelemper for de lavtlønnede består i en negativ skat benævnt ”beskæftigelsespræmie” (prime pour l’emploi, PPE). Målet er at øge tilskyndelsen til at arbejde for lavtlønnede.

Oprindeligt foreslog regeringen en form for beskæftigelsesfradrag – en godtgørelse af arbejdsmarkedsbidragene CSG og CRDS for personer med indkomster indenfor et bestemt interval. Det franske Forfatningsråd (Le Conseil Constitutionnel) vurderede imidlertid, at initiativet var forfatningsstridigt, idet ikke alle befolkningsgrupper var stillet ens.

Beskæftigelsespræmien kommer stort set samme befolkningsgruppe til gode – i alt ca. 10 millioner lønmodtagere - og træder i kraft fra september 2001. Præmien varierer med indkomst (mindre end 1,4 gange den franske mindsteløn, SMIC'en, som i øjeblikket er på 42 FRF pr. time og ca. 7.100 FRF pr. måned), øvrig indkomst, ægtestand og børn.

Nedenfor fremgår virkningerne af skattereformtiltagene for lønmodtagere – både enlige og ægtepar, med og uden børn – i overensstemmelse med metoden i OECDs sammenligninger af beskatning af lønindkomst.

**Tabel 13. Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen.**

Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2003	2000	2003
67	0	41,2	37,5	73,5	80,0
100	0	48,1	47,0	53,2	51,6
167	0	50,0	48,7	51,2	50,0
67	2	32,0	29,5	59,3	68,0

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændrede satser og beløbsgrænser og den ny beskæftigelsespræmie

**Tabel 14. Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen.**

Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien <sup>1)</sup>	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2003	2000	2003
100 - 0	2	39,0	38,1	43,3	55,0
100 - 33	2	39,0	36,7	51,9	43,1
100 - 67	2	40,8	39,4	47,6	46,0
100 - 33	0	43,8	41,5	53,2	51,6

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

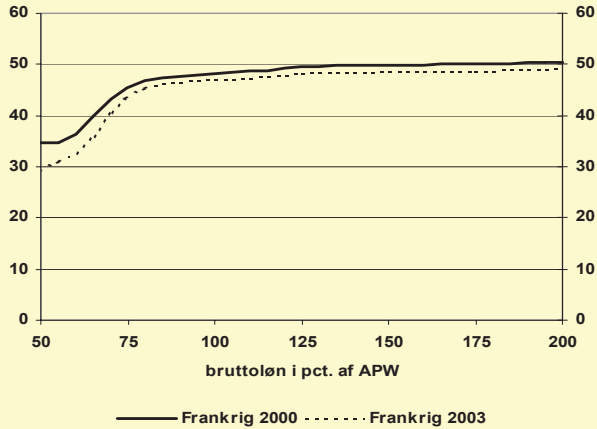
Anm.: I beregningerne er medregnet ændrede satser og beløbsgrænser og den ny beskæftigelsespræmie.

1. Den ene ægtefælle har en indkomst på 100 pct. af gennemsnitsindkomsten for en industriarbejder, mens den anden ægtefælle har enten 0, 33 eller 67 pct. af gennemsnitsindkomsten.

Beregningerne bekræfter, at gennemsnitsskatten nedbringes for alle familietyper. Marginalskatten falder desuden for de fleste, men

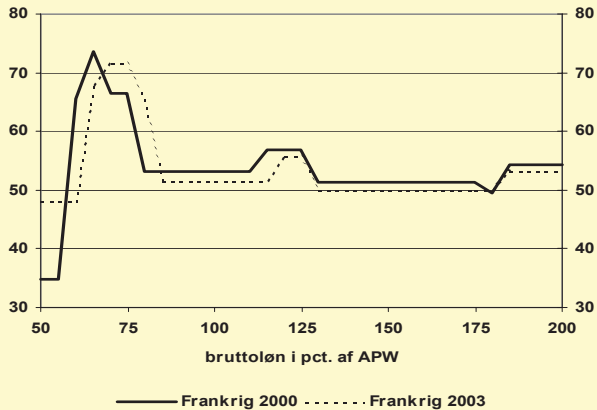
stiger for de lavestlønnede. Det skyldes, at beskæftigelsespræmien reduceres med indkomsten.

**Figur 6. Gennemsnitsskat for en enlig uden børn**



Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.  
Anm.: I beregningerne er medregnet ændrede satser og beløbsgrænser og den ny beskæftigelsespræmie

**Figur 7. Effektive marginalsatser for en enlig uden børn**



Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.  
Anm.: I beregningerne er medregnet ændrede satser og beløbsgrænser og den ny beskæftigelsespræmie

### ***Erhvervsbeskatningen***

Under henvisning til den tyske selskabsskattesækning sænkes også selskabsskatten i Frankrig. Hidtil har virksomhederne betalt 33 1/3 pct. selskabsskat plus særskatten indført under Juppé på 10 pct. af selskabsskattebetalingen, dvs. 36 2/3 pct. i alt. Hertil kommer, at større virksomheder siden januar 2000 har betalt et særligt socialt bidrag på 3,3 pct. af den del af selskabsskattegrundlaget, der overstiger 5 mia. FRF. Marginalt nærmer selskabsskattesatsen for store virksomheder sig altså 40 pct.

Juppé-særskatten afvikles gradvist, idet vedtagelsen af finansloven indebar en nedsættelse fra 10 pct. til 6 pct. i 2001 og 3 pct. i 2002. Selv om det ikke fremgår direkte af finansloven, er det tilkendegivet, at særskatten afskaffes helt fra 2003. Det indebærer, at selskabsskatten falder fra 36 2/3 pct. til 35,33 pct. i 2001; 34,33 i 2002; og 33 pct. i 2003.

Selskabsskatten for små og mellemstore virksomheder med en nettoomsætning under 50 mill. FRF, mindst 75 pct. ejet direkte eller indirekte af fysiske personer, sænkes trinvis til 25 pct. i 2001 og 15 pct. i 2002). Visse af disse virksomheder med god soliditet kan benytte sig af en ordning, hvor de i tre år beskattes med en lavere sats på 19 pct. af overskuddet op til 200.000 FRF og 25 pct. af resten af overskuddet.

### ***Beskatning af energi og transport***

Afgiften på husholdningernes forbrug af fyringsolie reduceredes med 30 pct. i 2000. Provenutabet dækkes af en særskat på olieselskabernes reserver. Afgiften på blyfri benzin holdes uændret for tredje år i træk. Desuden indførtes en mekanisme, som indebærer,

at afgiften på benzin og andre mineralolieprodukter (taxe interieure sur les produits petroliers, TIPP) justeres nedad svarende til stigningen i momsbetalingen, når middelpriisen på benzin på de internationale markeder stiger mere end 10 pct. Mekanismen indebærer umiddelbart et fald i afgiften, men i lyset af det efterfølgende prisfald blev afgiften forhøjet i marts 2001.

Et særlig populært reformtiltag var afskaffelsen af vægtafgiften for privatbilerne (la vignette). For ejeren af en Citroën Xantia indebærer det en besparelse på 602-1.456 FRF afhængig af bopæl, mens ejeren af en Peugeot 306 sparer mellem 254 og 616 FRF. I alt drejer det sig om en lempelse på 12 mia. FRF.

## 6. Luxembourg

Den luxembourgske regerings skattereform omfatter skatteændringer i 2001 og 2002.

Sammenlægningen af skattemyndighederne for hhv. direkte og indirekte skatter er påbegyndt for at øge effektiviteten og komme skatteunddragelse til livs.

### *Personbeskatning*

Sigtet med personskattereformen er at sænke marginalsatserne for alle. Reformen indebærer en ændring af skatteskalaen, så skalatrinnene (beløbsgrænserne) er lige store, ligesom antallet af trin reduceres. Resultatet bliver en skala, hvor hvert trin er 66.650 LUF og satsen stiger med 2 pct. for hvert trin, fra 8 pct. på laveste trin til 38 pct. som den højeste sats. Bundfradraget sættes op for at sikre, at afrunding i forbindelse med overgangen til euroen sker i skattebor-



gernes favør. Skattesatsen for de laveste indkomster (indgangsskatten) sættes ned fra 14 pct. i 2001 til 8 pct. i 2002. Topskatten sænkes fra 42 pct. i 2001 til 38 pct. i 2002 og topskattegrænserne sættes op. Fradragsgrænsen for indbetalinger på private, supplerende pensionsordninger sættes op, og andre pensionsregler lempes.

Samlet skønnes skattelettelserne i 2002 til 15 mia. LUF (knap 3 mia. DKR eller knap 2 pct. af BNP).

På længere sigt er det foreslået at overgå til individuel beskatning frem for sambeskatning af ægtefæller. Man vil også undersøge mulighederne for en negativ indkomstskat.

I tabel 15 og 16 gengives beregnede gennemsnitsskatter og effektive marginalskatter i overensstemmelse med OECDs metode. Resultaterne bekræfter, at gennemsnitsskatten er faldende for alle, der betaler indkomstskat. De lavestlønnede enlige og ægtepar samt børnefamilier betaler kun sociale bidrag, og da disse forudsættes uændrede i beregningerne, er dette forklaringen på, at gennemsnits- og marginalskatterne er uændrede for disse grupper.

**Tabel 15. Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen.**

		Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2002	2000	2002
Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien	Antal hjemme-boende børn i husstanden				
67	0	30,0	26,5	41,3	35,0
100	0	35,2	30,5	49,2	42,9
167	0	43,5	38,3	58,7	53,9
67	2	4,4	4,4	24,0	24,0

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer i satser og beløbsgrænser.

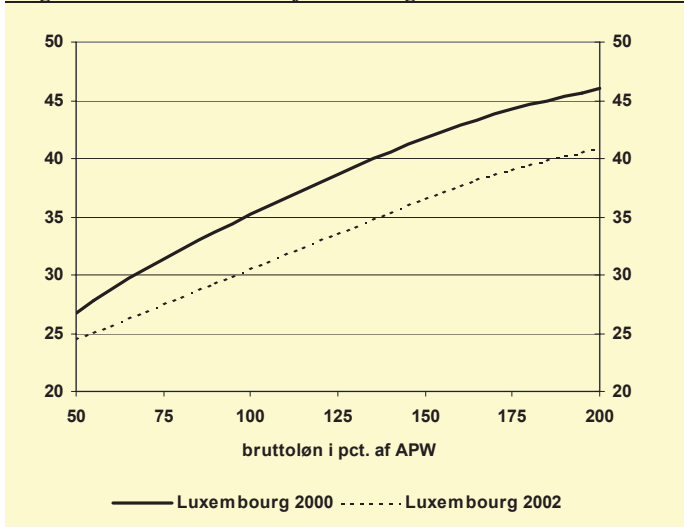
**Tabel 16. Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen.**

Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien <sup>1)</sup>	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalsat	
		2000	2002	2000	2002
100 - 0	2	10,9	10,9	24,0	24,0
100 - 33	2	14,2	14,2	24,0	24,0
100 - 67	2	19,4	16,1	42,9	24,0
100 - 33	0	27,8	25,2	39,7	31,8

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer i satser og beløbsgrænser  
 1. Den ene ægtefælle har en indkomst på 100 pct. af gennemsnitsindkomsten for en industriarbejder, mens den anden ægtefælle har enten 0, 33 eller 67 pct. af gennemsnitsindkomsten.

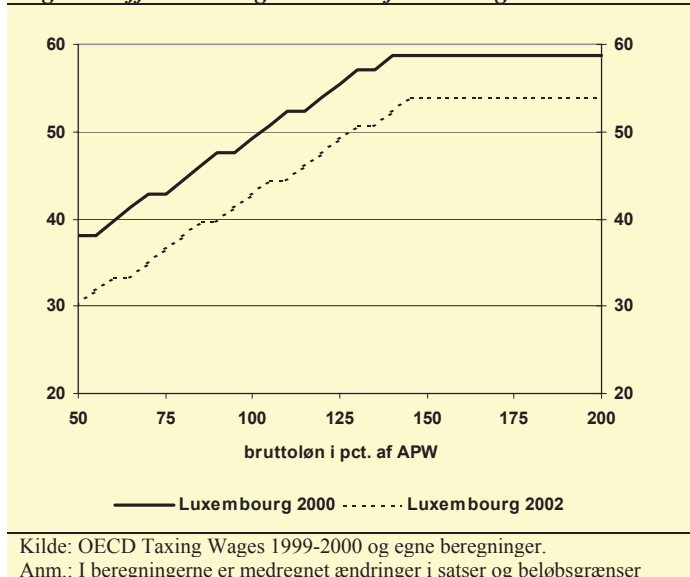
**Figur 8. Gennemsnitsskat for en enlig uden børn**



Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer i satser og beløbsgrænser

**Figur 9. Effektive marginalsatser for en enlig uden børn**



### **Erhvervsbeskatning**

Der foreslås en lempelse af den gennemsnitlige selskabsskattesats fra 37,4 til 30 pct. i 2002. Det endelige resultat afhænger af de lokale selskabsskattesatser.

Desuden sker der en tilpasning og modernisering af diverse regler, herunder investeringsgodtgørelsen, som bl.a. udbredes til immaterielle aktiver.

## **7. Holland**

I Holland blev en omfattende skattereform vedtaget af det hollandske parlament den 3. februar 2000 og af overhuset den 9. maj 2000. Reformen træder som den tyske skattereform i kraft den 1. januar 2001, men indbefatter ikke ændringer, der indføres over en årræk-

ke. Formålet med skattereformen er overordnet at skabe et mere robust skattesystem med en bredere skattebase og lavere satser, som tager højde for fremtidige internationale udfordringer.

Skattereformen søger at øge beskæftigelsen strukturelt gennem en reduktion i beskattningen af arbejdskraft. Endvidere sigter skattereformen på at fremme en bæredygtig økonomisk udvikling ved at øge brugen af miljøskatter. Samtidig er det hensigten at gøre skatteprovenuet mere stabilt over tid ved at reducere konstruktioner, der kan omdanne skattepligtig indkomst til ikke-skattepligtige kapitalgevinster. Endelig fjernes eller reduceres en række fradrag.

Beskæftigelsen skal forbedres gennem en lavere beskatning af arbejdskraft for alle indkomstgrupper. Derudover vil tilskyndelsen til at arbejde blive forøget gennem indførslen af en beskæftigelsesrabat, hvor beskæftigede vil blive skattebegunstiget i forhold til ikke-beskæftigede. De lavere skattesatser og beskæftigelsesrabatten forventes at øge incitamentet til at arbejde og dermed forøge arbejdsudbuddet i Holland.

Finansieringselementerne i skattereformen består af lavere offentlige udgifter, en forøgelse af de indirekte skatter gennem en momsforhøjelse fra 17,5 pct. til 19 pct., øget brug af grønne afgifter samt reduktion i transportfradraget.

Et andet formål med skattereformen er en forenkling og simplificering af skattesystemet. Det hidtidige system var baseret på én skattepligtig indkomst, som bestod af lønindkomst, renteindtægter samt lejeværdi af egen bolig mv. efter en række fradrag. Fremover opdeles personlig indkomst i tre såkaldte bokse med hver deres skatte-

satser, hvor en bestemt indkomsttype kun kan blive beskattet i henhold til reglerne i én boks.

Første boks består af skattepligtig indkomst fra lønnet arbejde og selvstændigt erhverv, indkomst svarende til lejeværdien af ejerbolig og underholdsbidrag mv. Der er fradrag for blandt andet visse udgifter relateret til indkomsterhvervelsen, herunder transportudgifter i forbindelse med arbejde (dog kun hvis det sker med offentlig transport). Derudover er der fradrag for udgifter til pasning af børn. Skattereformen udbreder skattebasen og sænker marginalsattesatserne (ekskl. sociale bidrag) for alle indkomstniveauer i forhold til hidtidige regler for den pågældende indkomst. Af følgende tabel fremgår de hidtidige marginale skattesatser både eksklusiv og inklusiv sociale bidrag gældende i 2000.

**Tabel 17. Beløbsgrænser og marginale skattesatser 2000.**

Skattepligtig indkomst fra beskæftigelse mv.		Skattesats	Procentsats inkl. sociale bidrag	
Mere end	Mindre end		Under 65 år	Over 65 år
NLG		Pct.	Pct.	
--	15.255	4,5	33,90	16,00
15.256	48.994	8,55	37,95	20,05
48.995	105.756	50	50	50
105.757	--	60	60	60

Kilde: Finansministeriet i Holland

Af følgende tabel fremgår de ændrede beløbsgrænser og de ændrede skattesatser.

**Tabel 18. Beløbsgrænser og marginale skattesatser 2001.**

Skattepligtig indkomst fra beskæftigelse mv.		Skattesats	Procentsats inkl. sociale bidrag	
Mere end	Mindre end		Under 65 år	Over 65 år
NLG		Pct.	Pct.	
--	31.652	3,0	32,55	14,65
31.652	58.381	7,30	36,85	18,95
58.381	99.460	42	42	42
99.460	--	52	52	52

Kilde: Finansministeriet i Holland

Den anden boks i det nye hollandske skattessystem består af skattepligtig indkomst fra mindst 5 pct. ejerskab (aktiebeholdning) af selskaber. Der er fradrag for visse tab. Skattesatsen er på 25 pct. De fleste personer i Holland har ikke indkomst fra Boks 2.

Den tredje boks består af skattepligtig indkomst fra opsparing og investering i f.eks. aktier og obligationer, opsparingsordninger, fast ejendom (ikke egen bolig) mv. Den største ændring i forhold til det hidtidige system er, at indkomst fra opsparing og investering ikke længere skal opgøres med forskellig rente og afkast. Udgangspunktet er et fast antaget årligt afkast på 4 pct., der beregnes af den gennemsnitlige økonomiske værdi over indkomståret af kapital og aktiver fratrukket udestående gæld. Der er et skattefrit bundfradrag på 37.463 NLG (ca. 125.000 kr.), som erstatter rentefradraget. Indkomst herover beskattes med 30 pct. Den traditionelle formueskat er samtidig afskaffet.

#### ***Befordring mellem hjem og arbejde***

Der vil ikke længere være fradrag for befordring i egen bil, men kun for befordring med offentlig transport. Beløbet, der kan fra-

trækkes, nedsættes samtidig. Betaler arbejdsgiveren omkostningerne ved brug af egen bil, er dette dog fortsat ikke skattepligtigt for den ansatte. Der indføres et årligt fradrag for brug af egen cykel i forbindelse med transport til arbejde på 747 NLG (ca. 2.500 kr.), hvis der cycles mere end 10 km. mindst tre dage om ugen til arbejde. Hensigten er at fremme miljøvenlige transportformer.

### ***Skatterabat***

Det hidtidige personfradrag afskaffes og erstattes af en generel skatterabat på ca. 3.321 NLG (ca. 11.000 kr.) om året, som er uafhængig af skattesatsen. Skatterabatten kan blive større afhængig af skatteyderens indkomstforhold og andre personlige forhold. Hvis skatteyderen f.eks. er i beskæftigelse eller har børn, vil skatterabatten blive større. F.eks. gives en børnerabat for familier med en årlig indkomst på mindre end 116.008 NLG (ca. 392.000 kr.) med børn under 12 år på 80 NLG. Hvis familieindkomsten er lavere end 58.004 NLG (ca. 196.000 kr.), fordobles børnerabatten.

Hvis indkomstmodtageren er ældre end 65 år, vil de generelle skatterabatter være lavere. Der er dog også rabatter, der kun gives til indkomstmodtagere over 65 år. De lavere skattesatser på lønindkomst og beskæftigelsesrabatten forventes at øge incitamentet til at finde betalt arbejde og dermed forøge beskæftigelsen i Holland.

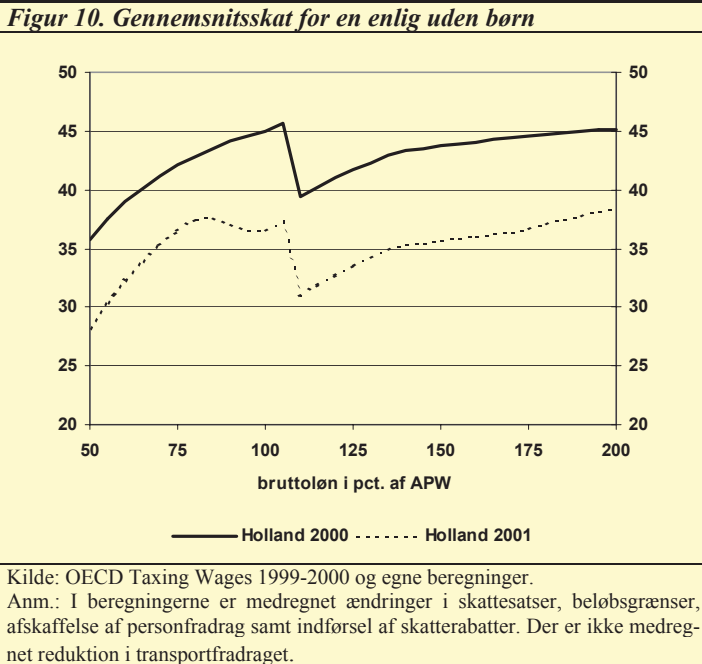
### ***Individuel beskatning***

Med skattereformen afskaffes systemet, hvor ægtefæller kan overføre indkomst og fradrag fra den, som har den højeste indkomst, til den med den laveste. I stedet indføres individuel beskatning. Fælles indkomst og fradrag (indkomst fra lejeværdi af ejerbolig, afkast mv. fra opsparing og investering samt udgifter til børnepasning mv.) kan efterfølgende valgfrit deles mellem ægtefællerne. Den

individuelle beskatning vil øge den økonomiske uafhængighed mellem ægtefællerne, da skatterabatterne gives til hver ægtefælle uafhængigt af indkomsten. Skatterabatten kan dog ikke overstige den skattebetaling, de samlet skal betale.

**Gennemsnits- og marginalskatte på lønindkomst**

Af nedenstående figurer fremgår gennemsnits- og marginalskatte-  
ne for en enlig lønmodtager uden børn før og efter reformens ændringer. I beregningerne er medtaget ændringerne i skattesatserne, beløbsgrænser, afskaffelse af personfradraget samt indførslen af skatterabatterne.

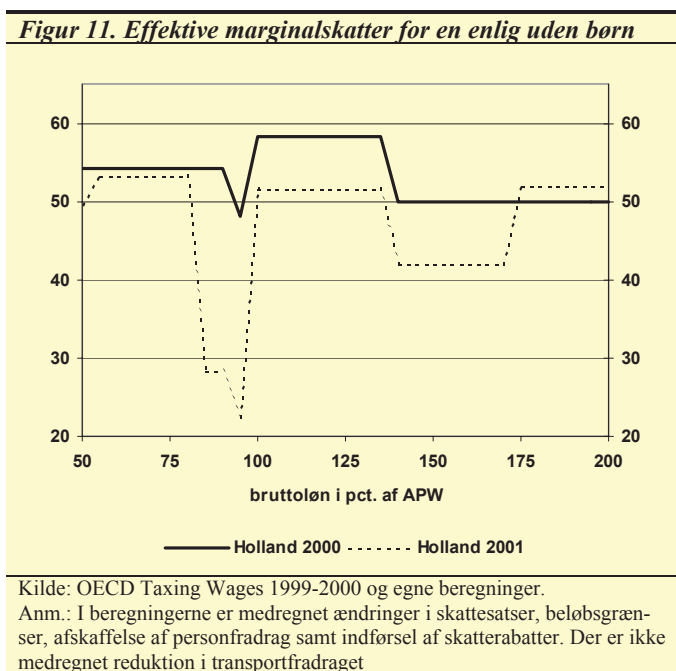


Af figuren fremgår det, at indkomstskatteomlægningen i Holland kommer alle enlige lønmodtagere til gode. Det store fald i gennem-



snitsskatten for alle enlige lønmodtagere vil imidlertid indebære størst absolutte skattelettelser for de højest lønnede. Dog er det vigtigt at gøre opmærksom på, at skatteændringerne generelt er overvurderet. F.eks. vil momsforhøjelsen fra 17,5 pct. til 19 pct., øgede grønne afgifter samt reduktionen i transportfradraget reducere skattelettelserne for alle lønmodtagere.

Af nedenstående figur fremgår de effektive marginalsatser for en enlig lønmodtager uden børn før og efter reformen.



Det fremgår, at de effektive marginalsatser generelt bliver reduceret for alle enlige lønmodtagere som følge af skatteomlægningen i Holland.

I nedenstående tabel er gennemsnitsskatterne og de effektive marginalskatter angivet for forskellige familietyper med og uden børn.

**Tabel 19. Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen.**

Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2001	2000	2001
67	0	40,5	34,4	54,3	53,2
100	0	45,0	36,5	58,2	51,5
167	0	44,3	36,3	50,0	42,0
67	2	22,9	18,6	50,4	53,2

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer skattesatser, beløbsgrænser, afskaffelse af personfradrag samt indførelse af skatterabatter. Der er ikke medregnet reduktion i transportfradraget.

**Tabel 20. Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen.**

Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien <sup>1)</sup>	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2001	2000	2001
100 - 0	2	35,4	27,0	48,1	51,5
100 - 33	2	37,5	28,6	58,2	51,5
100 - 67	2	40,0	32,4	58,2	51,5
100 - 33	0	41,5	32,7	58,2	51,5

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer skattesatser, beløbsgrænser, afskaffelse af personfradrag samt indførelse af skatterabatter. Der er ikke medregnet reduktion i transportfradraget.

1. Den ene ægtefælle har en indkomst på 100 pct. af gennemsnitsindkomsten for en industriarbejder, mens den anden ægtefælle har enten 0, 33 eller 67 pct. af gennemsnitsindkomsten.

Af tabellerne fremgår det, at såvel marginal- som gennemsnitsskatterne falder for alle familietyper. Kun for enlige med børn og ægtepar med børn, hvor den ene ægtefælle ikke arbejder, stiger den ef-

fektive marginalskat. Gennemsnitsbeskatningen falder relativt meget for enlige lønmodtagere med gennemsnitlige indkomster. Tilsvarende reduceres gennemsnitsbeskatningen meget for ægtepar. Reduktionen i marginalskatte er størst for de lønmodtagere, der har den højeste indkomst.

## **8. USA**

Bush-administrationen fremlagde tidligere på året et forslag til en meget omfattende skattereform, der over en årrække skal reducere beskatningen af især lønindkomst i USA. Det oprindelige forslag fra Bush indeholdt skattelettelser for ca. 1.600 mia. USD (ca. 14.000 mia. kr.). Efter behandling i Kongressen blev skattelettelserne reduceret til 1.350 mia. USD (ca. 12.000 mia. kr.). Bl.a. blev den højeste marginalsattesats ikke reduceret så meget, som foreslået, og reduktionen i den laveste marginalskat gennemføres allerede fra 2001. Den 7. juni 2001 underskrev præsident Bush loven, der er den tredje store skattereform i USA siden 2. Verdenskrig, idet præsident Kennedy gennemførte en skattereform i 1960'erne og præsident Reagan en reform i 1980'erne.

### ***Reduktion af marginalskatte***

Skattereformen indebærer en reduktion af de marginale skattesatser over en årrække. Alle skatteydere vil opleve en reduktion i den gennemsnitlige beskatning. Hensigten med reduktionen i marginalskatte er at øge tilskyndelsen til at arbejde og øge det private forbrug i lyset af de usikre konjunktursigter.

Det nuværende skattesystem opdeler den skattepligtige indkomst i fem intervaller, hvor laveste marginalsattesats er på 15 pct. for

indkomst op til 25.750 USD (ca. 225.000 kr.) og højeste marginalskattesats på 39,6 pct. for indkomst over 283.150 USD (ca. 2.500.000 kr.).

Det laveste indkomstkattetrin bliver opdelt i to trin, hvor marginalskattesatsen for indkomst op til 6.000 dollar reduceres fra 15 pct. til 10 pct. fra 2001. Indkomst over 6.000 dollar i intervallet vil forsat blive beskattet med en marginalskattesats på 15 pct.

Marginalskattesatsen på 28 pct. for indkomst i intervallet 27.050 – 65.550 dollar reduceres gradvist til 25 pct. fra år 2002 til 2006, mens marginalskattesatsen på 31 pct. for indkomst i intervallet 65.550 – 136.750 dollar tilsvarende reduceres gradvist til 28 pct.

I det oprindelige forslag fra Bush-administrationen blev det foreslået, at den højeste marginalskattesats på 39,6 pct. skulle reduceres til 33 pct. Det forslag mødte imidlertid stor modstand i Kongressen, der fandt lempelsen i marginalskatten for de højeste indkomster for stor. Den højeste marginalskattesats bliver således kun reduceret til 35 pct. frem til 2006.

#### *Øvrige forslag i skattereformen*

Reduktionerne i marginalskattesatserne udgør den største del af det samlede skattereformforslag. Derudover er der en række større og mindre ændringer.

Skatterabatten til børnefamilier er i dag på 500 dollar per barn for ægtepar med samlet indkomst på op til 110.000 dollar. Er den samlede indkomst over dette niveau, reduceres skatterabatten med 50 dollar for hver 1.000 dollar, der overstiger 110.000 dollar. Refor-

men indebærer en fordobling af skatterabatten, som indføres frem til 2010, og den gradvise nedtrapping af rabatten ved voksende indkomst gøres mindre, idet grænsen hæves til 200.000 dollar, og reduktionsbeløbet til 20 dollar. Sammenholdt med reduktionen i den laveste marginalsattesats fra 15 pct. til 10 pct. indebærer skatterabatten til børnefamilier den største lempelse i skatten for de laveste indkomster.

Under det nuværende system bliver ægtepar hårdere beskattet, hvis de beskattes samlet, end hvis de beskattes individuelt. Det skyldes, at standardfradrag og indkomstintervaller ofte ikke er dobbelt så store, hvis de bliver beskattet samlet, som hvis de beskattes individuelt. Standardfradraget for ægtepar øges gradvist fra 2005, så det bliver dobbelt så stort som standardfradraget for enlige. Samtidig gøres 15 pct. indkomstintervallet gradvist bredere fra 2005, så grænsen for 25 pct. trinnet bliver dobbelt så stort, som grænsen for enlige. Formålet med ændringerne i sambeskatningen af ægtepar er at reducere marginalsatserne for at øge tilskyndelsen til at søge arbejde, især for de lavest lønnede.

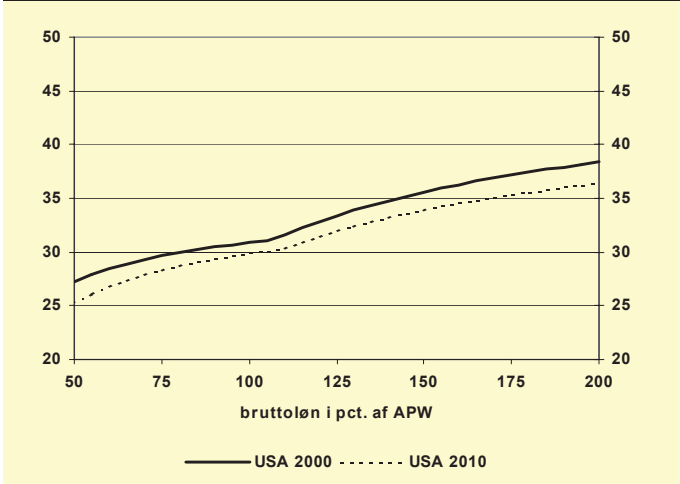
Skattereformen berører også den såkaldte "Death Tax", der bl.a. består af en skat på overførsel af formue, herunder ejendomme og familieejede virksomheder mellem generationer. Der er fradrag for begravelesomkostninger, gæld samt arv til efterladte eller velgørende organisationer mv. Marginalsattesatsen er på 18 pct. af de første 10.000 USD, der er skattepligtige, og øges til 55 pct. for skattepligtig formue over 3.000.000 USD. Der er en skatterabat på 220.550 USD, som indebærer, at de første 675.000 USD af formuen fritages for beskatning. I henhold til gældende regler skal dette beløb gradvist forøges frem til 2006. Der er for familieejede land-

brug og mindre virksomheder yderligere rabat, så de første 1.300.000 dollar (effektivt) er fritaget for beskatning. Skattereformen udfaser langsomt frem til 2010 denne "Death Tax" ved at sænke skattesatserne og sænke det beløb, der fritages for beskatning. Skatten skal dog genindføres i 2011, og afskaffelsen af skatten vil således kun gælde for ét år. Udfasningen af "Death Tax" vil kun berøre familier i USA med betydelige formuer.

**Gennemsnits- og marginalsatserne på lønindkomst**

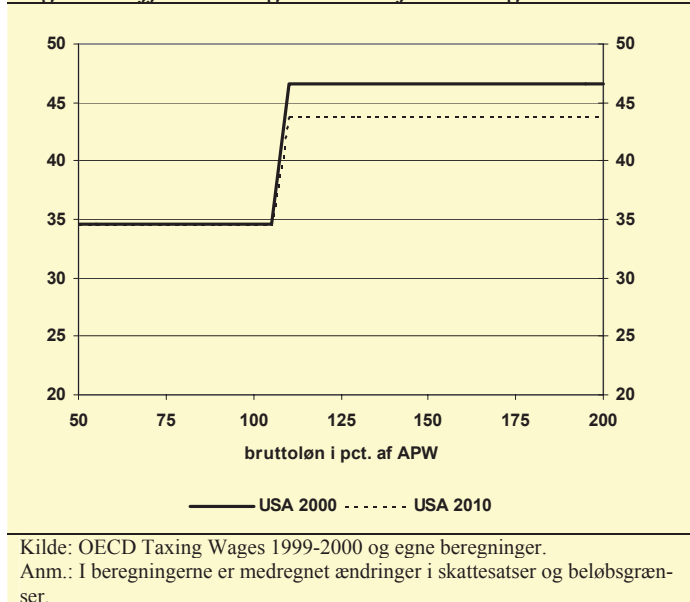
Af nedenstående figurer fremgår effektive marginal- og gennemsnitsskatter for en enlig lønmodtager uden børn for 2000 og 2010. De effekter, der er medtaget i beregningerne, er ændrede skattesatser og beløbsgrænser, som har en direkte effekt på lønindkomstbeskatningen.

**Figur 12. Gennemsnitsskat for en enlig uden børn**



Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.  
 Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer i skattesatser og beløbsgrænser.

**Figur 13. Effektive marginalsatser for en enlig uden børn**



Reformen fastholder skattesatsen på 15 pct. for indkomst mellem 6.000 USD og 27.050 USD. Derfor vil den typiske lønmodtager med en gennemsnitsindkomst alt andet lige ikke opleve noget fald i marginalsatten. Kun (enlige) lønmodtagere med meget lave indkomster vil opleve et fald i marginalsatten. Gennemsnitsskatten falder derimod for alle lønmodtagere, dog mest for de lønmodtagere med enten lav eller høj indkomst.

I nedenstående tabel er gennemsnits- og marginalsatserne angivet for både enlige lønmodtagere og for andre familietyper.

**Tabel 21. Beskatning af en enlig lønmodtager før og efter skattereformen.**

Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2010	2000	2010
67	0	29,0	27,6	34,6	34,6
100	0	30,9	29,9	34,6	34,6
167	0	36,7	34,9	46,6	43,9
67	2	9,0	7,1	40,2	7,1

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer skattesatser og beløbsgrænser samt øget børnerabat.

**Tabel 22. Beskatning af et ægtepar før og efter skattereformen.**

Lønniveau i pct. af gennemsnitslønnen i industrien <sup>1)</sup>	Antal hjemmeboende børn i husstanden	Gennemsnitsskat		Effektiv marginalskat	
		2000	2010	2000	2010
100 - 0	2	21,6	18,9	34,6	20,6
100 - 33	2	24,8	20,7	34,6	34,6
100 - 67	2	26,8	23,5	34,6	34,6
100 - 33	0	29,6	27,6	34,6	34,6

Kilde: OECD Taxing Wages 1999-2000 og egne beregninger.

Anm.: I beregningerne er medregnet ændringer skattesatser og beløbsgrænser samt øget børnerabat.

1. Den ene ægtefælle har en indkomst på 100 pct. af gennemsnitsindkomsten for en industriarbejder, mens den anden ægtefælle har enten 0, 33 eller 67 pct. af gennemsnitsindkomsten.

De generelle reduktioner i skattesatserne indebærer, at gennemsnitsbeskatningen reduceres for alle lønmodtagere. Effekten af reduktionerne i satserne slår i tabellen kun igennem på marginalskatterne for de højere indkomster som følge af uændret sats i indkomstområdet under gennemsnitsniveauet i industrien.

Det store fald i skattesatserne for de meget høje indkomster, der gennemføres med reformen kan ikke illustreres ved hjælp af bereg-



ninger for typiske lønmodtagere i industrien, men tendensen er klar. Sammenholdes reduktionerne i satserne med udfasningen af den såkaldte "Death Tax" vil reformen samlet indebære størst lettelser for de højeste indkomster.

## Litteratur

Europa-Kommisionen: *European Economy*, Supplement A, No 3/4 March/April 2001.

Finansministeriet (2000): *Finansredegørelse 2000*.

International Bureau of Fiscal Documentation (2001a): *Tax Notes International*.

International Bureau of Fiscal Documentation (2001b): *Taxation of Individuals in Europe*.

OECD (1999): *Revenue Statistics 1999*.

OECD (2001): *Taxing Wages 1999-2000*.

Økonomiministeriet (2001): *Økonomisk Oversigt*, maj 2001.



# Skattetryk

## 1. Indledning

Der har været stor interesse for beregningen af skattetrykket i den senere tid. I denne artikel konkluderes, at der ikke findes nogen entydig korrekt måde at beregne skattetrykket på. Det væsentlige er, hvad man søger at illustrere. Skattetrykket kan i bedste fald give en grov indikation af, hvordan skattebelastningen har udviklet sig over tid, eller hvordan den varierer mellem forskellige lande. Det er derimod svært at pege på nogen klar *økonomisk* betydning af det absolutte skattetryk.

Selv ved sammenligninger over tid og mellem lande er der alvorlige faldgruber at være opmærksom på. Opgørelsen af skattetrykket har udgangspunkt i nationalregnskabet. Men nationalregnskabet bygger på internationalt aftalte konventioner, fordi der ikke altid findes naturlige måder at afgrænse på: Hvornår er en skat en skat? Hvilke indkomster kan man i sidste ende beskatte? Hvilke år skal skatterne henføres til? Samtidig er nationalregnskabet hæftet med måleusikkerhed.

Skattetrykket kan ændre sig, selv om skattesystemet forbliver konstant over tid. Det er følsomt overfor konjunkturudsving, ændret adfærd hos skatteyderne, ændret befolkningssammensætning og forskydninger i relative priser og lønninger.

To lande, der i realiteten er helt ens, vil kunne få uens skattetryk alene på grund af skattetekniske forskelle. Afvigelserne kan opstå, f.eks. hvis overførselsindkomster ikke er lige skattepligtige, hvis der i ét land i højere grad bliver givet indirekte tilskud gennem fradragsmuligheder i stedet for gennem direkte tilskud, hvis offentlig regulering i ét land varetager opgaver, som i et andet land løses gennem skattesystemet, og hvis der er forskellig vægt på direkte og indirekte skatter.

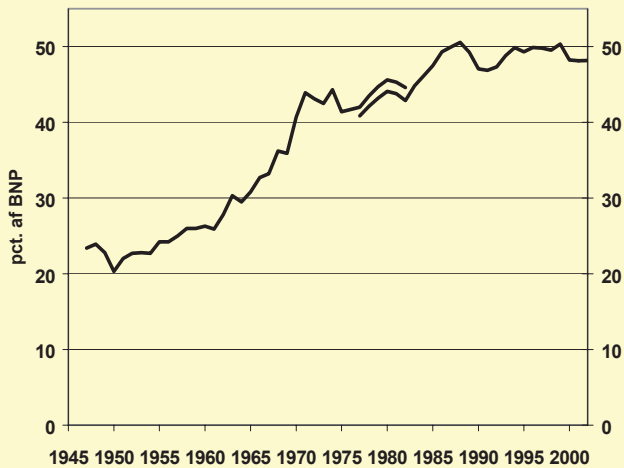
Trods vanskelighederne ved internationale sammenligninger kan det med rimelig sikkerhed konstateres, at Danmark sammen med bl.a. de øvrige skandinaviske lande ligger i den høje ende med hensyn til skattetryk. Det hænger sammen med, at de har tilsvarende udbyggede velfærdsstater.

En række alternative måder at beregne det danske skattetryk på viser gennemgående et ret ensartet billede. Skattetrykket har været generelt voksende siden krigen, men stagnerende gennem de seneste omtrent ti år. Renses for forbedringen af den offentlige saldo i denne periode, har skattetrykket været faldende.

## 2. Hvad betyder skattetryk?

Bruttonationalproduktet (BNP) er en indikator for en økonomis samlede størrelse. BNP anvendes hyppigt til at skalere, når man skal vurdere omfanget af forskellige andre økonomiske størrelser. Der er tradition for at måle f.eks. betalingsbalancesaldoen, saldoen på de offentlige finanser, de samlede investeringer og sundhedssektoren i procent af BNP til sammenligninger mellem lande eller over tid. I EU er de såkaldte ØMU-konvergenskrav, der sætter loft over offentlig gæld og underskud, fastsat i forhold til BNP. Også det samlede provenu fra skatter og afgifter sættes ofte i forhold til BNP og går under betegnelsen skattetryk.

**Figur 1. Traditionelt skattetryk 1947-2002**



Kilde: Danmarks Statistik, Økonomiministeriet

Anm. Skatter og afgifter i procent af BNP.

Databruddet omkring 1980 skyldes, at der for de seneste tyve år er anvendt den nye nationalregnskabsstandard ENS95.

<b>Tabel 1. Skattetryk i OECD-landene 1975-1998</b>							
	1975	1980	1985	1990	1995	1998	1999- skøn
Sverige	39,8	47,1	48,3	53,7	47,6	52,0	52,1
<b>Danmark</b>	<b>41,4</b>	<b>44,1</b>	<b>47,5</b>	<b>47,1</b>	<b>49,3</b>	<b>49,5</b>	<b>50,4</b>
Finland	32,5	36,2	40	44,7	44,9	46,2	46,5
Belgien	35,7	43,1	46,3	43,1	44,8	45,9	45,4
Frankrig	35,1	40,6	43,8	43,0	44,0	45,2	46,0
Østrig	34,9	39,5	41,6	40,2	41,6	44,4	44,3
Norge	34,9	42,7	43,3	41,8	41,5	43,6	41,8
Italien	26,1	30,3	34,4	38,9	41,2	42,7	43,0
Luxembourg	28,9	40,8	45,3	40,7	41,9	41,5	42,1
Holland	37,1	43,4	42,4	42,8	41,9	41,0	40,3
Ungarn					42,4	38,7	37,0
Tjekkiet					40,1	38,3	37,5
Polen					39,8	37,9	
Canada	31,2	32,0	33,1	36,1	35,7	37,4	
Storbritannien	37,0	35,3	37,7	36,0	35,2	37,2	36,6
Tyskland	32,9	33,1	32,9	32,6	38,2	37,0	37,7
New Zealand	27,4	33,0	33,6	38,1	37,6	35,2	
Schweiz	22,5	28,9	30,6	30,9	33,5	35,1	35,1
Portugal	19,8	24,6	27,1	29,6	32,7	34,2	34,5
Spanien	16,9	22,9	27,6	33,0	32,8	34,2	35,1
Grækenland	20,9	24,0	28,6	29,4	31,7	33,7 <sup>(1)</sup>	
Island	27,0	29,2	28,4	31,4	31,2	33,6	35,4
Irland	29,9	31,5	35,1	33,6	33,1	32,2	31,9
Australien	22,9	27,4	29,1	29,3	29,4	29,9	
USA	27,7	27,0	26,1	26,7	27,6	28,9	
Tyrkiet	12,5	17,9	15,4	20,0	22,6	28,7	31,8
Japan	19,7	25,4	27,6	30,9	28,4	28,4	27,7
Korea		17,7	16,9	19,1	20,5	21,1	23,8
Mexico		16,2	17,0	17,3	16,6	16,0	16,5
<b>Uvægtet gennemsnit</b>							
OECD i alt	28,9	32,1	33,8	35	36,1	37	
OECD Amerika	29,4	25,1	25,4	26,7	26,6	27,5	
OECD Stillehavet	23,3	25,9	26,8	29,4	29	28,7	
OECD Europa	29,7	34,5	36,6	37,5	38,7	39,8	
EU15	31,2	35,8	38,6	39,2	40,1	41,3	
Kilde: OECD, Danmarks Statistik, Økonomiministeriet							
<sup>(1)</sup> Tal for 1997.							
Anm. Skatter og afgifter i procent af BNP.							

Skattetrykket er en velkendt størrelse. Der findes opgørelser af skattetrykket tilbage til tidspunktet for de første nationalregnskaber

i efterkrigstiden (jf. figur 1), og der eksisterer nogenlunde pålidelige skattetrykstal for i hvert fald de industrialiserede lande (jf. tabel 1).

Som det fremgår nedenfor, betyder det imidlertid ikke, at det er enkelt at fortolke sammenligninger over tid eller mellem lande.

Det endog sværere at sige, hvad det absolutte skattetryk egentlig måler. Mens det er muligt at angive en teknisk statistisk definition af skattetrykket, er en *økonomisk* definition betydeligt vanskeligere at opstille.

#### *- Nytte og forvriddningstab?*

Marginale skattesatser - som f.eks. den effektive marginale beskatning af arbejdsindkomst - har en relativt klar økonomisk betydning, fordi de påvirker husholdningernes og virksomhedernes incitament og adfærd. Påvirkning af adfærd indebærer en økonomisk forvriddning, - et tab af nytte. I boks 1 er illustreret sammenhængen mellem skatters forvriddning i forhold til det provenu, de indbringer. Det marginale tab af nytte kan sammenholdes med de nyttemæssige fordele, som også kan være forbundet med beskatning - f.eks. de ydelser, som beskatningen finansierer.

Skattetrykket angiver derimod hverken en incitamentspåvirkning eller måler tab af nytte. Høj marginalbeskatning af "smalle" skattebaser kan indebære store forvriddninger, men et relativt lavt skattetryk, mens lav marginalbeskatning af brede baser omvendt kan resultere i mindre forvriddninger, men højere skattetryk.



**Boks 1. Forvriddingstabet ved beskatning**

I velfærdsøkonomisk forstand er det centrale problem ved beskatning, at der er økonomiske ressourcer, som kan gå fuldstændig tabt - det vil sige, at skatteyderens tab kan overstige det offentliges provenugevinst. Forvriddingstabet opstår, når marginalbeskatningen skyder en kile ind mellem prisen før og efter skat. Det kan påvirke den økonomiske aktivitet. F.eks. kan beskatning af arbejdskraft medføre et arbejdsudbud, der er lavere, end hvis arbejdskraften blev beskattet med en ikke-forvriddende skat.

Forvriddingstabet afhænger af, hvor meget adfærden påvirkes af skattekielen. Adfærdseffekten måles ved den såkaldte (kompenserede) substituitionselasticitet.

Forvriddingstabet kan illustreres med et simpelt eksempel. Tabel 2 viser det samlede forvriddingstab ved beskatning af arbejdskraft ved alternative udbudselasticiteter og (proportionale) skattesatser. Forvriddingstabet er målt i procent af det samlede provenu. Ved f.eks. en elasticitet på 0,1 og en skattesats på 40 pct. vil forvriddingstabet udgøre 2,8 pct. af provenuet. Ved samme elasticitet og en skattesats på 60 pct. er tabet 5,5 pct. og ved en skattesats på 80 pct. andrager det 10,8 pct. Forvriddingstabet vokser således forholdsmæssigt kraftigere end skattesatsen. Forvriddingstabet vokser også med elasticiteten. Som det fremgår af tabel 2, ville en skattesats på 60 pct. og en elasticitet på 0,5 medføre et tab svarende til 31,2 pct. af provenuet.

**Tabel 2. Forvriddingstab i procent af provenu**

Skattesats pct.	Elasticitet			
	0,0	0,1	0,5	1,0
10	0,0	0,5	2,7	5,6
20	0,0	1,2	6,0	12,5
40	0,0	2,8	15,2	33,3
60	0,0	5,5	31,2	75,0
80	0,0	10,8	69,7	200,0
90	0,0	17,1	126,8	450,0

Ved vurdering af skatternes forvridding har det ikke mindst interesse, hvor stort det *marginale* forvriddingstab er i procent af det *marginale* provenu. Det marginale forvriddingstab kan fortolkes som tabet forbundet med at opkræve en ekstra krone i provenu. Det marginale forvriddingstab fremgår af tabel 3.

**Boks 1. Forvriddningstab ved beskatning, fortsat.**

skattesats	Elasticitet			
	0,0	0,1	0,5	1,0
10	0,0	1,1	5,5	11,7
20	0,0	2,5	13,8	32,0
40	0,0	7,0	48,5	188,1
60	0,0	17,2	276,8	- 313,2
80	0,0	63,4	- 206,5	- 134,7
90	0,0	580,4	- 130,6	- 113,3

Det ses, at det marginale forvriddningstab er (omtrent to gange) større end det samlede forvriddningstab. Det er et udtryk for, at den sidste provenukrone er velfærdsmæssigt dyrere end den første. For høje satser og/eller elasticiteter er det beregnede tab i procent af provenuet negativt. Det skyldes, at provenuet falder, når skattesatsen øges over et vist niveau.

Selv om forvriddningstab er illustreret ved beskatning af arbejdsindkomst, gælder der principielt samme problem ved alle typer af skatter med marginal adfærdseffekt (se f.eks. Skatteministeriet (2000a) for konkrete skøn over forvriddningstab ved grænsehandelsfølsomme afgifter).

Skatternes forvriddningstab bør sammenholdes med, at det kan være umuligt at opnå en tilstræbt fordelingsmålsætning uden brug af forvriddende skatter.

*Anmærkning: Tabel 2 og 3 er beregnet med udgangspunkt i en arbejdsudbudfunktion,  $L = b(W(1-t))^e$ , hvor  $L$  er arbejdsbud,  $W$  er løn før skat,  $t$  er en proportional lønskat og  $e$  er en konstant arbejdsudbudselasticitet. Eksemplet kan ikke direkte overføres på den danske beskatning af lønindkomst. Kun arbejdsmarkedsbidraget er en proportional skat. Ved progressive skatter (indkomstkatterne) er forvriddningstab i procent af provenuet større.*

**- Omkostninger ved den offentlige sektor?**

Skatteprovenuet anvendes til at finansiere den offentlige sektor, og skattetrykket kan dermed umiddelbart fortolkes som den andel af de samlede økonomiske ressourcer, der går til at finansiere de offentlige udgifter. Et mål for de forholdsmæssige omkostninger har imidlertid beskeden relevans uden at se dem i forhold til værdien af de ydelser, de finansierer. Problemet ved at måle skatteprovenu i forhold til BNP (eller lignende) er, at udgiftssiden opgøres ved præcis samme mål (hvis der ses bort fra, at det offentlige også kan

have andre indtægter, samt at det offentlige kan have over- eller underskud). "Omkostningen" i form af et skattetryk på f.eks. 50 pct. af BNP modsvarer en "værdi" af den offentlige sektor på også 50 pct. af BNP. Hvordan det skal vurderes f.eks. i forhold til et skattetryk og et udgiftstryk på 40 pct. - eller 60 pct. - kan målet ikke i sig selv sige noget om. I sidste ende er den relevante dimensionering af borgernes omkostninger og gevinster ved den offentlige sektor et spørgsmål om den værdi, de tillægger dem - det vil sige om nytte.

#### *- Den offentlige sektors størrelse?*

Hvis skattetrykket svarer nogenlunde til udgiftstrykket, giver det et fingerpeg om, hvor meget den offentlige sektor fylder i den samlede økonomi. Et mål for "fylden" er imidlertid sjældent interessant i sig selv.

For det første er den økonomiske betydning af udgifterne meget afhængig af, hvilke typer af udgifter der er tale om. Et højt niveau for indkomstoverførsler har en ingen (eller kun begrænset) effekt på det samlede private forbrug. Skattefinansierede indkomstoverførsler har til gengæld indflydelse på, *hvilke* borgere der forbruger hvad. I det omfang borgere både modtager overførsler og betaler skat, kan nettoeffekten på deres privatforbrug være betydeligt mindre end bruttoeffekten (som skattetrykket måler). Finansierer skatterne derimod offentligt forbrug, er selve forbrugsbeslutningen politisk bestemt. For det andet kan det offentlige påvirke økonomien på andre måder end gennem udskrivning af skatter og afholdelse af udgifter. Offentlige reguleringer påvirker således både borgernes forbrugsmuligheder og adfærd, uden at de behøver at give anledning til skatteprovenu eller udgifter. For det tredje måler bruttona-

tionalproduktet (og lignende aggregerede nationalregnskabsmål) stort set kun den formelle "pengeøkonomi". Den egentlige økonomi omfatter også f.eks. produktionen i hjemmene, værdien af fritid og undergrundsøkonomien. Hvis disse aktiviteter blev regnet med, ville BNP være langt større end det dobbelte af de opgjorte tal.

#### - *Gennemsnitsskatten?*

Endelig fortolkes skattetrykket ofte som et mål for, hvad skatteyderne gennemsnitligt betaler i skat - dvs. som en slags gennemsnitsskattesats. Problemet med denne fortolkning er for det første, at der ikke kun er skattepligt af de indkomster, der stammer direkte fra produktionen, men også af overførsler finansieret af *andre* skatter. Et forsøg på at beregne en "makrogennemsnitsskattesats" ville derfor kræve, at skatteprovenuet bliver sat i forhold til alle indkomster. Der skal således tages hensyn til, at skattefinansierede indkomstoverførsler medfører, at produktionen både beskattes flere gange og giver anledning til indkomster flere gange. Alternativt skal der ses bort fra skatteindtægterne fra indkomstoverførsler (se afsnit 4 for en yderligere diskussion).

Et andet problem med at anvende skattetrykket som mål for gennemsnitsskatten er, at det kan afvige betydeligt fra, hvad selv typiske skatteydere betaler i skat. Et billede af, hvad typiske personer og husholdninger betaler i skat, kan opnås ved at betragte f.eks. familietyper (se tal- og statistikservice på Skatteministeriets hjemmeside [www.skat.dk](http://www.skat.dk)).

Der er ligeledes forsøgt at beregne gennemsnitlige effektive skattesatser på de forskellige baser ved at tage udgangspunkt i nationalregnskabet. Metoden går ud på at isolere f.eks. lønindkomsterne og

sætte dem i forhold til de samlede skatteindtægter af løn. På en række områder - ikke mindst kapitalbeskatningen – er resultaterne i praksis er stærkt implausible (Skatteministeriet (2000b)).

Det gælder endelig ved vurderingen af gennemsnitsskatter på forskellige baser, at skattebyrden i sidste ende må vurderes ud fra, hvem skatterne overvæltes på.

### *Grov indikator*

Samlet er det således vanskeligt at finde en klar fortolkning af skattetrykket i sig selv - det vil sige i absolut forstand. Målet er formentlig bedst egnet som en grov indikator, der kan anvendes til sammenligninger mellem lande eller over tid, og som kan give et fingerpeg om retningen i den samlede skattebelastning. Der er således næppe tvivl om, at beskatningen i OECD-landene med relativt lavt skattetryk (bl.a. de fleste anglosaksiske lande samt de asiatiske OECD-lande) generelt er reelt lavere end i landene med højt skattetryk (bl.a. de skandinaviske lande, Finland, Frankrig, Belgien og Østrig). Der er næppe heller tvivl om, at skattebelastningen gennemgående er større end f.eks. for 50 år siden - både i Danmark og alle andre vestlige industrilande.

## 3. Opgørelsesmæssige problemer

Ved siden af de principielle fortolkningsmæssige problemer ved skattetrykket er der en række mere konkrete opgørelses- og metodemæssige spørgsmål at forholde sig til.

Skattetrykket beregnes som nævnt ved en brøk:

$$100 \cdot \frac{\text{Skatteprovenu}}{\text{Bruttonationalprodukt}}$$

som disse to størrelser opgøres ifølge nationalregnskabet. Det kan være hensigtsmæssigt at belyse problemerne ved henholdsvis tæller og nævner hver for sig - som det er gjort i de følgende to afsnit.

### *Skattesystemet påvirker både tæller og nævner*

Et af problemerne drejer sig imidlertid om *samspillet* mellem tæller og nævner.

Det årlige skatteprovenu er et resultat af dels skattesystemet, dels størrelsen af skattebasen. Når skatteprovenuet, som i skattetryksberegningen, divideres med et mål for skattebasen (BNP), giver det en indikation af effekten af selve skattesystemet. Det forudsætter dog, at skattesystemet ikke også har indflydelse på skattebasens størrelse. Det er velkendt i økonomisk skatteteori, at denne forudsætning ikke holder. Beskatningen påvirker således beslutninger om bl.a. arbejdsudbud, investeringer og forbrug. Beskatning kan både reducere (via substitutionseffekten) og øge indkomsten (via indkomsteffekten). En korrektion for skattesystemets indflydelse på skattebasens ville kræve en beregning, hvor skattetrykket defineres i forhold til BNP, som det ville have været helt uden beskatning:

$$\text{skattetryk} = 100 - \frac{\text{faktisk BNP}}{\text{hypotetisk BNP uden skatter}} \cdot (100 \cdot \text{faktisk skattetryk}).$$

Det hypotetiske BNP uden skatter - som også ville skulle inkludere effekten af, at der ikke var offentlige udgifter eller gæld - ville ligge langt uden for, hvad det er realistisk at skønne over.

#### 4. Tælleren

De problemer, som forbundet med at opgøre skattetrykstælleren, omfatter bl.a.:

##### *Hvad er en skat?*

Skatter defineres i nationalregnskabet som "obligatoriske ydelser, som udskrives til den offentlige sektor, uden at denne til gengæld erlægger nogen dertil svarende modydelse" (Danmarks Statistik 1987, 14). Det er en selvstændig diskussion, hvordan skatter bør defineres. Hertil kommer, at det selv med den anvendte definition som rettesnor ofte er et fortolkningsspørgsmål, om en given offentlig indtægt klassificeres som en skat eller anden indtægt. Selv om der reelt er tale om gradforskelle mellem forskellige typer af indtægter, er klassifikationen et enten-eller. Som eksempler kan for det første nævnes det obligatoriske pensionsbidrag på 1 pct., der ved indførelsen i 1998 var udformet efter aktuariske principper og derfor ikke indgik i skattetrykket. Siden ændringen i 1999 til et bidrag, der fortsat i hovedsagen er individuel pensionsopsparing, men med et vist element af omfordeling mellem pensionsopsparerne, er bidraget derimod indgået fuldt og helt i skattetrykket. For det andet indgår den danske kirkeskat i skattetrykket, mens den i de fleste andre lande ikke medregnes. Det skyldes den danske folkekirkes organisatoriske status i forhold til den danske stat. For det tredje indgår omkostninger for skatteyderne ikke, hvis der ikke er tale om

en direkte betaling til det offentlige - selv om disse omkostninger skyldes lovkrav og reguleringer.<sup>1</sup>

### *Periodisering - hvilket år skal skatter henføres til?*

Skattetrykket opgøres på årsbasis. I nationalregnskabet tilstræbes størst mulig realisme og konsistens ved at periodisere bl.a. skattebetalinger i de år, de vedrører - også selv om den faktiske indbetaling falder i et andet år. F.eks. periodiseres moms fra transaktioner foretaget i 2001 i nationalregnskabet for dette år, selv om virksomhederne har kredit og derfor først indbetaler en del af provenuet i 2002. Skattereglerne betyder imidlertid, at det i en række tilfælde ikke er muligt at foretage en periodisering, som er helt fri for at være arbitrær. Det gælder bl.a., når der er tale om virksomheder med fremførte underskud, beskatning af genvundne afskrivninger og skattemæssig succession. Problemerne med at tidsfæste betalingerne er generelt størst, når det gælder selskabsbeskatningen (Skatteministeriet (2000b)).

### *Offentlig opsparing og gældsætning.*

Et særligt periodiseringsproblem drejer sig om situationen, når det offentlige enten sparer op eller gældsætter sig. For det første kan der argumenteres for, at offentlige underskud på sigt må skattefinansieres og derfor burde indgå i skattetrykket - mens offentlige overskud omvendt burde trækkes fra. Hertil kommer, at offentlige renteudgifter vedrører tidligere års gældsætning og derfor heller

---

<sup>1</sup> F.eks. er aktieselskaber ifølge lovgivningen forpligtet til at få foretaget ekstern regnskabsrevision og har omkostninger forbundet hermed. Disse omkostninger kan i en vis forstand sidestilles med en skat. Det er dog kun i den udstrækning, at den lovpligtige revision er mere vidtgående, end det et selskab i egen interesse ville afholde under alle omstændigheder, at det ville være rimeligt at medregne omkostningen. Det ville i praksis være meget vanskeligt at afgøre, hvad den sande marginalomkostning androg.



ikke burde indgå i skattetryksberegningen, mens renteindtægter omvendt burde konteres som skatter. En tilsvarende logik indebærer, at offentlige investeringsudgifter - der kan sidestilles med finansiel opsparing - fraregnes i skattetrykket i investeringsåret, og at de i stedet regnes med i takt med, at investeringsgoderne afskrives (afskrivninger er dog generelt meget vanskelige at opgøre - jf. nedenfor). Det indebærer følgende "løbende" skattetryk:

$$\text{skattetryk} = 100 \cdot \frac{\text{skatteprovenu} + \text{off. underskud} - \text{off. nettorenteudgifter}}{\text{BNP}} - 100 \cdot \frac{\text{off. investeringer} - \text{off. afskrivninger}}{\text{BNP}}.$$

I afsnit 7. er skattetrykket beregnet efter denne metode.

Der har i de senere år været fokus på konsekvenserne for de offentlige finanser af, at offentlige pensionsordninger mv. ikke er fondsbaserede, men finansieres af løbende skatteprovenu. Når befolkningssammensætningen ændrer sig over tid, kræves der tilsvarende ændringer i skatteindtægterne for at finansiere systemerne. Den voksende andel ældre i de kommende årtier skønnes således at medføre en yderligere belastning af de offentlige finanser på 4 pct. af BNP fra 2000-2035, selv om folkepensionens niveau i forhold til lønniveauet for erhvervsaktive ikke ændres (jf. Regeringen (2000)). Der kunne argumenteres for, at skattetrykket burde korrigeres, så skatteeffekten af pensionssystemet svarede til, hvad indskuddene i et fondsbaseret system ville udgøre. Selv for fondsbaserede systemer som arbejdsmarkedspension og individuelle pensionsordninger kunne der endog argumenteres for at korrigere for den skatteudskydelse, der ligger i, at pensioner er fradragsberettigede i ind-

komstskatten på opsparingstidspunktet og skattepligtige ved udbetaling. Der er imidlertid den afgørende forskel mellem korrektion for henholdsvis offentlig opsparing og latente skatter i forbindelse med pensioner, at mens rentebetalinger mv. til og fra det offentlige er privatretlige forhold, afhænger pensions- og skatteforhold i princippet af fremtidige politiske beslutninger.

### *Skatteudgifter*

Offentlige tilskud kan ydes som direkte, skattefinansierede ydelser, men de kan med stort set samme effekt for modtagerne ydes som nedslag i beskatningen gennem f.eks. særlige fradragsregler. I modsætning til almindelige udgifter optræder sådanne skatteudgifter hverken i udgiftstrykket eller skattetrykket<sup>2</sup>. Opgørelsen af skattetrykket burde således korrigeres for skatteudgifter. Der er imidlertid ikke alene praktiske, men tillige en række fundamentale metodemæssige problemer forbundet med at opgøre skatteudgifterne. Metodemæssigt drejer det sig især om at fastlægge, hvad der er normale, og hvad der er særligt gunstige skattevilkår. Men der kan ikke opstilles en klar, ikke-arbitrær grænse for præcis, hvor stor en andel af de skattepligtige, der skal være omfattet af en bestemt skattesats eller en bestemt fradragsmulighed, for at der er tale om "det normale".

Ifølge metoden i Finansministeriet m.fl. (1997) kan skatteudgifterne i Danmark skønnes til 83 mia. kr., svarende til 6,3 pct. af BNP, i 2001 (Finansministeriet 2000). Selve forekomsten af skatteudgifter

---

<sup>2</sup> Da skatteprovenuet skal finansiere de faktiske offentlige udgifter (plus eventuel offentlig opsparing) før, der tages hensyn til skatteudgifter, indebærer korrektionen for skatteudgifter, at denne udgift tillægges både udgifts- og skatteprovenuet. Der skal desuden omregnes til udgiftsækvivalens, jf. teksten.

medfører et umiddelbart provenutab på 36 mia. kr. Men de samlede skatteudgifter (opgjort efter såkaldt udgiftsækvivalens) tager hensyn til, at skattebortfaldet erstatter et direkte, skattepligtigt tilskud. Skatteudgifterne i Danmark har været faldende de senere år, og der forventes et yderligere fald til 4,8 pct. af BNP i 2004.

Det skal understreges, at skønnet over skatteudgifter ikke er komplet. Der indgår eksempelvis ikke, at afkast af pensionsopsparing er lempeligere beskattet end kapitalindkomst.

Der foreligger kun sparsomme forsøg på internationale sammenligninger af skatteudgifter. Heller ikke internationale opgørelser er komplette, og de er endog ikke indbyrdes konsistente. På baggrund af OECD (1997) må det dog forsigtig vurderes, at omfanget af skatteudgifter i Danmark ikke er højere end i sammenlignelige lande.

#### *Bruttoficering af overførselsindkomster og lønninger.*

En konsistent opgørelse af skattetrykket kræver, at skatteprovenuet i nævneren sættes i forhold til de baser (tælleren), der betales skat af. Som tidligere nævnt indgår beskatningen af overførselsindkomsterne i den traditionelle skattetrykstæller, mens selve overførselsindkomsterne ikke indgår i BNP (eller andre produktionsbaserede nationalregnskabsudtryk). Hvis der skal skabes konsistens, kræver det enten, at indkomstoverførslerne lægges til i nævneren eller at skatten af indkomstoverførsler trækkes fra i tælleren (svarende til at indkomstoverførslerne nettoficeres). Den sidstnævnte metode forekommer mest oplagt, fordi valget af bruttoficeringsgrad mest er et teknisk spørgsmål, mens det er nettoudgifterne, som afgør den reelle finansieringsbyrde.

I Danmark har langt hovedparten af overførselsindkomsterne været indkomstskattepligtige siden bruttoficeringen i 1994, som indebar en teknisk forhøjelse af skattetrykket svarende til 2 pct. af BNP. Indkomstoverførslerne er derimod ikke direkte omfattet af arbejdsmarkedsbidraget, men er indirekte omfattet, fordi satsreguleringen afhænger af lønudviklingen efter arbejdsmarkedsbidrag. Fuld indfaset svarer nettificeringseffekten af arbejdsmarkedsbidraget næsten til bruttoficeringen.

Adema (1999) har beregnet, hvad fuld nettificering ville betyde for det beregnede skattetryk i 13 OECD-lande.

Danmark er det land, hvor skattetrykket bliver nedjusteret mest ved nettificering. Bruttificeringen i Danmark bidrog i 1995 med 6,1 pct. af bruttofaktorindkomsten (BFI) til det samlede skatteprovenu. Det kan sammenholdes med under 1 pct. i USA, Australien, Storbritannien og Irland, 1-2 pct. i Belgien, Canada og Tyskland samt 2- (godt) 5 pct. i Finland, Italien, Holland, Norge og Sverige.

## 5. Nævneren

De problemer, der er forbundet med at opgøre skattetryksnævneren, omfatter bl.a.:

### *Kun den formelle økonomi*

Nationalregnskabets indkomst- og produktionsværdier er som nævnt dannet på grundlag af internationale konventioner om, hvordan den *formelle* økonomi opgøres. Fra en økonomisk betragtning er der ingen principiel forskel mellem den formelle og den uformel-

le økonomi<sup>3</sup> (det vil især sige husholdningernes egen produktion af goder og tjenester samt ikke mindst "værdifuld fritid"). Begge dele har værdi for husholdningerne, og det er også muligt for dem at substituere mellem dem - f.eks. ved at vælge mere fritid og mindre indkomst fra arbejde. Forskellen er primært den praktiske, at der for den formelle sektor foreligger målelige transaktioner i penge.

Det gælder dog også for beskatningen, at den retter sig mod den formelle pengeøkonomi<sup>4</sup>. Nationalregnskabet er derfor som udgangspunkt anvendeligt, hvis det ønskes at måle, hvor stor en del af skattebasen, som opkræves i skat - givet at det kun er relevant at opkræve skat af indkomster fra den formelle økonomi. Der er dog på et mere detaljeret niveau afvigelser mellem nationalregnskabets og skattesystemets sondring mellem formel og uformel økonomi. På den ene side er kravene til afgrænsningen i skattesystemet større, fordi hensynet til skatteydernes retssikkerhed udelukker mere arbitrære og summariske opgørelser. På den anden side kan der være skatteudgifter indbygget allerede i skattesystemets opgørelse af skattebasen, så den afviger fra en systematisk afgrænsning.

---

<sup>3</sup> Sondringen mellem formel og uformel økonomi her bør ikke forveksles med sondringen mellem legale og illegale økonomiske aktiviteter (f.eks. sort arbejde).

<sup>4</sup> Selv om den formelle økonomi primært består af transaktioner, der involverer penge, inddrager både nationalregnskabet og skattesystemets indkomstopgørelse bl.a. lejeværdi af egen bolig (der dog er omlagt til en ejendomsværdiskat) og forbrug af egne produkter i landbruget. Både i nationalregnskabet og skattesystemet kan fokuseringen på den formelle økonomi tilskrives informationsproblemer; i skattesystemet kan det desuden være et spørgsmål om accept.

*Opgørelsesmetoderne i nationalregnskabet revideres med mellemrum*

Trods den principielle lighed i sondringen mellem den formelle og den uformelle økonomi i nationalregnskabet og skattesystemet, forekommer der over tid revisioner i de metoder, nationalregnskabet opgøres efter. Revisionerne følger ændringer i internationale konventioner og aftaler. Således er EU-landene for nylig overgået til den nye nationalregnskabsstandard ENS95 (fra ENS79). Se Danmarks Statistik (1997a/b) for en oversigt over hovedrevisionen af det danske nationalregnskab. Revisionen betød for Danmarks vedkommende en niveaustyring på ca. 5 pct. af BNP. Denne forhøjelse af nævneren indebærer et teknisk fald i skattetryksbrøken på ca. 2½ pct. Udviklingen i nationalregnskabsrevisionerne går i øvrigt i retning af forsøge at inddrage større dele af den ikke-legale formelle økonomi (f.eks. sort arbejde og smugleri). I forhold til skattesystemet bevæger nationalregnskabet således i retning af at vise, hvad skattegrundlaget *burde* indeholde - dvs. inklusive nuværende sort arbejde.

Nationalregnskabet opgøres typisk af uafhængige enheder - herhjemme af Danmarks Statistik - og dermed adskilt fra f.eks. de myndigheder, som forestår skatteopkrævning og udformning af den økonomiske politik.

*Nationalregnskabet er behæftet med betydelig måleusikkerhed*

Selve opgørelsen af nationalregnskabet - som baserer sig på en lang række statistiske kilder - er behæftet med betydelig måleusikkerhed. Det er ikke unormalt, at f.eks. BNP kan afvige med omkring 1 pct. fra det foreløbige til det endelige nationalregnskab - med et

skattetryk på omtrent 50 pct. svarer det til en afvigelse på  $\frac{1}{2}$  procentpoint. Og selv når det endelige nationalregnskab foreligger, kan der fortsat være betydelige afvigelser i forhold til det "sande" nationalregnskab. Problemerne med at overse betydningen af målefejl i bl.a. nationalregnskabet for kvantitative økonomiske analyser blev påpeget af Morgenstern (1950) og bekræftet af Griliches (1986).<sup>5</sup>

### *Hvilket nationalregnskabsbegreb er mest retvisende?*

Et centralt tema i den aktuelle danske debat om skattetrykket drejer sig om, hvilket nationalregnskabs-begreb der er mest "rigtigt" at anvende som nævner.

Traditionelt anvendes *bruttonationalproduktet (BNP) i markedspriser* (dvs. inklusive indirekte skatter og subsidier) både i danske og internationale analyser. BNP i markedspriser er et mål for, hvor meget den samlede produktion er blevet omsat til (for det offentlige forbrugs vedkommende: de samlede omkostninger ved produktionen). BNP undgår dobbeltregning i den forstand, at den totale produktionsværdi er korrigeret for, at dele af produktionen indgår som input i produktionen andre steder. BNP er imidlertid ikke renset for den forringelse af kapitalapparatet (afskrivninger), der er forbundet med produktionen.

Hvis der renses for afskrivninger, fremkommer *nettonationalproduktet (NNP) i markedspriser*. Selv om NNP i princippet er et bedre mål for værdien af produktionen, anvendes begrebet sjældent i

---

<sup>5</sup> Problemet er dog størst, når det drejer sig om opgørelsen af reale værdier; jf. de senere års internationale debat om skjult produktivitet i BNP. Skattetrykket baseres på nominelle værdier.

økonomiske analyser, fordi afskrivningerne ikke kan måles direkte. Samtidig kan der forventes en tendens til, at afskrivningerne står i nogenlunde fast forhold til BNP. Dermed er det kun i absolut forstand, at afskrivningerne giver en "skævhed" i økonomiske analyser; sammenlignes produktionen i forskellige år eller forskellige lande, ophæver "skævhederne" hinanden. Hvis f.eks. skattetrykket målt ved BNP er højere i ét land end i et andet, vil skattetrykket målt ved NNP også være højere. Skattetrykket vil derimod absolut set være højere, hvis det måles i forhold til NNP end BNP.

Der kan endvidere argumenteres for at opgøre nævneren korrigeret for produktrelaterede skatter og subsidier i stedet for markedspriser. Målet er at opgøre de priser, der tilfalder produktionsfaktorerne. Korrigeres BNP for de skatter, afgifter og subsidier, der opkræves proportionalt med produktionen (f.eks. moms og ølafgifter), fremkommer *bruttoværditilvæksten (BVT)*. Korrigeres yderligere for de produktionsskatter, som ikke er direkte proportionale (f.eks. vægtafgifter, ejendomsskatter og arbejdsgiverbidrag), fremkommer *bruttofaktorindkomsten (BFI)*. Som det fremgår af appendiks, er den teoretisk mest korrekte korrektion at sikre, at der anvendes *samme priser* i både den private og den offentlige sektor. Da den offentlige sektor som hovedregel ikke betaler f.eks. moms og øvrige proportionale produktionsskatter, og da disse skatter må antages overvæltet i markedspriserne, kan der derfor argumenteres for at anvende BVT som nævner (alternativt kan tælleren tillægges den moms m.m., som det offentlige skulle have betalt, hvis den havde været momspligtig m.v.). En korrekt tilpasning ville dog desuden kræve, at der også korrigeres for det offentliges betaling af moms og øvrige proportionale produktionsskatter (som skal fratrækkes i tælleren). Det er derimod ikke oplagt, hvordan der skal korrigeres



for ikke-proportionale produktskatter - bl.a. fordi de ikke kan antages fuldt overvæltet.<sup>6</sup>

Der kan yderligere argumenteres for, at nævneren bør korrigeres for indkomster henholdsvis fra og til udlandet. Korrigeres BNP for løbende formueindkomst fra udlandet (netto), fremkommer *bruttonationalindkomsten (BNI)*, og korrigeres yderligere for løbende indkomst- og formueskatter samt andre løbende overførsler fra udlandet (netto) fremkommer *disponibel BNI*. Begrundelsen er, at indkomster til udlandet ikke kan beskattes her, mens omvendt indkomster fra udlandet kan beskattes i Danmark. Sådan forholder det sig dog ikke ubetinget. Det gælder således f.eks., at indkomster fra danske selskaber er selskabsskattepligtige, uanset at en del af selskabets ejere er udlændinge - i sidste ende er spørgsmålet dog, i hvilken udstrækning selskabsskatten overvæltet på danske faktorejere. Der skal endvidere tages hensyn til reglerne for dobbeltbeskatning. Ved den såkaldte exemptionsmetode (som anvendes i visse dobbeltbeskatningsoverenskomster) er indkomst fra udlandet i praksis indkomstskattefri i Danmark. Ved kreditmetoden (som anvendes i stigende grad) gives der fradrag for udenlandsk skat i den danske skat<sup>7</sup>.

Samlet kan der således ikke peges på et nationalregnskabsbegreb som en "korrekt" nævner i skattetryksbrøken. Man kan snarere tale

---

<sup>6</sup> Mens f.eks. moms - der pålægges varer og tjenester proportionalt med værdien, uanset om der er tale om dansk produktion eller import - må antages overvæltet i forbrugerpriserne, må ejendomsskatter i høj grad antages nedvæltet i ejendomspriserne.

<sup>7</sup> Den danske skat kan dog ikke blive negativ.

om, at de forskellige begreber er mere eller mindre "ukorrekte" eller imperfekte.

## 6. Skattetrykket kan ændre sig uden skattepolitiske beslutninger

Hvis skattetrykket tages som indikator for udviklingen i politiske beslutninger om indretningen af skattesystemet, skal der tages hensyn til, at skattetrykket kan variere selv uden politiske beslutninger. De faktorer, der trods uændret skattesystem især kan påvirke skattetrykket, er:

- adfærdsændringer
- ændret demografisk sammensætning af befolkningen
- ændringer i rente samt relative priser og lønninger m.m.
- konjunkturudsving

Adfærdsændringer hos husholdninger og virksomheder kan påvirke skattetrykket, fordi forskellige økonomiske aktiviteter - forbrug, forbrugssammensætning, arbejdsudbud osv. - beskattes forskelligt. F.eks. vil skift i forbrugernes præferencer i retning af afgiftstunge varer medføre en adfærdsbetinget stigning i skattetrykket. I en række tilfælde kan adfærdsbetingede ændringer i skattetrykket dog skyldes et gradvist gennemslag af *tidligere* politiske beslutninger. Det gælder f.eks. ved indførelse af grønne afgifter, som netop sigter på at give incitamentet til lavere forbrug af miljøbelastende stoffer (eller lignende), men som typisk først får fuld effekt efter nogen

tid, bl.a. i takt med udviklingen af mindre miljøbelastende alternativer<sup>8</sup>.

Tilsvarende kan forskydninger i de relative priser og lønninger samt den relative faktoraf lønning medføre forskydninger i skattegrundlagene, og det vil - med forskellig beskatning af de enkelte grundlag - medføre ændringer i det samlede skattetryk. F.eks. indebærer den såkaldt duale beskatning af arbejds- og kapitalindkomster, at ændringer i lønkvoten (lønsommens andel af BFI) kan betyde ændret skattetryk. På samme måde betyder progressionen i skattesystemet, at ændringer i forholdet mellem lønnen hos højere og lavere lønnede slår igennem på den samlede beskatning. Separate værdiafgifter (f.eks. på biler) vil typisk indebære højere samlede skatteindtægter, hvis de relative priser på afgiftsgrundlaget stiger, mens mængdeafgifter (f.eks. på alkohol) har den modsatte effekt. Det skyldes, at stigende priser normalt fører til lavere forbrug. Omvendt indebærer helt generelle værdiafgifter ikke udsving i skatteprovenuet, selv om de relative priser forskydes. Hvis én varetype stiger i pris - som det f.eks. er tilfældet med benzin og andre brændstoffer, når den internationale oliepris øges - vil det ganske vist ofte føre til øget forbrugsudgift og dermed øgede momsindtægter fra den pågældende vare. Men forbrugernes budgetrestriktion<sup>9</sup> betyder, at forbrugsudgiften til andre varer og tjenester må reduceres tilsvarende - og dermed falder provenuet fra den generelle vær-

---

<sup>8</sup> Desuden kan politiske beslutninger, der ikke vedrører skattesystemet, alligevel påvirke skattetrykket. Det gælder f.eks. tilskyndelse til øget pensionsopbygning og skift mellem (ikke indirekte beskattet) offentlig egenproduktion og (indirekte beskattet) indkøb.

<sup>9</sup> En stigning i det samlede momsprovenu kræver således, at forbrugskvoten øges. En eventuel stigning i forbrugskvoten vil dog være midlertidig og modsvares af, at forbrugskvoten på et senere tidspunkt må være tilsvarende lavere, fordi det langsigtede forbrug er bundet til den langsigtede indkomst.

diafgift heraf helt tilsvarende. Den danske moms på 25 pct. af stort set alt dansk forbrug (bortset fra udlandsrejser og enkelte varegrupper som dagblade) svarer i store træk til en generel forbrugsafgift.

En lang række økonomiske beslutninger varierer med den enkelte skatteydere alder. Det typiske forløb er, at den løbende arbejdsindkomst er højst i midten af voksenlivet og lavere i begyndelsen (under uddannelse og i starten af karriereforløbet) samt efter tilbagetrækning fra arbejdsmarkedet. Det er samtidig typisk, at forbruget er mere jævnt end den løbende indkomst over livsforløbet; derfor vil opsparingstilbøjeligheden som regel variere positivt med indkomsten. Da både fordeling af indkomst og forbrug har betydning for beskatningen, vil den enkelte skatteydere gennemsnitsbeskatning svinge over livscyklusen. Hvis befolkningens *samlede* sammensætning ændres, betyder det også, at skattetrykket ændres.

For effekten på skattetrykket af såvel adfærdsændringer, forskydning i relative priser og lønninger m.m. som demografiske ændringer gælder, at det åbner for en række *fortolkningsproblemer*. Selv om skattesystemet er uændret, kan man så entydigt tillade sig at se bort fra adfærds-, relativ pris- og demografibetingede udsving? For det første kan disse forskydninger, som nævnt ovenfor i forbindelse med grønne afgifter, være et resultat af *tidligere* politiske beslutninger - eller af forventninger til kommende beslutninger. For det andet kan der argumenteres for, at fastholdelse af et uændret skattesystem i en situation, hvor der sker ændringer i demografi m.v., *på længere sigt* i virkeligheden udgør en politisk beslutning. Hvis man f.eks. er villig til at lade skattetrykket falde som følge af, at befolkningens sammensætning ændres, kan det være mest relevant at sammenligne med et referencepunkt, hvor skattetrykket er uændret.

De nævnte problemstillinger gælder også ved sammenligning af skattesystemer mellem lande, hvor demografiske forhold, relative priser og adfærd er forskellige. I boks 2 er angivet et simpelt eksempel med to lande, der som udgangspunkt har samme skattetryk, men hvor beskatningen ville være størst i det ene land, hvis begge lande brugte dettes skattesystem, mens det ville være højere i det andet land, hvis begge lande brugte skattesystemet fra dette land. Her kan det være mere relevant at benytte skattetrykket som indikator for beskatningen.

**Boks 2. Samme skattesystem kan give forskelligt skattetryk i forskellige lande.**

Det samlede skattetryk afhænger ikke alene af, hvordan skattesystemet er indrettet, men også af sammensætningen af skattebaserne. Som illustration er opstillet et eksempel med to lande, A og B, der begge har 100 i BNP og 50 pct. i skattetryk. Det er antaget, at BNP svarer til henholdsvis lønsum og (netto)kapitalafkast, at løn beskattes med en proportional lønskat og kapital med en proportional kapitalsskat. Der er ingen andre skatter:

<i>Beregningsforudsætninger</i>		
	<i>Land A</i>	<i>Land B</i>
BNP	100	100
Heraf:		
- lønsum	75	60
- kapitalafkast	25	40
Skattesatser:		
Lønskattesats	40 pct.	60 pct.
Kapitalskattesats	80 pct.	35 pct.

	<i>Land A</i>	<i>Land B</i>
Skattetryk (pct. af BNP)		
Faktisk	50 pct.	50 pct.
Ved land As skattesatser	50 pct.	56 pct.
Ved land Bs skattesatser	54 pct.	50 pct.

Som det fremgår, kan det faktiske skattetryk beregnes til 50 pct. i både A og B. Hvis begge lande anvender land As skattesatser, medfører det, at B har højest skattetryk (56 pct.). Anvendes derimod Land Bs skattesatser, vil i eksemplet Land A få højest skattetryk (53 3/4 pct.).

Det er forskellene i henholdsvis BNP-sammensætningen og skattesystemerne, der i eksemplet muliggør, at hvert land både kan ende med højest og lavest skattetryk samt at de kan have ens skattetryk. Det skal bemærkes, at forskellene i BNP-sammensætning endda oprindeligt kan skyldes skattesystemerne. Land A har større lønsum end Land B, hvilket kunne skyldes et højere arbejdsudbud som følge af lavere lønbeskatning. Det omvendte gør sig gældende med hensyn til kapitalafkastet (og kapitalind-satsen) og kapitalsskattesatsen.

Eksemplet illustrerer på den ene side risikoen ved at vurdere skattesystemerne i sig på baggrund af skattetrykstal. Det er således ikke altid muligt generelt at sige noget om et skattesystems belastning af skatteyderne alene på grundlag af skattetrykket. På den anden side kan der være grund til at afveje de enkelte skattesatser i forhold til et lands skattebaser, og derfor kan skattetrykket være en relevant indikator at tage med i vurderingen af skattesystemer.

Fortolkningsproblemerne er mindre, når det gælder *konjunkturpåvirkningen* på skattetrykket. Det skyldes, at konjunkturudsving tenderer til at foregå omkring en "flad trend" - dvs. at konjunkturerne til stadighed vender tilbage til en normalkonjunktur. Der findes ikke på samme måde f.eks. en "normaldemografi" eller "normaladfærd". Det bør dog bemærkes, at både styrken af konjunkturudsvingene, skattetrykkets følsomhed overfor konjunkturudsving og selve konjunkturforløbet kan afhænge af den måde, skattesystemet er udformet på. Ved en ændring i skattesystemet, der igangsætter en konjunkturbevægelse, kan det være vanskeligt at adskille rene konjunkturbevægelser og skatteændringsbetingede udsving i skattetrykket.

Når skattetrykket er følsomt overfor konjunkturbevægelser, skyldes det flere faktorer. Progressiv indkomstbeskatning fører til udsving i skatteprovenuet, når indkomstfordelingen er afhængig af konjunkturerne (som det er tilfældet, når ledighedsrisici og kompensationsgrader ikke er ens for alle indkomstgrupper). Den overvurdering af skattetrykket, der forekommer på grund af bruttoficering af indkomstoverførsler, vil variere med antallet af overførselsmodtagere.

Overskud i selskaber og selvstændige virksomheder er typisk stærkt konjunkturfølsomme og beskattes gennemgående lavere end lønindkomst. Forbruget er konjunkturfølsomt - og det er provenuet fra moms og forbrugsafgifter også. I Danmark er der gennemgående en meget stærk konjunktur i bilkøbet, som - på grund af de forholdsvis høje afgifter - sætter tydelige spor i skattetrykket over konjunkturcyklen.

## 7. Mål for det danske skattetryk

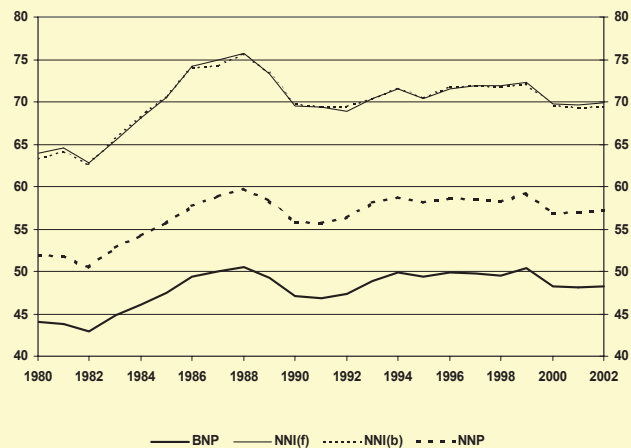
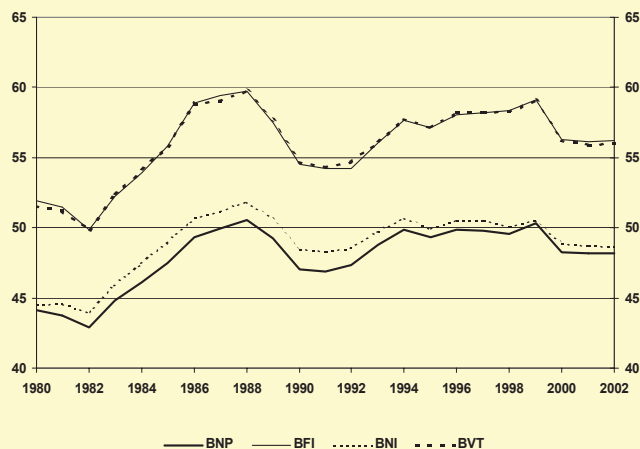
Skatteministeriet vil - som led i sin tal- og statistikservice (se [www.skm.dk](http://www.skm.dk)) - for fremtiden offentliggøre alternative mål for skattetrykket, jf. figur 2. Det drejer sig om det samlede provenu fra skatter og afgifter i forhold til forskellige udtryk for skattebasen fra nationalregnskabet. Ud over den traditionelle base, BNP i markedspriser, er der mål korrigeret for henholdsvis afskrivninger (net-toudtrykkene) og overførsler til og fra udlandet (nationalindkomst-udtrykkene). Endelig er der korrigeret for proportionale produktions-skatter og subsidier (til basispriser) og desuden andre produktions-skatter (til faktorpriser).

Som det fremgår af afsnit 5 ovenfor, kan ingen af disse mål siges at være udtryk for "den sande base". De er primært valgt, fordi der har været fokus på dem i debatten.

Det ses samtidig af figur 2, at valget af nævner stort set kun spiller en rolle for skattetrykkets niveau. Derimod udviser de forskellige mål praktisk taget samme *udvikling* over tid. Således har skattetrykket ifølge alle mål udvist en klar stigning fra 1982 til sidst i 1980'erne. Endvidere har det efter konjunkturtilbageslaget fra sidst i 1980'erne til begyndelsen af 1990'erne samlet ligget fladt, idet der kun har været små udsving fra år til år.



Figur 2. Syv skattetryksmål – alternative nævnere

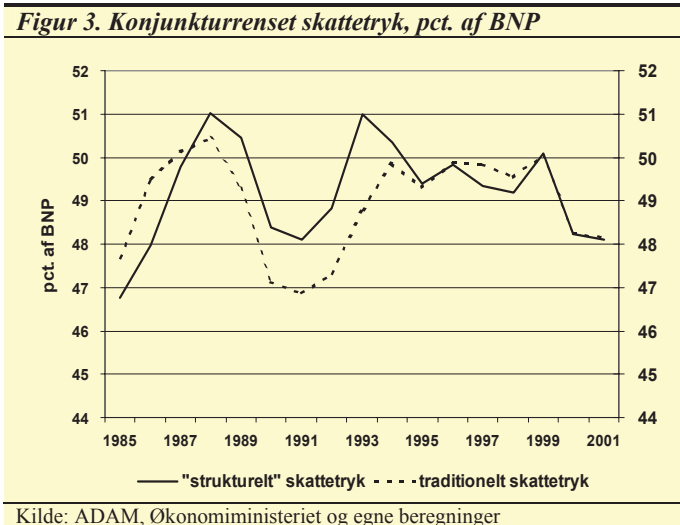


Kilde: ADAM, Økonomiministeriet og egne beregninger

Anm. BNP = bruttonationalprodukt; BFI = bruttofaktorindkomst; BNI = bruttonationalindkomst; BVT = bruttoværditilvækst; NNI = nettonationalindkomst; NNP = nettonationalprodukt. (f): omregnet til faktorpriser; (b): omregnet til basispriser.

### Skattetrykket renset for konjunkturudsving

De offentlige finanser er følsomme overfor konjunkturudsving i alle lande. Danmark tilhører de lande, hvor følsomheden er størst (jf. Braconier og Holden 1999). Både den offentlige udgifts- og indtægtsside varierer med ændringer i den økonomiske aktivitet. Men selv om det er let at fastslå, at følsomheden er høj, er det velkendt, at det ikke er enkelt *konkret* at rense for konjunkturer. Selv mindre afvigelser i metodevalg kan give betydelige afvigelser i den beregnede konjunkturfølsomhed.



Figur 3 viser det danske skattetryk renset for konjunkturudsving ifølge metoden i OECD (2000a). Denne metode indebærer en konjunkturrensning af årets faktiske skattetryk, som afhænger af, hvor meget årets faktiske BNP afviger fra sit konjunkturrensede niveau<sup>10</sup>. På den måde opfanges så at sige de gennemsnitlige kon-

<sup>10</sup> Metoden baserer sig på en estimation, hvor der for fire hovedgrupper af skatter er beregnet en elasticitet for forholdet mellem BNPs afvigelse fra det strukturelle

junkturvariationer; derimod må det forventes, at skattetrykket over konjunkturcykler af atypisk længde, styrke eller forløb ikke bliver renset så nøjagtigt.

Figur 3 viser udviklingen i skattetrykket renset ifølge OECDs simple metode.

Det stagnerende traditionelle skattetryk gennem det igangværende opsving afviger fra tidligere opsving, hvor skattetrykket typisk er steget (f.eks. opsvinget i første del af 1980'erne, hvor i øvrigt både det faktiske og det konjunkturrensede skattetryk steg).

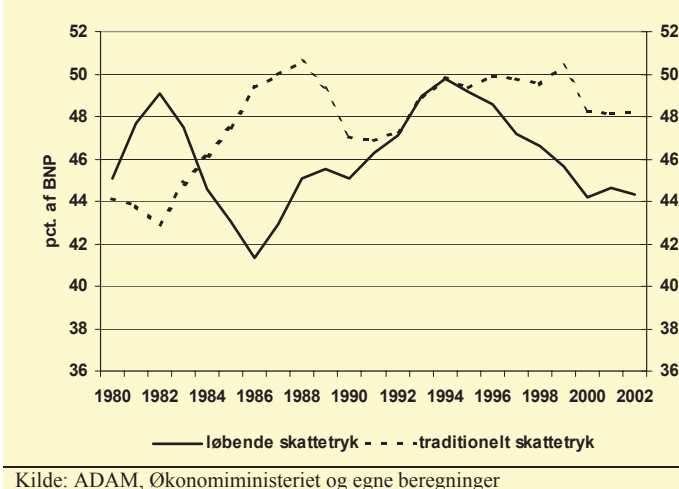
#### *Skattetrykket renset for gældsætning m.m.*

I afsnit 4 blev anført, at der kan argumenteres for at justere skattetrykket for offentlig gældsætning, rentebetalinger og afskrivninger. Begrundelsen er, at gældsfinansiering alt andet lige skaber behov for skatteopkrævning senere (mens opsparing nedbringer behovet). Det således justerede "løbende skattetryk" indikerer, hvor mange ressourcer det offentlige lægger beslag på nu og her.

---

niveau og provenuet for den pågældende skats afvigelse fra det strukturelle niveau.

**Figur 4. Det løbende og det traditionelle skattetryk, pct. af BNP**



Det "løbende skattetryk" fremgår af figur 4. Skattetrykket er ifølge denne opgørelse faldet svarende til knap 6 pct. af BNP siden 1994. Det "løbende skattetryk" faldt også i perioden 1982-86. I begge perioder kan en del af forklaringen findes i konjunkturopgangen; i modsætning til det traditionelle skattetryk er det "løbende skattetryk" konjunkturmodløbende. Men der er desuden i begge perioder sket en klar offentlig budgetkonsolidering. Forskellen mellem de to opsving består i, at hvor budgetkonsolideringen i starten af 1980'erne var forbundet med stigende traditionelt skattetryk, er det siden 1994 lykkedes at konsolidere de offentlige finanser uden stigende traditionelt skattetryk.

## 8. Alle mål skal fortolkes

Debatten om opgørelsen af skattetrykket er velbegrunnet - i den forstand, at det traditionelle skattetryk ikke giver et særlig præcis mål for skattebelastningen. Gennemgangen af alternative mål hen-

tet fra nationalregnskabet viser imidlertid, at der ikke kan siges at findes en "rigtig" måde at opgøre skattetrykket på.

Man slipper derfor ikke for en nærmere fortolkning af tallene, hvis man vil vurdere udviklingen i beskatningen.

Men stort set uanset hvordan skattetrykket beregnes, er der indenfor det sidste tiår sket et brud i forhold til de foregående 40 år. Selvom Danmark fortsat tilhører gruppen af lande med højt skattetryk, er tendensen til stadig stigning ophørt. Det er bemærkelsesværdigt i lyset af det økonomiske opsving og den strukturelle forbedring af de offentlige finanser, som har fundet sted samtidig hermed.

## Appendiks

Det vises nedenfor, at spørgsmålet om, hvorvidt de indirekte produktionsafhængige skatter og subsidier bør trækkes fra i nævneren i skattetryksbrøken, afhænger af, om det offentlige betaler indirekte skatter mv. af offentligt konsum mm. Såfremt det offentlige også er momspligtig mv., skal anvendes en nævner opgjort i markedspriser (f.eks. BNP). Hvis der ikke betales moms mv., kan der argumenteres for en nævner uden indirekte skatter og subsidier (f.eks. BVT eller BFI - se i øvrigt afsnit 5 foran).

For at undgå de mange øvrige problemer knyttet til opgørelsen af skattetrykket er opstillet et forenklet eksempel, hvor produktionsværdien i faktorpriser er givet på forhånd.

Det antages således, at arbejdsudbuddet,  $Q$ , er eksogent givent og blot skal fordeles på offentlig ( $N$ ) og privat beskæftigelse ( $L$ ):

$$(1) \quad Q = L + N.$$

Det antages, at den offentlige sektor udelukkende udbyder offentligt konsum. Det antages endvidere, at produktionsfunktionerne er ens og har konstant skalaafkast, og at output også består af arbejdskraft (hvilket er en uproblematisk forenkling, fordi det konstante transformationsforhold betyder, at alt kan opgøres i arbejdskraftsværdienheder).  $Q$  angiver da også den samlede produktion. Da  $N$  og  $L$  både er input og output, og da arbejdskraft er fuldstændig homogen, kan både input og output prissættes med lønnen

w, som sættes til 1 (det antages simpelt hen, at "alle lever af at barbere hinanden").

Skattesystemet antages at bestå af to parametre, momssatsen m på privatkonsum og indkomst-skattesatsen t på al indkomst. Skatteprovenuet er da givet ved:

$$(2) \quad T = t(L+N) + mL.$$

For nemheds skyld antages den offentlige budgetrestriktion at indebære balanceret budget (det spiller ingen rolle, om der vælges en anden budgetsaldo):

$$(3) \quad T = N.$$

Under disse forudsætninger kan BNP i markedspriser opgøres til

$$(4) \quad Y = (1+m)L + N.$$

Løsning af modellen indebærer:

$$N = Q \frac{t+m}{1+m}$$

$$T = Q \frac{t+m}{1+m}$$

$$L = Q \frac{1-t}{1+m}$$

$$Y = Q[1 + m(1 - \frac{t+m}{1+m})].$$

Det normalt anvendte skattetryk  $\beta$ , provenu i procent af BNP, giver

$$\beta = \frac{T}{Y} = \frac{\frac{t+m}{1+m}}{1 + m(1 - \frac{t+m}{1+m})}$$

Den offentlige sektors ressourceforbrug svarende til skattebyrden er som følge af antagelserne om arbejdskraft som mål for værdi let at opstille og fortolke:

$$\alpha = \frac{N}{N+L} = \frac{t+m}{1+m}$$

Det ses, at de to udtryk ikke er ens, idet  $\beta$  svarer til  $\alpha$  divideret med én plus momssatsen gange den private beskæftigelseskvote. Forskellen er således, at de indirekte skatter puster BNP op og dermed giver et bias nedad i forhold til det reelle ressourceforbrug.

Det ses også af udtrykket for  $\beta$ , at en provenuneutral omlægning fra indkomstskat til moms vil medføre en reduktion i skattetrykket. Den offentlige beskæftigelseskvote – svarende til  $(t+m)/(1+m)$  – der optræder i både tæller og nævner, er konstant som følge af forudsætningen om konstant provenu. Det er således alene momssatsen i nævneren (udenfor parentes), som ændrer sig.

Faktorindkomsten (som i modellen svarer til  $Q$ ) er således det mest dækkende udtryk for skattebasen.



**Modellen med moms på offentligt forbrug**

Resultatet om faktorindkomsten som mest dækkende base afhænger af, at momsen ( $m$ ) udelukkende opkræves på privatkonsum, mens det offentlige ikke betaler moms af de offentlige lønudgifter.

Det kan ændres ved at udskifte (4), (5) og (6) med:

$$(4') \quad T = (t+m)(L+N)$$

$$(5') \quad T = N(1+m)$$

Under disse forudsætninger kan BNP i markedspriser opgøres til

$$(6') \quad Y = (1+m)(L + N)$$

Det ses, at det traditionelle skattetryk,  $\beta$ , svarer til det faktiske offentlige ressourceforbrug,  $\alpha$ :

$$\alpha = \beta = \frac{N}{N+L} = t + m$$

Derfor er BNP i markedspriser i dette tilfælde det mest dækkende udtryk for skattebasen.

## Litteratur

Adema, W. (1999): *Net Social Expenditure*. Labour Market and Social Policy - Occasional Paper no. 39. OECD.

Arbejderbevægelsens Erhvervsråd (2001): Holdepunkter i skatte-debatten. *Nyhedsbrev* nr. 5, maj 2001.

Branconier, H. & S Holden (1999): *The Public Budget Balance, Fiscal Indicators and Cyclical Sensitivity in the Nordic Countries*. København: Nordisk Ministerråd

Danmarks Statistik (1987): *Beskatningen i Danmark*. Arbejdsnotat nr. 20

Danmarks Statistik (1997a): *Statistiske Efterretninger* nr. 21

Danmarks Statistik (1997b): *Statistiske Undersøgelser* nr. 46

Dansk Industri (2000): *Skattetrykket i Danmark*. København

Danske Bank (2001): Skattetrykket er højt og stigende. *Fokus*. 7. marts

Det Økonomiske Råds Formandskab (2001): *Dansk økonomi*. Forår

Finansministeriet (2000): *Forslag til Finanslov for finansåret 2001*.

Finansministeriet, Skatteministeriet, Økonomiministeriet, Erhvervsministeriet (1997): *Skatteudgifter i Danmark*.

Griliches, Z (1986): Economic Data Issues i Griliches & M.D. Intriligator: *Handbook of Econometrics*. Amsterdam: North-Holland

Morgenstern, O. (1950): *On the Accuracy of Economic Observations*. Princeton: Princeton University Press

OECD (1997): *Tax Expenditures - Recent Experiences*

OECD (2000a): *The OECD Economic Outlook: Sources and Methods*.

OECD (2000): *Revenue Statistics*.

Regeringen (2000): *Et bæredygtigt pensionssystem*

Skatteministeriet (1990): *Skattepolitisk redegørelse*

Skatteministeriet (2000a): *Rapport om grænsehandel 2000*

Skatteministeriet (2000b): Effektiv selskabsbeskatning i international sammenligning. *Skat*, juni 2000.

## **Aktuelle temaer på skatteområdet**

### **1. Indledning**

Artiklen giver en kort beskrivelse af de temaer på Skatteministeriets område, der forventes at komme i fokus i det kommende år. Ekspertudvalget, grænsehandel, reform af spillelovgivningen, og Nordsøbeskatningen nævnes. Endvidere gives en kort beskrivelse af udviklingen i den digitale forvaltning på skatteområdet

### **2. Nedsættelse af ekspertudvalg**

Regeringen nedsatte ultimo februar 2001 et ekspertudvalg, der skal foretage et eftersyn af det danske skatte - og afgiftssystem. Udvalget forventes at afslutte deres arbejde i 1. halvår 2002.

Udvalgets formand er dekan Margrethe Nørgaard, Aalborg Universitet. Medlemmer af udvalget er professor Peter Birch Sørensen, Københavns Universitet, professor emeritus Ellen Andersen, professor Niels Blomgreen-Hansen, Handelshøjskolen København, direktør Lars Andersen, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, direktør Steen Askholt, Erhvervenes Skatteseekretariat, professor Michael Møller, Handelshøjskolen København, professor Jan Petersen, Århus Universitet og professor Aage Michelsen, Århus Universitet.

Udvalget skal ifølge kommissoriet se på de udfordringer, som den øgede internationalisering af økonomierne og den øgede mobilitet over grænserne stiller af krav til indretningen af vores skattesystem. Uafhængige ekspertudvalg har tidligere været nedsat og givet værdifuld inspiration til forskellige regeringers ændringer af skattesystemet. Det er forventningen, at også dette skatteudvalg kan bidrage med forslag, der kan indgå i indretningen af de kommende års skattepolitik.

Regeringen har i "En holdbar fremtid - Danmark 2010" forudsat, at der skabes et råderum på 3/4 pct. af BNP - svarende til ca. 10 mia. kr. i 2001 niveau - frem til 2010 til finansiering af skattenedsættelser eller tab af skatteprovenu som følge af grænsehandel, internationalisering m.v. Det forudsættes, at udvalgets arbejde er forenelige med de målsætninger, der er skitseret i "Danmark 2010".

Et af udvalgets opgaver bliver en nærmere beskrivelse af disse udfordringer og forslag til konkrete måder, hvorpå disse udfordringer kan håndteres. Både forenklingsmuligheder og fordelingsmæssige hensyn skal inddrages i overvejelserne.

Skatteministeriet stiller sekretariatsbistand til rådighed for ekspertudvalget.

### **3. Grænsehandel**

Senest ved årsskiftet 2003 - 2004 skal Danmark ophæve særreglen om, hvor meget spiritus og hvor mange cigaretter, man må tage med ved indrejse her i landet. Når begrænsningen er ophævet må man tage op til 10 l. spiritus og 800 cigaretter med forudsat, at de er

købt beskattet i et andet EU-land. Ophævelsen af særreglen betyder, at det er nødvendigt at vurdere virkningerne heraf og at overveje mulige foranstaltninger.

For at skabe et beslutningsgrundlag på et højt kvalitativt niveau har Skatteministeriet derfor udarbejdet en omfattende rapport om grænsehandel "Rapport om grænsehandel 2000, november 2000". Ved udarbejdelse af rapporten har man haft et samarbejde med Institut for Grænseregionsforskning, der har lang tids erfaring med vurdering af grænsehandlen, især ved landgrænsen mellem Danmark og Tyskland.

Rapporten giver et indblik i de varestrømme, der indgår i grænsehandlen. Det gælder både grænsehandel ind i Danmark ved landgrænsen, men også grænsehandel via havn, lufthavne og den faste forbindelse over Øresund.

Rapporten analyserer endvidere, hvordan punktafgifter på relevante varer og ændringer heraf må påregnes at påvirke grænsehandlen ind og ud af Danmark. Der fås herved et helt nyt beslutningsgrundlag for regeringens overvejelser om, hvilke foranstaltninger der antages at være nødvendige, når særreglen bliver ophævet. Rapporten er også et redskab, når man skal vurdere virkningen af grænsehandlen på andre områder end de to varegrupper, der er omfattet af særreglen.

Rapportens analyser vil blive ajourført med regelmæssige mellemrum, således at der altid foreligger et aktuelt billede af grænsehandlen i alle relationer.

Skatteministeren forhandler på baggrund af rapporten med Folketingets øvrige partier omkring håndteringen af særreglens ophævelse og grænsehandlen .

#### **4. Reform af spillelovgivningen**

Reguleringen af det danske spillemarked er kommet under et voksende pres, hvilket i høj grad skyldes udbredelsen af Internettet. Det kan på længere sigt bringe udlodningen af tips- og lottomidler til idrætten og andre almen velgørende formål i fare.

En samling og modernisering af love, bestemmelser (som i dag er spredt over tre ministerier) og administrationen i Spillemyndigheden under Skatteministeriet skønnes at give de nødvendige forudsætninger for at opretholde den nuværende regulering og struktur på spilleområdet - herunder at sikre muligheden for fortsat at kunne udbetale midler i et betydeligt omfang. De nærmere overvejelser er beskrevet i "Spil i fremtiden - overvejelser om en samlet spillelovgivning" Skatteministeriet, Erhvervsministeriet, Justitsministeriet, april 2001.

#### **5. Nordsøbeskatningen**

Skatteministeriet gennemførte efteråret 2000 et serviceeftersyn af kulbrinteskatteloven.

Kulbrinteskatten giver f.eks. incitamentter til at foretage investeringer i olie- og gasindvinding ved høje priser, hvad enten disse investeringer er samfundsøkonomisk rentable eller ej, og er samtidig en skat, der ikke giver udsigt til et provenu. Ved lave eller normale

priser er afskrivningerne på investeringerne så store, at man ikke kommer i nærheden af kulbrinteskatteposition.

Det blev derfor ikke vurderet muligt at foretage en hensigtsmæssig reparation af det nuværende system. Det påpeges, at hvis man ønsker at maksimere statens indtægter, uden at påvirke olieselskabernes adfærd, kan man bruge såkaldte neutrale kapitalindkomstskatter, som er karakteriseret ved kun at beskatte den overnormale profit.

I aftalen om Finansloven for 2001 mellem regeringen, Socialistisk Folkeparti og Enhedslisten blev aftalt igangsat et udredningsarbejde med henblik på at indføre et nyt kulbrintebeskatningssystem, som skal gælde for nye koncessioner til at foretage olie- og gasindvinding i Nordsøen. Der sigtes på at udvikle et kulbrintebeskatningssystem med udgangspunkt i principperne for neutral kapitalbeskatning.

Skatteministeren har derfor nedsat et udvalg med henblik på at skabe grundlaget for at indføre et nyt kulbrintebeskatningssystem. Udvalget skal især vurdere om et neutralt beskatningssystem er egnet og hensigtsmæssigt som instrument til opkrævning af vederlag for retten til at indvinde kulbrinter her i landet. Udvalget skal i givet fald nærmere udforme grundlaget for en ny lov. I den forbindelse skal spørgsmål som overgangsproblemer/indgangsværdier og dobbeltbeskatningsproblemer (skattecredit) behandles i udvalget.

Udvalget skal have afsluttet sit arbejde senest den 1. oktober 2001, således at der i givet fald kan fremsættes lovforslag på baggrund af resultatet af udvalgsarbejdet i folketingssamlingen 2001-2002.



Udvalgets formandskab varetages af Skatteministeriet. Desuden deltager repræsentanter fra Erhvervsministeriet, Finansministeriet, Miljø- og Energiministeriet og Økonomiministeriet. Derudover består udvalget af en ekstern fagøkonom og en revisionskyndig med særligt kendskab til kulbrintebeskatning.

## 6. Digital forvaltning

Regeringen vil i de kommende år fortsætte arbejdet med at smidiggøre og forenkle skatte- og afgiftsadministrationen. Udnyttelse af de muligheder, som udviklingen på IT-området giver, er helt central i den sammenhæng.

Der vil over de kommende år blive taget en række nye initiativer, der har til formål at udbygge og forbedre digitaliseringen af skatteadministrationen. Der er bl.a. tale om:

- Opbygning af en individuel virksomhedsportal, der bl.a. målretter informationen efter den enkelte virksomheds behov og ønsker,
- tilbud om, at virksomhederne kan fravælge papir-baseret kommunikation og overgå til digitale løsninger,
- udbygning af de digitale indberetnings- og betalingsløsninger, herunder etablering af løsninger, hvor revisorer m.fl. kan indberette digitalt for deres kunder,

- digital signatur tages bredt i anvendelse som et led i udbygningen af digitale selvbetjeningsløsninger,
- etablering af en særlige kundeservice for brugerne af de digitale løsninger,

### ***Letløn***

Letløn er et projekt, der gennemføres i samarbejde mellem Erhvervs- og Selskabsstyrelsen og Told & Skat.

Projektet vedrører udvikling af et fælles modtagecenter, hvor virksomhedernes indberetninger, der er relateret til løn og ansatte, bliver opsamlet. Det bliver herefter centrets opgave at fordele oplysningerne til relevante myndigheder og organisationer. Virksomhederne vil således fremover kun skulle indberette en gang til et sted.

Primo 2002 kan der indberettes til Letløn, og fra 1.januar 2003 vil modtagecentret tilbyde at stå for alle beregninger af skat, ATP og lønindeholdelse for virksomhederne.

# Tidligere artikler i Skat

## Juli 2000

- Grønne afgifter
- Effektiv selskabsbeskatning i international sammenligning
- Tal - Statistik på [www.skat.dk](http://www.skat.dk)

## November 2000

- Grænsehandel
- Selskabsbeskatning, erhvervsstruktur og international beskatning
- Baggrunden for Skatteministeriets lovinitiativer i Folketingssamlingen 2000/2001
- Skatteministeriets klage- og retssagsstatistik

## Februar 2001

- Indkomstopgørelser i ikke-erhvervsmæssig virksomhed
- Hvorfor Skatteministeriet afviste udlevering af visse dokumenter i 10-mandsprojektsagerne
- Tre reformer af personskatterne 1987-2002

Alle artikler er tilgængelige på [www.skat.dk](http://www.skat.dk)

