

# Skat

- Grænsehandel
- Selskabsbeskatning, erhvervsstruktur og international lokalisering
- Baggrunden for Skatteministeriets lov-initiativer i Folketingssamlingen 2000/2001
- Skatteministeriets klage- og retssagsstatistik



**Skatteministeriet**

November 2000

# Skat

November 2000

Skatteministeriet

# Skat

November 2000

Udgiver: Skatteministeriet

København 2000

Tryk: Schultz Grafisk A/S

ISBN: 87-90922-13-1

ISBN: 87-90922-12-3 (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
---------------------------------	---

<b>Grænsehandel</b> .....	5
---------------------------	---

*Artiklen gør rede for, i hvilke tilfælde forbrugsafgiftsforskelle skader grænsehandel. Der ses på de samfundsøkonomiske virkninger under forskellige forudsætninger om afgiftssatser og varernes grænsehandelsfølsomhed. Den samfundsøkonomisk optimale afgiftssats i tilfælde af både eksterne omkostninger og grænsehandel diskuteres. Afgørende for fastsættelse af satsen er ikke grænsehandelens størrelse, men følsomhed.*

<b>Selskabsbeskatning, erhvervsstruktur og international lokaliserings</b> .....	31
--	----

*Artiklen fremlægger nye beregninger af selskabsbeskatningens betydning for virksomheders lokalisering internationalt samt effekt på erhvervsstrukturen. Udgangspunktet er King-Fullertonmetoden. Skatten i Danmark placerer sig i midten af otte europæiske lande, men med de nordiske lande under og med en høj spredning mellem forskellige virksomhedstyper. En samtidig nedsættelse af selskabsskattesatsen og afskrivningsatsen kan reducere denne spredning til nordisk niveau.*

<b>Baggrunden for Skatteministeriets lovinitiativer i Folketings-</b> <b>samlingen 2000/2001</b> .....	55
---	----

*Artiklen giver en kort beskrivelse af de væsentligste initiativer på Skatteministeriets område i dette år. Erhvervsskattepakken indeholdende lavere selskabsskattesats, ændrede afskrivningsregler og forbedrede muligheder for generationsskifte omtales. De forbedrede vilkår for medarbejderaktier, forenkling af aktieavancebeskatningsregler og omlægning af pensionsbeskatning præsenteres. Justering af grønne afgifter mv. nævnes.*

<b>Skatteministeriets klage- og retssagsstatistik</b> .....	69
---	----

*Skatteministeriet har i august offentliggjort den årlige klage- og retssagsstatistik. Tallene vedrører 1999. Statistikken ser bl.a. på udfaldet af skattesagernes behandling ved skatteankenævnene, Landsskatteretten og domstolene, og belyser sagsbehandlingstiden ved de enkelte instanser. Overordnet er tendensen den, at klagefrekvensen og sagsbehandlingstiderne er faldende, mens medholdsprocenten er uændret.*

# Figur og tabelfortegnelse

<b>Grænsehandel</b>		<b>side</b>
Tabel 1	Eksempel på beregning af samfundsøkonomisk effekt af punktafgift, når der er grænsehandel og eksterne omkostninger . . . . .	17
Figur 1	Punktafgift under fuldkommen konkurrence . . . . .	11
Figur 2	Punktafgift i udlandet . . . . .	19
Figur 3	Grænsehandelns afhængighed af afgiftsforskellen . . . . .	24
Figur 4	Grænsehandel ved højere udenlandsk afgift . . . . .	27

## **Selskabsbeskatning, erhvervsstruktur og international lokalisering**

Tabel 1	Internationale marginale effektive selskabsskatteprocenter 2000 . . . . .	37
Tabel 2	Spredningen i internationale marginale effektive selskabsskatteprocenter . . . . .	38
Tabel 3	Den marginale effektive selskabsskatteprocent i Danmark ved alternative parameterstørrelser . . . . .	39
Tabel 4	Den marginale effektive selskabsskatteprocents følsomhed . . . . .	40
Tabel 5	Spredningen i marginale effektive selskabsskatteprocenter i Danmark ved satsomlægninger . . . . .	42
Tabel 6	Den marginale effektive selskabsskatteprocent i Danmark ved alternative parameterstørrelser og satsomlægninger . . . . .	42
Tabel 7	Provenuvirkning af en nedsættelse af selskabsskattesatsen fra 32 pct. til 30 pct. og ændrede afskrivningsregler . . . . .	44
Tabel 8	Den marginale effektive selskabsskatteprocent ved forskellige inflationstakter . . . . .	45
Tabel 9	Den marginale effektive selskabsskatteprocent ved forskellige reale afkastkrav efter skat . . . . .	46

Redaktionen er afsluttet den 31. oktober 2000

# Grænsehandel

## 1. Indledning

Grænsehandel er et af de vigtigste spørgsmål i den skattepolitiske debat om punktafgifter, men tilsvarende spørgsmål er også aktuelle for indkomstskatterne under overskriften skattekonkurrence.

Grænsehandel er en af de mest synlige forvridninger i skattesystemet. Ikke mange andre forvridninger kan som grænsehandelen illustreres ved billeder, og der kan være en tendens til, at man tager mere hensyn til denne type forvridninger end til så mange andre forvridninger. Yderligere giver forvridningen sig umiddelbart udslag i større import, hvilket i nogles øjne er et problem i sig selv. Mens grænsehandelen i den folkelige skattedebat måske spiller en for stor rolle i forhold til problemets omfang, er det modsat indtrykket, at spørgsmålet om grænsehandel i den mere teoretiske skattepolitiske debat er underrepræsenteret. Det skyldes sandsynligvis, at grænsehandel oftest er knyttet til afgifter på få varer, forskelligt fra land til land, samt alene spiller en større rolle for visse små lande. "Markedet" for forskning i grænsehandel er derfor begrænset i forhold til forskning i skatternes betydning for arbejdsudbud, opsparing og lokalisering af virksomheder mv.

Formålet med denne artikel er at diskutere, hvilken betydning hensynet til grænsehandelen har i forhold til de andre hensyn, der søges varetaget ved skattepolitikken. Artiklens hovedkonklusioner er:

- Grænsehandel er ind- og udførsel af varer i de rejsendes bagage, betinget af afgiftsforskelle.
- For den erhvervsmæssige handel er forbrugsafgifter neutral mellem indenlandsk produktion og import.
- For grænsehandel gælder køberlandets afgifter og ikke forbrugerlandets afgifter som ved erhvervsmæssig handel.
- Grænsehandel er en forvridning og adskiller sig som udgangspunkt ikke i karakter fra anden forvridning, skatter forårsager.
- Hvis forbruget af en afgiftsbelagt vare er forbundet med eksterne omkostninger, men afgiftsgrundlaget også er grænsehandelsfølsomt, er den økonomiske optimale afgiftssats ikke lig de eksterne omkostninger, men lavere
- Dette resultat er uafhængigt af ændringer i den udenlandske afgift. Kun hvis grænsehandelsfølsomheden i hjemlandet ændrer sig, når udenlandske satser justeres, er det optimalt også at justere den indenlandske afgift.
- Det er aldrig optimalt at hæve den indenlandske afgift med helt så meget som den udenlandske. Ofte bør satsen slet ikke hæves, og en gang imellem bør den sænkes.

## 2. Forbrugsafgifter

De fleste lande har foruden indkomstskatter også indirekte forbrugsafgifter. Forbruget eller store dele deraf søges beskattet via moms

eller andre varetilknyttede omsætningsskatter. Ved de momssystemer, der anvendes i praksis, søges det endelige forbrug belastet indirekte ved at opkræve skatten hos leverandørerne.

Foruden de generelle indirekte forbrugsafgifter som moms (der dog ofte er præget af større undtagelser, herunder differentierede satser) pålægges særlige forbrugsvarer punktafgifter.

Teknikken i forbrugsafgifterne er som udgangspunkt simpel. Tilgangen af varerne - det være sig ved produktion eller ved import - belægges med afgift, mens eksporten fritages eller opnår en godtgørelse. For ikke at belaste lagre med forrentning af afgiften, kan afgiften udskydes, til varerne udleveres fra producenterne eller importørerne eller forbruges af disse. Varerne kan handles afgiftsfrit mellem afgiftsopkræverne. Der er særlige procedurer, der sørger for, at myndighederne kan følge import, produktion og eksport af de pågældende varer. Da der ofte er tale om forholdsvis få virksomheder, der i forvejen har en interesse i at holde regnskab med varebevægelserne (for at få betaling fra køberne og ikke betale for meget til sælgerne, danne grundlag for omkostningsopgørelser og sikre sig mod bedrageri), er de administrative omkostninger ofte forholdsvis små, også selv om afgiftsreglerne kan virke ganske indviklede for udenforstående.

Punktafgifterne er således konkurrenceevneneutrale for de hjemlige producenter ved, at eksporten ikke er belastet i produktionslandet, men i indførelseslandet, og at importen belastes med samme afgift som den hjemlige produktion. Afgifternes karakter af konkurrenceevneneutrale forbrugsafgifter sikres ved grænseudligning (afløftning



af afgift eller afgiftspligt ved eksport, pålæggelse af afgift eller afgiftspligt ved import).

Ind- og udførsel af varer kan imidlertid også foretages af private borgere, hvor det vil være uforholdsmæssigt administrativt belastende ubetinget at forlange afgift, når varerne indføres af borgerne, og give godtgørelse ved udførsel.

### 3. Rejsegods og fjernsalg

Mens moms- og punktafgifter således er konkurrenceevne neutrale for den erhvervsmæssige produktion (samme afgift og moms på hjemligt producerede varer som på varer fra udlandet), er det ikke tilfældet for detailhandelen.

Fra at der var fritagelse for afgift på de varer, der hørte med ved udenlandsrejser og forbrugtes under rejsen eller alene midlertidigt blev indført, over at der blev fastsat standardiserede afgiftsfrie kvoter lidt i overkanten af det realistiske forbrug under en rejse, har administrativt begrundede fritagelser udviklet sig til, at private rejsende ofte kan tage ubegrænsede mængder til eget brug med over grænsen, uden at det udløser afgift.

Det gælder rejsende mellem EU-lande, mens der fortsat er kvoter ved indrejse fra ikke-EU-lande for bl.a. alkohol og tobak. Danmark har sammen med Finland og Sverige i en overgangsperiode fået lov til at begrænse rejsendes afgiftsfrie indførsel af alkohol og tobak ved indrejse fra andre EU-lande. Disse særlige begrænsninger, der for Danmark omfatter tobak og spiritus, skal være endeligt afviklet inden

1. januar 2004, men siden 1. januar 1993 har det ikke været muligt at foretage rejsegodskontrol ved grænserne, andet end ved sporadiske stikprøver.

Ophævelsen af rejsegodsrestriktionerne skal ses i lyset af, at trafikken over grænserne i EU er meget omfattende, og principperne om borgernes frie bevægelighed over landegrænserne. Der er således ca. 50 mill. indrejser til Danmark årligt og et tilsvarende antal udrejser, og en systematisk kontrol ville føre til en betydelig belastning for de rejsende.

Mens der er få eller ingen restriktioner for varer, der medbringes af de rejsende, bliver der opkrævet punktafgift i modtagerlandet af varer, der sendes med post eller fragtmand mv. Det sker, enten ved at afsenderen betaler afgiften til modtagerlandet, eller ved at borgeren i modtagerlandet selv skal angive modtagelsen af de punktafgiftspligte varer. For moms af varer, der sendes fra et andet EU-land (postordre eller fjernsalg), er det alene afsenderen, der er afgiftspligtig. Som udgangspunkt er det afsenderlandets sats, der skal anvendes, og momsen afregnes til afsenderlandets myndighed, men når omfanget af den samlede eksport til private til hvert land overstiger et bestemt beløb, skal der afregnes moms til modtagerlandet. Beløbet er fastsat til 280.000 kr. ved indførsel til Danmark. Hvis en virksomhed i et andet land skal have dækket sine udgifter til at organisere og aktivt markedsføre salg af sine varer til private i Danmark, vil omsætningen i de fleste tilfælde blive over 280.000 kr.

#### 4. Grænsehandel og udenrigshandel

Grænsehandel kan defineres som ind- og udførsel af varer, hvor der ikke skal foretages afgiftsudligning. I praksis består grænsehandelen således af varer, rejsende fører over grænserne til eget forbrug.

I en verden helt uden forbrugsafgifter ville der ikke være forskel i den økonomiske betydning af almindelig erhvervsmæssige udenrigshandel og grænsehandel.

Grænsehandel ind eller ud af landet ville være lige så gavnlig som anden import eller eksport. Indgreb i den frie udenrigshandel begrænser de mulige gevinster ved, at landene specialiserer sig i overensstemmelse med deres komparative fordele, og giver derfor verden et samlet tab, men det enkelte land kan i visse tilfælde isoleret set have fordel af at begrænse importen, hvis landet herigennem kan forbedre bytteforholdet (importpriserne falder i forhold til eksportpriserne). Der er dog ikke meget, der taler for, at særlige restriktioner for rejsegods eller grænsehandel giver bedre muligheder for bytteforholdsgevinster for det enkelte land på bekostning af omverdenen end restriktioner i almindelighed, og ofte vil restriktionerne være til skade for det protektioniske land selv.

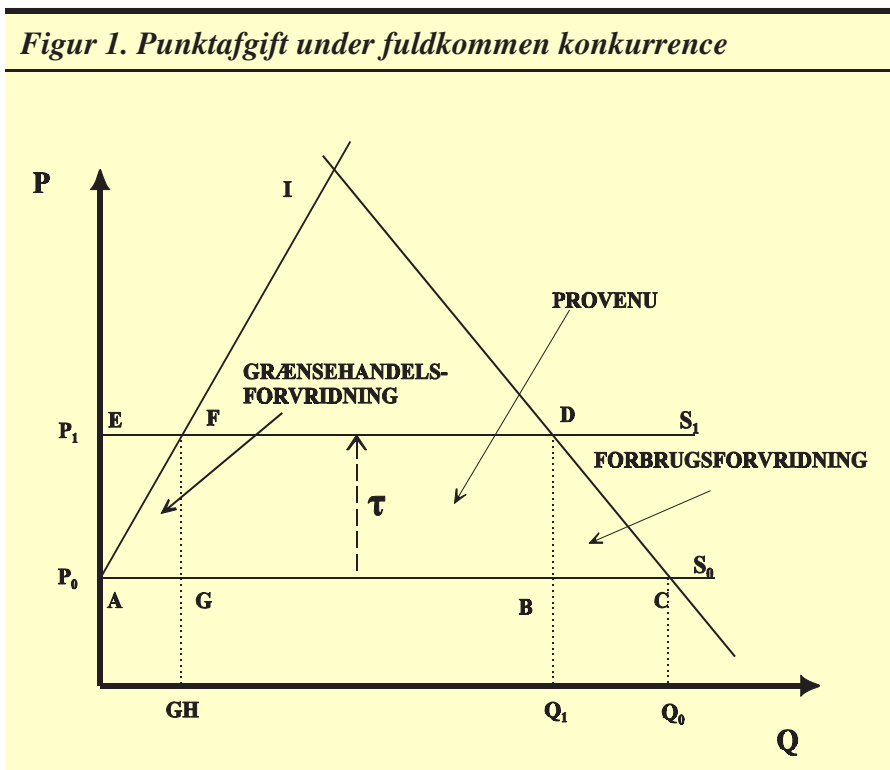
Grænsehandel bliver derfor først et selvstændigt spørgsmål ved tilstedeværelsen af forbrugsafgifter.

#### 5. Punktafgift i et enkelt land

Hvis man i første omgang antager, at der ikke er moms men alene en punktafgift i hjemlandet, mens udlandet er helt afgiftsfrit kan virk-

ningerne af grænsehandel lettest overskues. I første omgang antages endvidere, at også rejsende skal betale punktafgift.

I figur 1 er en punktafgift i et fuldkomment konkurrencemarked illustreret.



Udbudet sker svarende til omkostningerne. Efterspørgselen efter varen stiger ved faldende priser (Efterspørgselskurven er den såkaldte kompenserede efterspørgselskurve, der for varer med beskeden budgetandel tilnærmelsesvis er lig med den almindelige efterspørgselskurve). Pålægges varen en punktafgift  $\tau$  forskydes udbudskurven fra  $S_0$  til  $S_1$ , og prisen stiger fra  $P_0$  til  $P_1$ , mens ligevægtsmængden

falder fra  $Q_0$  til  $Q_1$ , fordi forbruget af varen erstattes af andet forbrug. I dette tilfælde overvælttes afgiften fuldt ud.

Afgiften indbringer et provenu på ABDE, der belaster forbrugerne af varen. Forbrugerne belastes imidlertid yderligere. I ligevægten før afgift gjaldt, at forbrugernes marginalnytte svarede til prisen  $P_0$ , der da var lig omkostningerne ved at fremstille varerne. I den nye ligevægt gælder, at marginalforbruget giver en nytte svarende til den nye pris  $P_0 + \tau$ . Det forbrug, der opgives, har således givet en marginalnytte, der er større end  $P_0$ , men mindre end  $P_0 + \tau$ . Hvis efterspørgselskurven er lineær, er den marginale nytte af det forbrug, der opgives, på  $P_0 + \frac{1}{2}\tau$  i gennemsnit. Da varen uden afgift koster  $P_0$  lig fremstillingsprisen, har forbrugerne tabt  $\frac{1}{2}\tau \times (Q_0 - Q_1)$  svarende til arealet af BCD uden at andre har vundet. Tabet, der også benævnes dødvægtstab er angivet som "forbrugsforvridning" i figur 1.

Der åbnes nu mulighed for at grænsehandle uden, at der skal betales afgift i indførselslandet heraf. Grænsehandelen antages at afhænge lineært af prisforskellen til udlandet. Prisforskellen antages at være lig afgiftsforskellen altså  $\tau$ . Muligheden for grænsehandel påvirker ikke forbruget. Forbrugets størrelse afhænger af forbrugernes marginalomkostning ved forbrug af varen. Så længe forbrugerne foruden grænsehandel forsyner sig til indenlandske priser er det den indenlandske pris, der udgør marginalomkostningen. Grænsehandelen er vist ved kurven I i figur 1. Grænsehandelsmængden GH bestemmes udfor skæringen af  $S_1$  med I i punktet F.

Grænsehandelen medfører, at afgiftsprovenuet falder svarende til arealet af AGFE. Grænsehandlerne sparer imidlertid et tilsvarende

beløb i indkøbsomkostninger, så det går lige op samfundsøkonomisk, idet der sker en omfordeling til grænsehandlerne fra ikke-grænsehandlerne, der i sidste ende skal betale det tabte provenu i andre skatter eller besparelser.

Grænsehandlerne har imidlertid større omkostninger ved handelen end udgiften til indkøbene. Der er ekstra besvær - f.eks. i form af tidsforbrug og transportomkostninger ved grænsehandel - i forhold til almindelig handel. For det marginale grænsehandelskøb må det gælde, at omkostningerne er lig med prisen i indlandet. Altså  $P_0 + \tau$ . Hvis de marginale omkostninger ved at skaffe varen i udlandet inklusive besvær var mindre end prisen i indlandet, ville grænsehandelen jo stige yderligere. I gennemsnit er det ekstra besvær ved grænsehandel i forhold til almindelig indkøb af afgiftsbelagte varer lig med  $\frac{1}{2} \times \tau$  under forudsætning af, at grænsehandelen afhænger lineært af afgiftsforskellen.

Grænsehandlerne vinder således ikke netto svarende til statens provenutab, men alene halvdelen deraf. Den anden halvdel - ekstrabesværet - tabes netto for samfundet. Det er angivet som "grænsehandelsforvriddning" i figuren og udgør arealet af AGF.

Det bemærkes, at der ikke er nogen principiel forskel på forvriddningstab ved, at forbruget ændres som følge af afgiften og forvriddningstab ved grænsehandel. Det "indenlandske" forvriddningstab er lige så skadeligt som det "udenlandske" forvriddningstab.

Forvridningstabet ved grænsehandel kan således opgøres som:

Det offentliges provenutab ved grænsehandelen	$\tau \times GH$
÷ de grænsehandlendes besparelse	$\div \tau \times GH$
+ de grænsehandelenes ekstrabesvær mv.	$+ \frac{1}{2} \times \tau \times GH$
= netteforvridningstab ved grænsehandel	$= \frac{1}{2} \times \tau \times GH$

Foruden de forvridningstab, der fremgår af figur 1, er der et yderligere forvridningstab i form af, at den højere pris på varen reducerer realafkastet af en ekstra arbejdsindsats, hvilket kan medføre et lavere arbejdsudbud. Man kan således ikke som udgangspunkt forsvare forvridningstabet ved en punktafgift med, at provenuet herfra har kunnet bruges til at reducere satsen og hermed forvridningerne i den almindelige indkomstskat. Karakteren og fortegnet af disse andre forvridninger er forskellig fra vare til vare.

## 6. Grænsehandel og eksterne omkostninger

Særlige punktafgifter kan dog være hensigtsmæssige, hvis forbruget af den afgiftsbelagte vare giver anledning til eksterne omkostninger.

Det kan f.eks. være tilfældet ved forbrug af tobak og overforbrug af alkohol, hvor forbrugeren ikke tager hensyn til, at de heraf følgende helbredsskader ikke kun er en omkostning for forbrugeren selv, men også for andre, der påføres ekstra udgifter til offentlig hospitalsbehandling og overførselsindkomster mv.

Hvis disse eksterne omkostninger er proportionale med afgiftsgrundlaget, bør afgiftsatsen fastsættes svarende til de marginale eksterne

omkostninger. Sker dette, vil afgiften i følge almindelig velfærdsøkonomisk teori ikke give et velfærdstab for samfundet, men en maksimal velfærdsgevinst. Statens provenutab ved mindre forbrug vil i så fald blive neutraliseret af en gevinst ved færre eksterne omkostninger, mens forbrugernes afgiftsbesparelse ved reduktionen i forbruget alene halvt sættes over styr i form af forbrugsforvridningen.

Når der er grænsehandel, kan det imidlertid ud fra en samfundsøkonomisk betragtning ikke forsvares at fastsætte afgiften helt lig de marginale eksterne omkostninger.

Med de simplificerede forudsætninger (kun hjemlandet har punktafgift, der er ingen moms, forbrug og grænsehandel afhænger lineært af afgiftssatsen) kan det vises, at den almindelige simple anbefaling af, at fastsætte afgiftssatsen til de marginale eksterne omkostninger må nuanceres, når man også tager hensyn til grænsehandel. Satsen skal da fastsættes til de marginale eksterne omkostninger gange den del af den samlede ændring i afgiftsgrundlaget, der reducerer de eksterne omkostninger.

$$\tau \text{ optimal} = K \times \Delta C / (\Delta C + \Delta GH)$$

Hvor  $K$  er de marginale eksterne omkostninger ved forbrug af varen,  $\Delta C$  og  $\Delta GH$  er henholdsvis ændringen i forbruget og grænsehandlen med varen som følge af en marginal ændring af afgiftssatsen.

Hvis forbruget af cigaretter således generer andre end rygerne svarende til 1 kr./cigaret, og en cigaretafgift reducerer afgiftsgrundlaget med lige så meget på grund af grænsehandel som på grund af,



at forbruget reduceres, skal afgiftssatsen alene fastsættes til 50 øre/stk. Hvis forbrugsreduktionen alene udgør  $1/3$  af ændringen af afgiftsgrundlaget, og grænsehandelseffekten udgør  $2/3$ , skal afgiften alene være 33,33 øre/stk for at være samfundsøkonomisk optimal jf. eksemplet i tabel 1.

I tabel 1 falder forbruget med 1 stk. pr. øre, der er i afgift jf. søjle b, mens grænsehandelen stiger med 2 stk. pr. øre, der er i afgift jf. søjle c. Ved en afgift på 50 øre/stk i stedet for 0 falder forbruget således fra 1.000 stk. til 950 stk. og grænsehandelen stiger fra 0 til 100 stk. Afgiftsgrundlaget falder dermed fra 1.000 stk. til 850 stk.

Skadesomkostningerne falder med 1 kr./stk forbruget falder jf. søjle e, mens forbrugsforvridningen i søjle f er lig halvdelen af afgiftssatsen ganget med ændringen i forbruget. Ved en afgift på 50 øre/stk. reduceres skadesomkostningerne således med 50 kr., mens forbrugsforvridningen stiger med 12,5 kr. ( $1/2 \times 1/2$  kr./stk.  $\times$  50 stk.).

Grænsehandelsforvridningen er halvdelen af afgiftssatsen ganget med ændringen i grænsehandelen jf. søjle h. Ved en afgift på 50 øre/stk. er grænsehandelsforvridningen således på 25 kr. ( $1/2 \times 1/2$  kr./stk.  $\times$  50 stk.). I søjle i er vist nettovirkningen for samfundsøkonomien ved forskellige afgiftssatser. Det ses, at den største gevinst opnås, når satsen er lig  $1/3$  kr. pr. stk. Her er gevinsten på 16,67 kr. Hvis satsen derimod var blevet fastsat til de eksterne omkostninger, havde samfundet tabt 50 kr.

**Tabel 1. Eksempel på beregning af samfundsøkonomisk effekt af punktavgift, når der er grænsehandel og eksterne omkostninger.**

a	b	c	d=b-c	e	f	g=e+f	h	i=g+h	j	k	l=g+k
Afgift	Forbrug	Grænsehandedel	Afgiftsgrundlag	Reduktion i skadesomkostninger ved afgift*	Forbrugsforvridning*	Samfundsøkonomisk nettogevinst uden grænsehandel*	Grænsehandedelstforvridning*	Samfundsøkonomisk nettogevinst incl. grænsehandelsforvridning*	Grænsehandedel ved udenlandsk afgift 0,2 kr./stk	Grænsehandedelstforvridning ved udenlandsk afgift 0,2 kr./stk*	Samfundsøkonomisk nettogevinst incl. grænsehandelsforvridning ved udenlandsk afgift 0,2 kr./stk.*
Kr./stk.	Stk.	Stk.				Kr.			Stk.	Kr.	Kr.
0	1000	0	1000	0	0	0	0	0	0	0	0
0,05	995	10	985	5	-0,125	4,875	-0,250	4,625	0	0	4,875
0,10	990	20	970	10	-0,500	9,500	-1,000	8,500	0	0	9,500
0,15	985	30	955	15	-1,125	13,875	-2,250	11,625	0	0	13,875
0,20	980	40	940	20	-2,000	18,000	-4,000	14,000	0	0	18,000
0,25	975	50	925	25	-3,125	21,875	-6,250	15,625	10	-2,250	19,625
0,30	970	60	910	30	-4,500	25,500	-9,000	16,500	20	-5,000	20,500
<b>0,33</b>	<b>967</b>	<b>66</b>	<b>901</b>	<b>33</b>	<b>-5,445</b>	<b>27,555</b>	<b>-10,890</b>	<b>16,665</b>	<b>26</b>	<b>-6,890</b>	<b>20,665</b>
0,35	965	70	895	35	-6,125	28,875	-12,250	16,625	30	-8,250	20,625
0,40	960	80	880	40	-8,000	32,000	-16,000	16,000	40	-12,000	20,000
0,45	955	90	865	45	-10,125	34,875	-20,250	14,625	50	-16,250	18,625
0,50	950	100	850	50	-12,500	37,500	-25,000	12,500	60	-21,000	16,500
0,75	925	150	775	75	-28,125	46,875	-56,250	-9,375	110	-52,250	-5,375
1,00	900	200	700	100	-50,000	50,000	-100,000	-50,000	160	-96,000	-46,000
1,25	875	250	625	125	-78,125	46,875	-156,250	-109,375	210	-152,250	-103,375

\* foretn: + gevinst for samfundsøkonomien

Det kan måske være svært at forstå for ikke-rygere, at det forhold, at rygerne ved at grænsehandle ikke betaler det offentliges udgifter ved sundhedsbehandling yderligere skal begrunde, at afgiftsatsen sættes ned. Ud fra retfærdighedsgrunde kan der således argumenteres for, at afgiftsatsen burde sættes op ved grænsehandel, således at der kommer det samme provenu i kassen, som hvis der ikke havde været grænsehandel. Modsat kan man argumentere for, at det er lige så uretfærdigt, at de ikke-grænsehandelnde rygere skal betale en overpris, fordi der blandt rygerne er nogle, der grænsehandler. Selv om det således er samfundsøkonomisk optimalt netto at reducere afgiften, når grænsehandelen udgør en større del af den ændring i afgiftsgrundlaget, afgiften forårsager, er det alene, fordi rygernes gevinst herved er større end ikke-rygerens tab.

Kun i det tilfælde, hvor en afgiftsnedsættelse måtte føre til en prove-nugevinst, der er større end forøgelsen af de eksterne omkostninger, vil alle kunne se en interesse i, at afgiftsatsen reduceres.

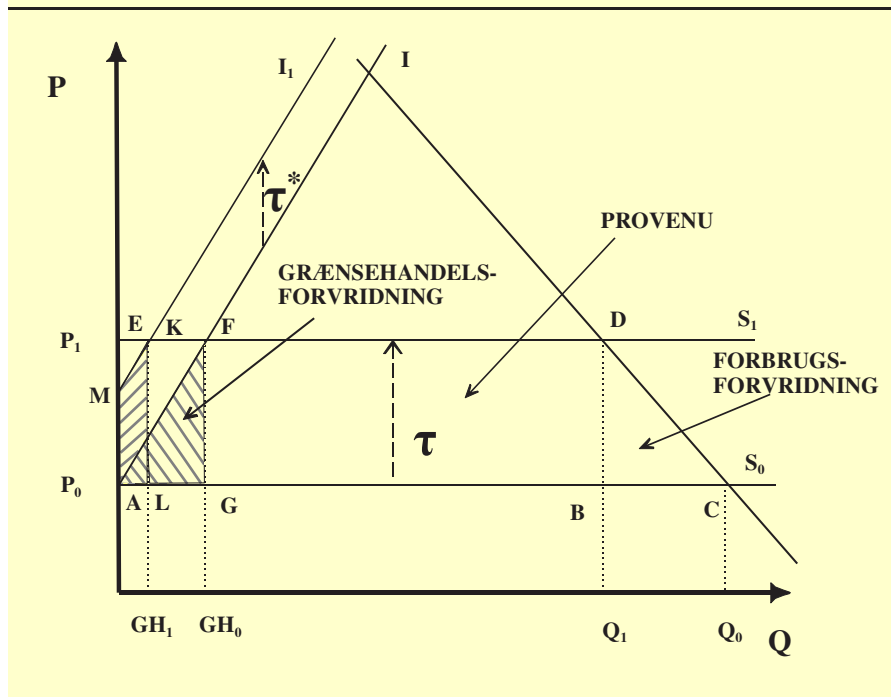
Det samfundsøkonomisk optimale afgiftsniveau ved grænsehandel vil også kunne accepteres af alle, hvis alle grænsehandler i samme udstrækning.

## 7. Afgiftssatser i udlandet

Hidtil har det været lagt til grund, at udlandet ikke har nogen afgift. Da særlige punktafgifter kan begrundes, hvis forbruget er forbundet med eksterne omkostninger, vil der være en tendens til, at det er de samme varer, der belægges med punktafgifter i de forskellige lande.

I figur 2 er det illustreret, hvad der sker, når udlandet pålægger varen punktafgift  $\tau^*$ . Konsekvensen heraf er, at  $I$  rykker op med  $\tau^*$  til  $I_1$ . Den sikre vinder herved er statskasserne i såvel eksport- som importlandet. Eksportlandets statskasse vinder provenu fra udenlandske borgere, der grænsehandler. Ser man bort fra eventuelle forvriddings-effekter og eksterne effekter i eksportlandet, vil eksportlandet vinde ved afgiftsforhøjelser, så længe en afgiftsforhøjelse med 1 pct. fører til et fald i grænsehandelsmængden på under 1 pct.

**Figur 2. Punktafgift i udlandet**



Importlandets statskasse vil vinde ved alle afgiftsforhøjelser i udlandet. I figur 2 svarer statskassens gevinst til arealet af LGFK.

Mens importlandets statskasse ubetinget vinder, er det ikke sikkert, at importlandet samlet vinder. Statskassens gevinst bør sammenlignes med de grænsehandelndes tab ved, at grænsehandelsvarerne bliver dyrere. Nettoresultatet afhænger igen af, hvor kraftigt grænsehandelen reagerer på ændringen i prisforskellen. I figur 2 var nettotabet for samfundsøkonomien før på AGF og efter eksportlandets afgiftsforhøjelse på ALKM.

Ved små ændringer i den udenlandske afgift  $\tau^*$  og i grænsehandlen er nettoresultatet for importlandet:

- $\Delta GH \times \tau$  = statskassens gevinst
- $\Delta \tau^* \times GH$  = ekstra udgifter for de handlende
- $1/2 \times \Delta GH \times \Delta \tau^*$  = mindre besvær for de handlende

Ved små ændringer er sidste led betydningsløst for nettoresultatet (og ignoreres i det fortsatte).

Afgørende for om importlandet får nettogevinst ved at udlandet forhøjer sin afgift marginalt er derfor om:

$$- \Delta GH \times \tau > \Delta \tau^* \times GH \text{ eller}$$

$$- \Delta GH / GH > \Delta \tau^* / \tau$$

Importlandet får således fordel af en forhøjelse af udlandets afgift, hvis det procentvise fald i grænsehandelen som følge af eksportlandets afgiftsforhøjelse er større end eksportlandets afgiftsstigning i procent af importlandets afgift.

Hvis grænsehandelen ikke reagerer særlig meget på eksportlandets afgiftsændring, vil der være en tendens til, at importlandet taber. Grunden til, at grænsehandelen ikke reagerer særlig kraftigt på eksportlandets afgiftsændringer, kan være, at grænsehandelen er begrænset af kvantitative restriktioner i form af særlige rejsegodsregler mv. eller incitamentet i forvejen er så stort, at alle, der har mulighed herfor, i praksis allerede grænsehandler maksimalt, mens importlandets provenu alene kommer fra dem, der ikke har mulighed for grænsehandel.

Der vil være en tendens til, at grænsehandelen reagerer kraftigt på eksportlandets afgiftstigninger, hvis afgiftsforskellen i forvejen er beskednen og omvendt.

Hvis importlandets afgiftssats i forvejen er høj, vil der være en stærkere tendens til, at eksportlandets afgiftstigninger fører til nettogevinst for importlandet.

En høj afgift i importlandet og en mindre afgiftsforskel som udgangspunkt vil derfor være de bedste betingelser for, at en udenlandsk afgiftsforhøjelse vil føre til gevinst for hjemlandet.

Det forhold, at fortegnet af nettovirkningen af en afgiftstigning i eksportlandet ikke kan bestemmes på forhånd, udgjorde kernen i diskussionen i højafgiftslandene i EU om fordele og ulemper ved afskaffelsen af den afgiftsfrie handel (som blev gennemført pr. 1. juli 1999). Afskaffelsen af den afgiftsfrie handel havde samme virkning for højafgiftslandet som en forhøjelse af afgiften i eksportlandet. Afskaffelsen ville blive til fordel, hvis reduktionen i den samlede

grænsehandel var forholdsvis kraftigt og omvendt.

I Danmark beregnede Skatteministeriet ("Vurdering af virkningerne af ophør af afgiftsfri handel for rejsende mellem Danmark og EU-lande 1. juli 1999", december 1997), at ikke kun den danske statskasse ville vinde, men også det danske samfund i sin helhed. Samlet ville Danmark vinde ca. 0,5 mia. kr. Effekten var beskeden for handelen mellem Danmark og lavafgiftslande, men betydelig og med sikkert fortegn for handelen mellem Danmark og udland med højere afgifter end i Danmark.

## 8. Virkning af udenlandsk afgiftsforhøjelse på optimal afgiftssats i hjemlandet

Mens statskassen i importlandet ubetinget vinder ved højere afgifter i udlandet, kan man ikke heraf udlede, at det bliver mere hensigtsmæssigt at forhøje importlandets afgift tættere mod de eksterne omkostninger efter at eksportlandet har forhøjet sin afgift. Afgørende for fastsættelsen af den optimale afgiftssats var jo forholdet mellem ændringen i forbrug forbundet med eksterne omkostninger herved og ændringen i afgiftsgrundlaget. Hvis grænsehandelen er lineært afhængig af prisforskellen kan det vises, at den optimale afgiftssats for importlandet er uafhængig af eksportlandets sats, så længe den forhøjelsen af eksportlandets sats ikke ændrer fortegnet på prisforskellen. Det er illustreret i søjlerne j,k og l i tabel 1.

Såvel når den udenlandske afgift er nul, som når den er 0,2 kr./cigaret i eksemplet, opnås den største samfundsøkonomiske gevinst (søjle i og søjle k) ved en afgiftssats på 0,33 kr./cigaret i importlandet

svarende til forholdet mellem forbrugsændringen og summen af forbrugsændringen og grænsehandelsændringen ganget med de marginale eksterne omkostninger.

Denne konklusion afhænger kritisk af, grænsehandelskurvens form, der har været antaget lineær.

Hvis derimod grænsehandelen først for alvor stiger, når afgiftsforskellen er over et vist kritisk niveau for de fleste, mens der ved et andet højere kritisk mætningsniveau ikke sker nogen videre vækst i grænsehandelen, selv om afgiftsforskellen stiger yderligere, er virkningen af eksportlandets afgiftsforhøjelser på den optimale sats for importlandet generelt ubestemt<sup>1</sup>. Grænsehandelens afhængighed af afgiftsforskellen i dette tilfælde er illustreret ved kurve A i figur 3.

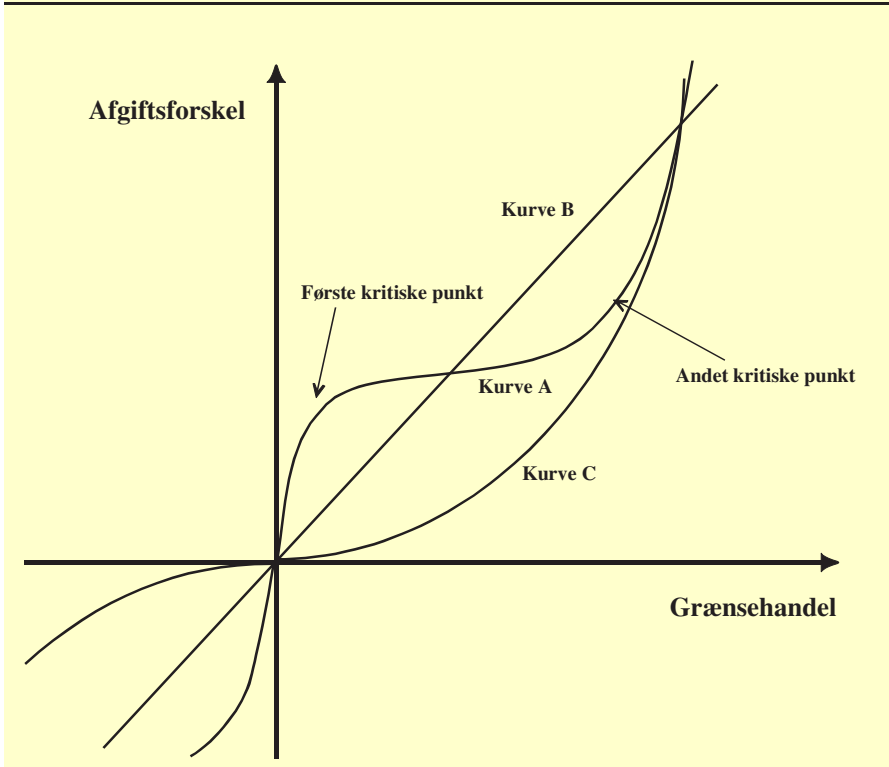
I figur 3 er yderligere til sammenligning vist kurve B, hvor grænsehandlen er proportional med afgiftsforskellen og kurve C, hvor grænsehandlen er særlig følsom overfor afgiftsændringer, hvis udgangspunktet er, at afgiftsforskellen er beskeden.

---

<sup>1</sup>For alle varer vil det gælde, at den procentvise stigning i grænsehandelen vil aftage i forhold til den procentvise stigning i afgiftsforskellen ved en tilstrækkelig høj afgift i importlandet. For visse varer vil det derimod gælde, at den procentvise stigning i grænsehandelen aldrig vil stige i forhold til den procentvise stigning i afgiftsforskellen ved større indenlandsk afgift (det første kritiske punkt ligger ved en afgiftsforskel på nul). Det vil gælde for varer, hvor de rejsende i alle tilfælde vil skulle foretage indkøb af varen på rejsen f.eks. benzin, og hvor ændring af indkøbssted derfor ikke nødvendigvis udgør en ekstra omkostning



**Figur 3. Grænsehandelns afhængighed af afgiftsforskellen**



Hvis afgiftsforskellen før eksportlandets forhøjelse er lidt over det første kritiske punkt, vil eksportlandets afgiftsforhøjelse medføre, at grænsehandelen bliver mindre følsom overfor afgiftsforhøjelser i importlandet. I dette tilfælde vil den udenlandske afgiftsforhøjelse medføre at den optimale sats for importlandet vil stige, men ikke helt så meget som stigningen eksportlandets afgift.

Hvis afgiftsforskellen før den udenlandske forhøjelse derimod er lidt over det andet kritiske punkt, vil eksportlandets afgiftsforhøjelse medføre, at grænsehandelen bliver mere følsom overfor importlandets afgiftsforhøjelser. I dette tilfælde vil eksportlandets afgiftsforhø-

jelse paradoksalt nok medføre, at den optimale sats for hjemlandet vil falde. Den udenlandske afgiftsforhøjelse vil indskrænke afgiftsforskellen og dermed gøre grænsehandelen mere følsom overfor hjemlige afgiftsændringer. Der vil derfor blive vundet mere ved at søge grænsehandelen bekæmpet ved en satsnedsættelse end før, selv om man fjerner satsen fra de eksterne omkostninger. I visse tilfælde vil en lille udenlandsk afgiftsforhøjelse endda gøre det optimalt at hjemlandet foretager en meget stor afgiftsreduktion, der bringer hjemlandets sats under udlandets. Der kan således være flere lokale optima, der bør sammenlignes.

Det kan således konkluderes, at forhøjelse af en lavere udenlandsk sats, aldrig vil gøre det optimalt for importlandet at forhøje satsen helt så meget. Ofte vil udenlandske afgiftsforhøjelser ikke gøre det økonomisk interessant at forhøje importlandets sats overhovedet, og i visse tilfælde vil det endda kunne være optimalt for hjemlandet at reducere satsen, når den udenlandske sats forhøjes.

## 9. Grænsehandel i hjemlandets favør

Hidtil har der været set på det tilfælde, hvor hjemlandet havde en punktafgift, der var højere end udlandets og således var importlandet. Det har konstant været en forudsætning, at der ikke var moms.

I det følgende afsnit vil der blive set på, hvordan udenlandske punktafgifter påvirker hjemlandet, hvis den udenlandske afgift er større end den indenlandske.

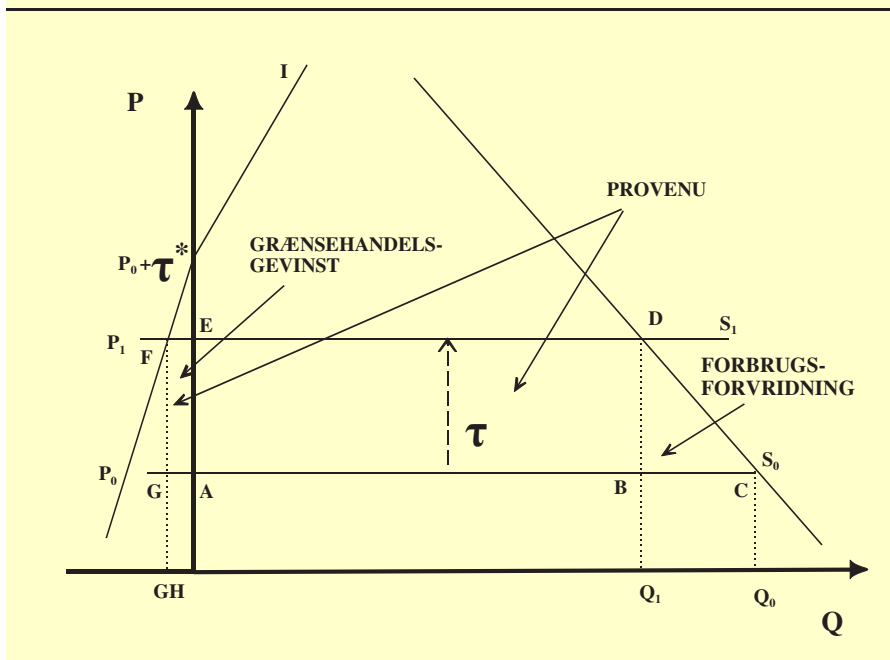
Til en begyndelse ses på det tilfælde, hvor indlandet og udlandet har samme afgift  $\tau = \tau^* = 0$ , men hvor udlandet herefter indfører en afgift. Den udenlandske afgiftsforhøjelse medfører, at der kommer grænsehandel i hjemlandets favør.

Da de varer, der sælges til de udenlandske rejsende, er til kostpris, vinder hjemlandet dog ikke herved.

Hjemlandet kan imidlertid i dette tilfælde vinde ved også at indføre en afgift, også selv om der ikke måtte være eksterne effekter knyttet til forbruget af varen. Indfører hjemlandet en afgift lavere end den udenlandske afgift, vil det således vinde ved grænsehandelen, da udlændingene ikke længere alene vil betale kostprisen, men også afgift til hjemlandet. Hjemlandets bruttogevinst er det afgiftsprovener, udlændingene lægger i hjemlandets statskasse altså arealet af FEAG i figur 4, mens hjemlandet taber ved, at forbrugssammensætningen forvrides svarende til arealet af BCD.

Ser man bort fra forbrugsforvriddningen skal hjemlandet først sætte satsen til det halve af den udenlandske afgift (ved lineær sammenhæng mellem afgiftsforskel og grænsehandel).

Figur 4. Grænsehandel ved højere udenlandsk afgift



Igen kan man udvide analysen til også at tage hensyn til eventuelle eksterne omkostninger ved det hjemlige forbrug.

Hvis de eksterne omkostninger i hjemlandet er over det halve af den udenlandske afgift, er hjemlandets optimale afgiftssats over det halve af udlandets og vice versa.

## 10. Grænsehandel og moms

Hidtil har været antaget, at der ikke var moms. Moms efter forbrugsmetoden, som den danske, er en generel indirekte forbrugsværdiafgift.

Momsforskelle kan i sig selv give anledning til grænsehandel, men ved en ensartet momssats giver momsen herudover alene anledning til forvridning i forbrugssammensætningen i form af mindre hvidt arbejdsudbud og større efterspørgsel efter fritid, herunder tid til gøre det selv arbejde og sort arbejde.

Hjemlandet taber ved indlændinges grænsehandel med varer, der ellers ville være pålagt indenlandsk moms. Hjemlandets statskasse taber den almindelige momsbelastning af hjemligt forbrug, der flytter til udlandet. Hvis en hjemlig vare til 125 kr. erstattes af køb af en vare i udlandet til 110 kr. taber den hjemlige statskasse umiddelbart 25 kr., men forbrugeren vil have 15 kr. ekstra til forbrug i hjemlandet, hvoraf afgiftsbelastningen udgør 3 kr. Netto taber staten alene 22 kr. lig med momsens andel 20 pct. af den udenlandske omsætning på 110 kr. De grænsehandlende indlænderne vinder i eksemplet 15 kr. i sparede udgifter til indkøbet, og har ved en lineær sammenhæng mellem grænsehandelen og prisforskellen haft ekstra besvær herved på halvdelen heraf, altså 7,5 kr.

Nettoresultatet er imidlertid ikke, at landet netto har tabt 14,5 kr. (22 kr.- 7,5 kr.), men 16 kr. i faktorpriser og 20 kr. i forbrugerpriser.! Forklaringen er følgende:

Med indførelsen af den generelle moms i hjemlandet er der blevet en forskel mellem faktorpriserne - de priser produktionsfaktorerne aflønnes med - og forbrugerpriserne - de priser forbrugerne må betale for at lægge beslag på produktionsfaktorerne. Forbrugernes besparelse er i forbrugerprisniveau. Omregnet til faktorprisniveau udgør 7,5 kr. 6 kr. Samfundets nettotab er således **16 kr. i faktorpriser** lig

statskassens tab på 22 kr. fratrukket forbrugerens gevinst på 6 kr.

Statens momsprovenutab på 22 kr. er i faktorprisniveau. Hvis staten skal have dækket provenutabet ind igen, må den forhøje skatter eller momsen med 27,5 kr. Forhøjes skatten med 27,5 kr. vil forbruget blive reduceret med tilsvarende 27,5 kr. i forbrugerprisniveau eller 22 kr. i faktorprisniveau, jf. at staten taber momsen på 5,5 kr. af forbrugsreduktionen på 27,5 kr. Reduceres forbruget ikke umiddelbart, men først senere, vil staten fortsat skulle forhøje skatten med 27,5 kr. jf. at forbrugsfaldet og momstabet herved, sidenhen vil være lig med de 27,5 kr. plus renter heraf. (Tabet i forbrugerprisniveau er derfor  $27,5 \text{ kr.} - 7,5 \text{ kr.} = 20 \text{ kr.}$ !)

Det er således meget vigtigt at gøre sig klart, om de forskellige tab og gevinster mv. er i forbrugerprisniveau eller i faktorprisniveau. Punktafgifter, der i sidste ende overvæltet i højere priser på varer og ydelser, der er pålagt moms, er opgjort i faktorpriser og bør "pålægges moms", hvis regnestykkerne i øvrigt er opgjort i forbrugerpriser, selv om denne moms ikke i sidste ende kommer i statskassen. Tilsvarende bør ændringer i forbrugernes gevinster og tab fratrækkes moms, hvis regnestykkerne i øvrigt er opgjort i faktorpriser.

Der vil senere blive bragt en artikel i **skat** om sammenligning af provenuvirkninger af ændringer af moms, punktafgifter, indkomstskat og transfereringer mv.

Tilstedeværelsen af moms gør de simple tommelfingerregler for beregning af den optimale afgiftsats mere komplicerede. Når afgiftsgrundlaget falder med en enhed på grund af en afgiftsændring,

er der forskel mellem de samfundsøkonomiske tab herved alt efter om, det er fordi forbruget af den punktafgiftsbelagte vare falder med en enhed, eller fordi grænsehandelen stiger med en enhed. Marginaltabet i faktorpriser er lig afgiftssatsen, når reduktionen skyldes reduceret forbrug, men lig afgiftssatsen plus 20 pct. af den ekstra pris, når reduktionen skyldes grænsehandel med en ekstra enhed.

## 11. Afrunding

Som det er fremgået, er det muligt at inddrage virkningerne af grænsehandel i vurdering af afgifterne, så virkningerne bliver sammenlignelige med de mere traditionelt opgjorte forvriddingsvirkninger af afgifter og skatter. I en rapport om grænsehandelen over Danmarks grænser fra november 2000, har Skatteministeriet gennemført analyser og beregninger af grænsehandelens samfundsøkonomiske virkninger ved forskellige danske afgiftssatser for en række grænshandelsfølsomme varer. I beregningerne er der i de tilfælde, hvor der foreligger undersøgelser over de eksterne omkostninger taget hensyn hertil.

Beregningerne viser, at der i visse tilfælde vil kunne opnås markante samfundsøkonomiske gevinster i forhold til provenuvirkningerne ved afgiftsreduktioner, mens det i andre tilfælde gælder, at afgifterne er tæt på det optimale, selv om der er en betydelig grænsehandel, men hvor satsen er under de eksterne omkostninger.

# Selskabsbeskatning, erhvervsstruktur og international lokalisering

## 1. Indledning

I Skat fra juli 2000 beskrev artiklen “Effektiv selskabsbeskatning i international sammenligning”, hvorledes det er vanskeligt at opgøre og sammenligne den effektive selskabsbeskatning. Der blev foretaget en analyse af undersøgelser og litteratur på området. Som det fremgik, gælder det for alle undersøgelser, at der er såvel metodemæssige som datamæssige problemer, der gør resultaterne meget usikre. De faktisk betalte skatter er i særdeleshed ikke noget godt udgangspunkt for at vurdere selskabsbeskatningens betydning - for eksempel for virksomhedernes incitament til at lokalisere sig i forskellige lande.

Tværtimod synes det mere relevant at anvende *stiliserede* beregninger. King-Fullertonmetoden, der også blev omtalt i sidste artikel, anvendes til at beregne *marginale effektive selskabskatteprocenter* (METR), dvs. forskellen mellem afkastet af den marginale investering før og efter skat sat i forhold til afkastet før skat, med udgangspunkt i formelle skattesatser, afskrivningsregler og andre skatteregler. Metoden viser beskatningen af en teoretisk investering, hvor der er gjort antagelser om sammensætningen af aktiver, finansieringsformer mv.



Formålet med nærværende artikel er at foretage beregninger på baggrund af King-Fullertonmetoden for at give et klarere billede især af selskabsbeskatningens betydning for virksomhedernes lokalisering internationalt samt effekt på den indenlandske erhvervsstruktur.

Beregningerne viser, at i en international sammenligning af marginale effektive selskabsskatteprocenter for otte europæiske lande placerer Danmark sig midt i feltet, men med de nordiske lande under sig. De marginale effektive selskabs-skatteprocenter udviser stor spredning mellem forskellige brancher.

Den højeste marginale effektive selskabsskatteprocent genereres ved en høj andel egenkapital og en lav andel af maskininvesteringer, mens en høj andel fremmedkapital og en høj andel maskiner ligefrem resulterer i negative marginale effektive selskabsskatteprocenter, dvs. der opstår en skattemæssig begunstiggelse af en virksomheds marginale investering. Derudover vil hurtigere økonomisk forældelse af et aktiv hæve afkastkravet til investeringen som følge af, at afskrivningsreglerne gennemgående anvender faste skematiske afskrivningssatser.

Det betyder samlet, at især nye og innovative virksomheder kan blive belastet af en høj marginal effektiv selskabsskatteprocent. Spredningen i de marginale effektive selskabsskatteprocenter mellem forskellige virksomhedstyper er større i Danmark end i de øvrige nordiske lande.

En nedsættelse af selskabsskattesatsen fra 32 pct. til 30 pct. og af saldoafskrivningssatsen fra 30 pct. til 25 pct. i Danmark vil reducere

spredningen i de marginale effektive selskabsskatteprocenter. Spredningen vil dog fortsat ligge i top i forhold til resten af Norden. En yderligere nedsættelse af selskabsskattesatsen til 26 pct. og af saldoafskrivningssatsen til 20 pct. ville reducere spredningen i Danmark så meget, at det ville svare til det laveste niveau blandt de undersøgte lande. En nedsættelse af selskabsskattesatsen til 26 pct. ville samtidig bringe Danmark helt ned på nordisk niveau, hvor den svenske og norske sats på formelt 28 pct. snarere reelt er 26 pct. som følge af henholdsvis konjunkturudligningsordningen i Sverige og gunstige afregningsregler i Norge (se Skatteministeriet (2000) for en oversigt).

En reduktion af spredningen vil medføre mere ens vilkår for forskellige brancher. Alle virksomheder vil have glæde af en lavere selskabsskattesats. Og en samtidig omlægning fra 32 pct. til 30 pct. selskabsskattesats og ændrede afskrivningsregler, herunder en nedsættelse af saldoafskrivningssatsen fra 30 pct. til 25 pct., vil have en positiv nettovirkning for mange brancher.

## **2. King-Fullertonmetoden**

De fleste nyere studier baseret på King-Fullertonmetoden tager udgangspunkt i OECD (1991). Det er også valgt i analysen her.

I beregningerne forudsættes investorerne at forlange et givet reelt afkast efter skat (5 pct.), og det nødvendige reale afkast før skat beregnes med udgangspunkt i den formelle selskabsskattesats og de skattemæssige afskrivningsregler, så investorerne kan opnå det forudsatte efter skat afkast. På basis af det nødvendige reale afkast før

og efter skat kan det beregnes, hvad den reale implicitte marginale beskatning udgør.

Rammerne er en lille åben økonomi med fuldkommen konkurrence. I situationen uden skatter tilpasser virksomheden kapitalbeholdningen, så afkastet af den marginale investering netop svarer til finansieringsomkostningerne samt den økonomiske værdiforringelse af aktivet og dermed omkostningen ved at erstatte aktivet.

I situationen med skatter indgår den formelle selskabsskattesats, de skattemæssige afskrivningsregler samt den forudsatte faktiske økonomiske værdiforringelse. Der betragtes tre investeringsaktiver bygninger, maskiner og varelager og tre finansieringsformer tilbageholdt overskud, ny egenkapital og gæld.

Finansieringsomkostningerne afhænger af finansieringsformen. Det reale afkast efter skat, som investor skal opnå på investeringen, omregnes til en nominel diskonteringsrente for en given inflations-takt. Den nominelle diskonteringsrente for henholdsvis tilbageholdt overskud og ny egenkapital er forskellig i de lande, der har et imputationssystem, dvs. hvor der helt eller delvist gives fradrag for den betalte selskabsskat ved beregning af investorbeskatningen af udloddet overskud. Selskabsbeskatningen skaber da forvriddning mellem disse to typer egenkapitalfinansiering. Dette er ikke tilfældet i Danmark, der har et klassisk system. Derudover sænker fradragsretten for renteudgifter den nominelle diskonteringsrente ved låntagning med selskabsskattesatsens størrelse.

Det antages som udgangspunkt, at der kan opnås et realafkast efter

skat på en alternativ investering på 5 pct., hvorfor den marginale investering skal give et reelt afkast efter skat på 5 pct.

Der anvendes økonomiske værdiforringelsesrater på 12,25 pct. pr. år for maskiner og 3,61 pct. pr. år for bygninger som i OECD (1991).<sup>1</sup>

Det reale afkast før skat beregnes for hvert investeringsaktiv under en given forudsætning om finansieringssammensætningen. Som udgangspunkt følges også her antagelserne i OECD (1991) om 55 pct. tilbageholdt overskud, 10 pct. ny egenkapital og 35 pct. gæld.

Investerings sammensætningen vil variere meget fra branche til branche. Som udgangspunkt beregnes et vægtet gennemsnit for det reale afkast før skat ved at antage, at den marginale investering består af 50 pct. maskiner, 28 pct. bygninger og 22 pct. varelager<sup>2</sup>, jf. OECD (1991).

King-Fullertonmetoden er meget følsom overfor valget af parametre, hvilket illustreres af analyserne senere. Derudover er der forskellige forhold, metoden ikke tager højde for. Det vedrører forskellige opgørelsesmetoder, muligheden for skatteudskydelse mv.

---

<sup>1</sup>Det er generelt vanskeligt at estimere faktisk økonomisk værdiforringelse, men skønnene i OECD (1991) afviger - givet usikkerheden - ikke meget fra andre estimater, jf. Skatteministeriet m.fl. (1999).

<sup>2</sup>Der er som i OECD (1991) antaget, at varelageret opgøres efter FIFO-princippet i Danmark. I praksis kan skattereglerne også tillade anvendelse af gennemsnitsprincippet og handelsværdi, hvilket vil reducere den marginale effektive selskabsskatteprocent.

I artiklen er det kun beskatningen af selskaber, der betragtes. Der ses således bort fra andre former for kapitalbeskatning, herunder personbeskatning. Det skyldes, at det med fri kapitalmobilitet alene er skatten på investeringer, der er afgørende for virksomhedens valg af investeringsomfang, lokalisering mv. Beskatningen af investor vil derimod påvirke den samlede nationale opsparing i investors bopælsland (se også Økonomiministeriet (1999), Peter Birch Sørensen (2000) og Finansministeriet m.fl. (1999)).

### **3. International sammenligning**

Tabel 1 viser de beregnede marginale effektive selskabsskatteprocenter for udvalgte europæiske lande.

**Table 1. Internationale marginale effektive selskabsskatteprocenter 2000**

Tyskland <sup>1)</sup>	19,1
Holland	17,6
Frankrig	16,9
UK	14,5
<b>Danmark</b>	<b>13,1</b>
Norge	12,9
Sverige <sup>2)</sup>	11,2
Finland	7,8

Note: Investeringen antages at bestå af 50 pct. maskiner, 28 pct. bygninger og 22 pct. varelager. Finansieringen antages udgjort af 55 pct. tilbageholdt overskud, 10 pct. ny egenkapital og 35 pct. fremmedkapital (gæld). Inflationstakten er forudsat til 2 pct., realt afkast efter skat til 5 pct. Der er anvendt økonomiske værdiforringelsesrater på: Maskiner 12,25 pct., industribygninger 3,61 pct. og varelager 0 pct.

<sup>1)</sup> Før skattereformen, der træder i kraft 2001. Der ses bort fra en regel om nedslag i føderal skat på tilbageholdt overskud, når det udloddes.

<sup>2)</sup> Der ses bort fra muligheden for periodiseringsfondshenlæggelser og muligheden for varelager nedskrivning på 3 pct.

Det fremgår, at *Danmark placerer sig i midten af feltet*, men at de *nordiske lande alle ligger under Danmark*.

Som anført i "Effektiv selskabsbeskatning i international sammenligning" i Skat fra juli 2000 er resultaterne ved anvendelse af King-Fullertonmetoden imidlertid meget følsomme over for ændringer i beregningsforudsætningerne. En afgørende faktor er de vægte, hvorved henholdsvis de forskellige finansieringselementer indgår i finansieringen, og de forskellige aktiver indgår i investeringsporteføljen.

Hvad angår branchetype, er det netop sammensætningen af investeringsaktiver og finansiering, der kan variere meget fra branche til branche. Dermed vil skattesystemet have forskellig virkning på det reale afkastkrav før skat afhængig af branchetype.

Tabel 2 præsenterer de marginale effektive skatteprocenter i de forskellige lande ved to *yderpunkter* for parametrene. I det ene er der 90 pct. egenkapital (opdelt på 70 pct. tilbageholdt overskud og 20 pct. ny egenkapital), og aktiverne er fordelt med en tredjedel på hver type. I det andet yderpunkt forudsættes 10 pct. egenkapital (opdelt på 5 pct. tilbageholdt overskud og 5 pct. ny egenkapital) og en investering bestående af 50 pct. maskiner, 28 pct. bygninger og 22 pct. varelager.

***Tabel 2. Spredningen i internationale marginale effektive selskabsskatteprocenter***

EK/ny EK/FK Mas/Byg/VI	70/20/10 33/33/33	5/5/90 50/28/22	Spredning (forskelle mellem høj og lav)
Tyskland	35,6	-61,6	97,2
Holland	29,6	-19,4	49,0
Frankrig	27,3	-19,9	47,2
<b>Danmark</b>	<b>25,9</b>	<b>-19,7</b>	<b>45,6</b>
Storbritannien	25,9	-14,6	40,5
Sverige	23,3	-16,3	39,6
Finland	17,1	-20,2	37,3
Norge	20,5	-11,6	32,1
Øvrige forudsætninger jf. tabel 1.			

Som det fremgår, er der i alle landene meget stor spredning i den marginale effektive selskabsskatteprocent, udtrykt ved forskellen mellem procenterne i de to yderpunkter. Spredningen er større i Danmark end i de øvrige nordiske lande og Storbritannien.

#### 4. Spredningen i Danmark

Som tabel 2 viser, varierer de marginale effektive skatteprocenter betydeligt ved forskellige parameterantagelser. Dette har betydning for skattesystemets effekt på forskellige brancher, hvor det netop er disse parametre, der varierer.

Tabel 3 viser spredningen i de marginale effektive selskabsskatteprocenter i Danmark ved varierende ekstreme parameterantagelser. Udover at anvende de samme yderpunktantagelser om finansiering og aktivsammensætning som ovenfor, er der vist effekten af, at den økonomiske værdiforringelse kan variere.

***Tabel 3. Den marginale effektive selskabsskatteprocent i Danmark ved alternative parameterstørrelser***

Finansiering EK/FK	Investering Mas/Byg/Vl	Økonomisk værdiforringelse mas/byg		
		10/3	12,25/3,61	25/5
90/10	50/28/22	21,5	22,8	28,0
	33/33/33	24,9	25,9	29,6
10/90	50/28/22	-22,1	-19,7	-10,1
	33/33/33	-16,0	-14,2	-7,4



Tabellen viser, at spredningen er betydelig. Følsomheden understreges yderligere af tabel 4, hvor små ændringer i parameterstørrelserne giver betydelige udslag i den marginale effektive selskabsskatteprocent. Tabellen viser således, hvor meget den marginale effektive selskabsskatteprocent ændres ved en ændring på 1 procentpoint i forskellige parametre. Når der tages hensyn til, at egenkapitalandelen og maskininvesteringsandelen kan variere meget mellem brancher, er det specielt disse parametre, som beskatningen er følsom overfor.

***Tabel 4. Den marginale effektive selskabsskatteprocents følsomhed***

METR*	13,1 pct.
<i>Ændring i METR ved 1 procentpoint højere</i>	
- EK	+0,5 procentpoint
- Maskinandel**	-0,2 procentpoint
- Bygningsandel**	-0,0 procentpoint
- Økonomisk forældelse for maskiner	+0,5 procentpoint
* Ved EK/FK =65/35, Mas/Byg/VI=50/28/22, økonomiske værdiforringelser Mas/Byg=12,25/3,61	
**De øvrige aktivandele nedsættes med ½ procentpoint hver.	
Øvrige forudsætninger jf. tabel 1.	

Det er således for det første af væsentlig betydning, hvorledes finansieringen er sammensat. Den danske selskabsbeskatning forvrider ikke mellem egenkapitaltyperne tilbageholdt overskud og ny egenkapital. Fradragsretten for renteudgifter betyder imidlertid, at det generelt er favorabelt at gældsfinansiere investeringer. Som det fremgår af tabel 3, er der ligefrem tale om, at skattereglerne kan begunstige

investeringer ved en høj andel af gældsfinansiering i og med, at det reale afkastkrav før skat bliver lavere end det reale afkastkrav efter skat.

Det har for det andet betydning, hvorledes den marginale investering antages sammensat. Hvis de tre aktivtyper indgår med samme vægt, stiger den marginale effektive selskabsskatteprocent i forhold til situationen med 50 pct. maskiner, 28 pct. bygninger og 22 pct. varelager. Det skyldes afskrivningsreglerne, som kan skabe afstand mellem den faktiske økonomiske og den skattemæssige forældelse. Muligheden for skattemæssige afskrivninger reducerer afkastkravet især til en maskininvestering, hvor de skattemæssige afskrivninger er betydeligt hurtigere end den forudsatte faktiske økonomiske værdiforringelse.

Som det også fremgår af tabel 3 og 4, øges den marginale effektive selskabsskatteprocent omvendt ved hurtigere økonomiske værdiforringelseshastigheder.

### *Omlægning af selskabsbeskatningen*

I det følgende overvejes, om en omlægning af selskabsbeskatningen kan reducere spredningen i de marginale effektive selskabsskatteprocenter. Tabel 5 viser effekten af for det første en satsnedsættelse, hvor selskabsskattesatsen nedsættes fra 32 pct. til 30 pct. og saldoafskrivningssatsen fra 30 pct. til 25 pct. For det andet er regnet på konsekvenserne af at sætte selskabsskattesatsen helt ned til 26 pct. og saldoafskrivningssatsen til 20 pct.

**Tabel 5. Spredningen i marginale effektive selskabsskatteprocenter i Danmark ved satsomlægninger**

EK/FK	90/10	10/90	Spredning (forskul mellem høj og lav)
Mas/Byg/V1	33/33/33	50/28/22	
Selskabsskat/saldo			
32/30	25,9	-19,7	45,6
30/25	25,0	-15,9	40,9
26/20	22,5	-11,0	33,5
Øvrige forudsætninger jf. tabel 1.			

**Tabel 6. Den marginale effektive selskabsskatteprocent i Danmark ved alternative parameterstørrelser og satsomlægninger**

Finansiering	Investering	Økonomisk værdiforringelse mas/byg		
EK/FK	Mas/Byg/V1	10/3	12,25/3,61	25/5
90/10	50/28/22	21,2 (19,5)	22,5 (20,8)	28,2 (26,9)
	33/33/33	24,0 (21,4)	25,0 (22,5)	29,0 (26,7)
10/90	50/28/22	-18,4 (-13,2)	-15,9 (-11,0)	-5,9 (-1,3)
	33/33/33	-13,6 (-10,2)	-11,8 (-8,5)	-4,7 (-1,5)
Tallene angiver METR ved en selskabsskattesats på 30 pct. og en saldoafskrivningssats på 25 pct. og i ( ) ved en selskabsskattesats på 26 pct. og en saldoafskrivningssats på 20 pct.				

Det ses af tabel 5 (og tabel 6 sammenlignet med tabel 3), at spredningen reduceres for de marginale effektive selskabsskatteprocenter ved omlægning af selskabsskattesatsen fra 32 pct. til 30 pct. og saldoafskrivningssatsen fra 30 pct. til 25 pct. Sammenholdt med spredningen i de øvrige lande, vil niveauet falde til omkring det svenske niveau, som ligger højst blandt de nordiske lande.

Det er værd at bemærke, at spredningen overordnet falder ved en samtidig nedsættelse af selskabsskattesatsen og afskrivningssatsen - også selv om afskrivningssatsen kommer på niveau med eller under den faktiske økonomiske værdiforringelse. Det ses i tabel 3 og 6, at spændet mellem de højeste og laveste satser også aftager med faldende selskabsskattesats og afskrivningsprocent i det tilfælde, hvor der forudsættes hurtig værdiforringelse (25 pct. på maskiner og 5 pct. på bygninger). Det er et resultat af, at effekten af lavere selskabsskattesats dominerer i beregningseksemplet.

Det taler for, at selv innovative virksomheder med meget hurtig teknologisk forældelse af aktiverne kan have fordel af kombineret lavere selskabsskat og lavere afskrivningssats. Hurtig forældelse vil således samtidig ofte - specielt for nye virksomheder - betyde, at det er relativt vanskeligere at skaffe fremmedkapitalfinansiering.

Alle virksomheder vil have glæde af en lavere selskabsskattesats, og en samtidig omlægning fra 32 pct. til 30 pct. selskabsskattesats og en ændring i afskrivningsreglerne vil have en positiv nettovirkning for mange brancher, jf. tabel 7.

**Tabel 7. Provenuvirkning af en nedsættelse af selskabsskattesatsen fra 32 pct. til 30 pct. og ændrede afskrivningsregler\***

2000-niveau.	Gennemsnit over en årrække		
	Satsnedsættelse til 30 pct.	Ændret afskrivning	Nettovirkning
	Mill. kr.		
Landbrug, fiskeri mv.	-15	95	80
Råstofudvinding	-100	35	-65
Industri	-370	310	-60
Energi- og vandforsyning	-5	15	10
Bygge- og anlægsvirks.	-60	60	0
Handel, hotel, restauration	-385	280	-105
Finansierings- og IT-virks., forretningsservice, mv.	-590	165	-425
Transport, post og telekom.	-120	290	170
Off. og pers. tjenesteydelser	-35	70	35
Uoplyst erhverv	-45	0	-45
I alt	-1725	1320	-405

Kilde: Skatteministeriets provenuberegninger på L 30 og L 31. \* Udover en nedsættelse af saldoafskrivningssatsen til 25 pct. dækker disse provenuvirkninger også over en afskaffelse af forskudsafskrivninger for driftsmidler og indførelse af tabsfradrag for aktiver med kort økonomisk levetid. Jf. i øvrigt [www.skat.dk](http://www.skat.dk).

En yderligere nedsættelse af selskabsskattesatsen til 26 pct. og af saldoafskrivningssatsen til 20 pct. vil reducere spredningen i de marginale effektive selskabsskatteprocenter yderligere og bringe den ned på niveau med Norge, der har den laveste spredning blandt de otte lande jf. tabel 2 og 5.

*Øvrige parameterstørrelser*

Inflationstakten har stor betydning for den marginale effektive selskabsskatteprocent. Det skyldes, at beskatningen generelt er nominal. Tabel 8 angiver den marginale effektive selskabsskatteprocent ved en inflationstakt på henholdsvis 2 pct. og 6 pct.

**Tabel 8. Den marginale effektive selskabsskatteprocent ved forskellige inflationstakter**

Inflation	Finansiering EK/FK	Selskabsskat/saldoafskrivningssats		
		32/30	30/25	26/20
2	90/10	22,8	22,5	20,8
	65/35	13,1	13,6	13,1
	10/90	-19,7	-15,9	-11,0
6	90/10	29,4	29,0	26,8
	65/35	16,4	16,9	16,2
	10/90	-40,5	-32,9	-23,1

Øvrige forudsætninger, jf. tabel 1.

Som det fremgår, bliver den marginale effektive selskabsskatteprocent generelt lavere med stigende gældsfinansiering af investeringer ved en given inflationstakt. Højere inflation øger det reale afkastkrav før skat, men indebærer samtidig en højere skattemæssig begunstiggelse ved en høj andel af gældsfinansiering. Nominal beskatning betyder dog grundlæggende, at det er fordelagtigt med lav inflation.

Antagelsen om, at realafkastet efter skat på den marginale investering skal være 5 pct., har naturligvis direkte betydning for det reale afkastkrav før skat. Et højere realafkastkrav efter skat vil generelt hæve

det nødvendige realafkast før skat, uanset øvrige beregningsforudsætninger. Det vil dog ikke have den store effekt på den marginale effektive selskabsskatteprocent, som det fremgår tabel 9.

**Tabel 9. Den marginale effektive selskabsskatteprocent ved forskellige reale afkastkrav efter skat**

	Selskabsskat/saldoafskrivningssats		
	32/30	30/25	26/20
Afkastkrav efter skat			
5 pct.	13,1	13,6	13,1
7 pct.	13,2	13,6	12,9
9 pct.	13,5	13,8	13,0
Øvrige forudsætninger, jf. tabel 1.			

## 5. Konklusion

King-Fullertonmetoden anvendes til at beregne marginale effektive selskabsskatteprocenter for en hypotetisk investering med udgangspunkt i formelle skattesatser, afskrivningsregler og beskatning ved forskellige typer finansiering. Metoden kan anvendes til blandt andet at belyse branchespredning og virksomheders lokaliseringsincitament.

Ved en international sammenligning placerer Danmark sig i midten af en række europæiske lande, men med de nordiske lande under. Der kan være en betydelig spredning mellem brancher, da deres aktivsammensætning, finansieringsmetoder og faktiske økonomiske forældelse varierer. Således vil den marginale effektive selskabsskat

være højere for brancher med en høj andel egenkapital som finansiering, en lav andel maskiner i investeringsporteføljen og/eller en høj investering i aktiver med hurtig økonomisk forældelse. Det kan betyde, at især investeringer i nye og innovative virksomheder bliver beskattet hårdere end investeringer i andre virksomheder. Nye og innovative virksomheder er typisk nødt til at have en højere egenkapitalfinansiering (på grund af store risici), de er typisk ikke kapitaltunge, og aktiver inden for områder med høj innovationstakt kan have en hurtigere økonomisk forældelse.

Ved de gældende danske selskabsbeskatningsregler er spredningen i de marginale effektive selskabsskatteprocenter større end i de øvrige nordiske lande (målt ved forskellene i de marginale effektive selskabsskatteprocenter, når parameterstørrelserne antager to yderpunkter). Grundlæggende er den marginale effektive selskabsskatteprocent meget følsom over for de anvendte parametre. En nedsættelse af den danske selskabsskattesats fra 32 pct. til 30 pct. og af saldoafskrivningssatsen fra 30 pct. til 25 pct. vil imidlertid reducere spredningen i de marginale effektive selskabsskatteprocenter.

Virksomhederne vil generelt have glæde af en lavere selskabsskattesats, og en samtidig omlægning fra 32 pct. til 30 pct. selskabsskattesats og ændrede afskrivningsregler, herunder en nedsættelse af saldoafskrivningssatsen fra 30 pct. til 25 pct., vil have en positiv nettovirkning for mange brancher.

En yderligere nedsættelse af selskabsskattesatsen til eksempelvis 26 pct. og en reduktion af saldoafskrivningssatsen til 20 pct. vil reducere spredningen i de marginale effektive selskabsskatteprocenter yderli-



gere, så Danmark kommer helt ned på det lave, norske niveau.

En omlægning vil således sikre mere ensartede vilkår for selskaber i forskellige brancher, da alle har glæde af en lavere selskabsskattesats, mens det særligt er de kapitalintensive selskaber, der har glæde af en høj saldoafskrivnings-sats. En stramning af afskrivningsreglerne vil samtidig reducere den udskudte skat, der opstår som følge af, at den skattemæssige afskrivning kan være væsentlig hurtigere end den faktiske økonomiske værdiforringelse.

Dertil kommer, at en nedsættelse af selskabsskattesatsen vil reducere de skatteforårsagede forvridninger mellem brugen af fremmedkapital og egenkapital, idet den lavere skattemæssige fradragsværdi for renteudgifter vil gøre det mindre fordelagtigt at anvende gældsfinansiering.

En nedsættelse af selskabsskattesatsen til 26 pct. vil samtidig bringe Danmark ned på nordisk niveau, hvor den svenske og norske sats på 28 pct. snarere reelt er 26 pct. som følge af henholdsvis konjunkturudligningsordningen i Sverige og gunstige afregningsregler i Norge.

## **Appendix 1**

Det reale afkastkrav før skat,  $Rg$ , er bestemt af det reale afkast af den marginale investering fratrukket investeringens økonomiske værdiforringelse.

Det reale afkastkrav før skat,  $Rg$ , er givet ved:

$$Rg = \frac{(1 - A)}{(1 - \tau)(1 + \pi)} [\rho' - \pi + \delta(1 + \pi)] - \delta,$$

hvor  $A$  angiver nutidsværdien af den skattemæssige afskrivning af et aktiv,  $\tau$  angiver selskabsskattesatsen,  $\pi$  angiver inflationstakten,  $\rho'$  angiver den nominelle diskonteringsrente for en investering og afhænger af finansieringsformen (egenkapital eller fremmedkapital), og  $\delta$  angiver den økonomiske værdiforringelsesrate.

Den nominelle diskonteringsrente  $\rho'$  er for egenkapital bestemt således:

$$\rho' = (1 + r)(1 + \pi) - 1,$$

hvor  $r$  angiver realrenten, dvs. det afkast, der kan opnås ved en alternativ investering. Ved anvendelse af fremmedkapital er renteudgifterne fradragsberettigede, hvorfor den nominelle diskonteringsrente nedsættes med selskabsskattesatsen  $\tau$ . I tilfælde af et imputationssystem vil diskonteringsrenten ved anvendelse af ny egenkapital reduceres.

Nutidsværdien af den skattemæssige afskrivning af et aktiv, A, afhænger af det enkelte aktiv og afskrivningsreglerne herfor.

Ved saldoafskrivning af maskiner beregnes nutidsværdien således:

$$A = \frac{\alpha\tau(1 + \rho')}{\rho' + \alpha},$$

hvor  $\alpha$  angiver den i afskrivningsreglerne tilladte saldoafskrivnings-sats. Ved gældende danske regler er  $\alpha$  30 pct.

Ved lineær afskrivning af bygninger beregnes nutidsværdien således:

$$A = \frac{\alpha\tau(1 + \rho')}{\rho'} \left[ 1 - \frac{1}{(1 + \rho')^N} \right],$$

hvor N angiver antallet af år, hvor det er muligt at foretage en skattemæssig afskrivning af bygningen. Ved gældende danske regler er  $\alpha$  5 pct. og N 20 år.

Den marginale effektive selskabsskatteprocent (METR) beregnes således:

$$METR = \frac{Rg - Rn}{Rg},$$

hvor Rg angiver virksomhedens realafkast før selskabsbeskatning af den marginale investering, og Rn angiver realafkastet efter skat af opsparingen, der finansierer investeringen. For en lille åben økonomi med adgang til de internationale kapitalmarkeder kan der ses bort fra

beskatningen hos opspareren, for eksempel den person, der finansierer investeringen, da beskatning af opspareren kun vil have betydning for opsparingens størrelse<sup>3</sup>. Da kan  $R_n$  erstattes af verdensmarkedsrenten  $R$ .

---

<sup>3</sup> Jf. bl.a. OECD (2000a) og Økonomiministeriet (1999).

## Litteraturliste

Baker og McKenzie (1999) "*Survey of the Effective Tax Burden in the European Union*", Hollands Finansministerium.

Chennells, Lucy og Rachel Griffith (1997) "*Taxing Profits in a Changing World*", London: Institute for Fiscal Studies.

Finansministeriet m.fl. (1999) "*Debatoplæg om aktivt ejerskab*".

International Bureau of Fiscal Documentation (2000) "*European Taxation: Taxation of Corporations*", Amsterdam.

King, M. A. og D. Fullerton (1984) "*The Taxation of Income from Capital*", Chicago and London: The University of Chicago Press.

KPMG (2000) "*Corporate Tax Rate Survey*".

OECD (1991) "*Taxing Profits in a Global Economy. Domestic and International Issues*", Paris: OECD.

OECD (2000a) "*Tax Burdens. Alternative measures*", No. 2, Paris: OECD.

OECD (2000b) "*The Tax Data Base 1999*", OECD.

Skatteministeriet, Finansministeriet og Økonomiministeriet (1999) "*Erhvervslivets skattemæssige rammevilkår*".

Skatteministeriet (2000) “Effektiv selskabsbeskatning i international sammenligning”, *Skat* juli 2000.

Sørensen, Peter Birch (2000) “*The Case for International Tax Coordination Reconsidered*”, Københavns Universitet, Økonomisk Institut.

Økonomiministeriet (1999) “*Risikovillig kapital*”, delrapport nr. 4 afgivet af Økonomiministeriets udvalg om den finansielle sektor efter år 2000.



# **Baggrunden for Skatteministeriets lovinitiativer i Folketingssamlingen 2000/2001**

## **1. Indledning**

I åbningsredegørelsen (skriftlig del) har Skatteministeriet anmeldt 32 lovforslag.

Hovedindsatsen vil ske på erhvervsskatteområdet, hvor der foreslås en lavere selskabsskat, ændrede regler for afskrivninger samt lettelse af generationskifte.

Vilkårene for aflønning af medarbejdere ved tildeling af medarbejderaktier foreslås forbedret. Aktieavancebeskatningsreglerne forenkles og gøres mere ensartede.

Der foreslås grønne afgifter på flere mindre områder, og der justeres i visse afgifter. Disse nye forslag og ændringer i eksisterende flugter med regeringens udstukne politik siden 1993 på miljøområdet.

Hertil kommer en række forslag af mere "teknisk" karakter, herunder en række dobbeltbeskatningsaftaler.



På personskatteområdet sker der ikke de store ændringer. Hovedlinjerne frem til 2002 blev fastlagt med pinsepakken i 1998. I 2001 indebærer det bl.a. et fortsat fald i bundskatten og en forhøjelse af grænsen for mellemskattens indtræden. På finansieringssiden fortsætter forhøjelsen af visse energiafgifter (bl.a. på benzin, el og gas).

Ikke alle lovforslag er nævnt i det følgende. En oversigt og omtale af samtlige lovforslag findes på Skatteministeriets hjemmeside [www.skat.dk](http://www.skat.dk).

Udover de i åbningsredegørelsen fremlagte initiativer har regeringen netop præsenteret en række initiativer til en mere ensartet beskatning af pensionsopsparing, forbedrede muligheder for at placere pensionsopsparing i aktier og en løsning af rentegarantiproblemet.

## **2. Initiativer til forbedring af erhvervsbeskatningen**

Danske virksomheder er inde i en god udvikling i disse år. Omsætningen stiger, overskuddet stiger, og antallet af medarbejdere stiger. Det går kort sagt godt.

Men der skal sørges for, at denne udvikling fortsætter. Derfor lægges der vægt på, at gode vilkår for erhvervslivet hele tiden har en markant placering i udformningen af regeringens politik. Det gælder også på erhvervsskatteområdet. Vilkårene skal sikre, at Danmarks muligheder for at fastholde eksisterende og tiltrække nye virksomheder forbedres.

Den voksende mobilitet i investeringerne og forandringer i erhvervs-

strukturen er baggrunden for ændringer i erhvervsbeskatningen i Danmark i de senere år. Satserne er nedsat, skattebaserne er gjort bredere, og skattereglerne gjort mere neutrale. En udvikling, der også er set i de fleste andre lande, bl.a. vores nabolande. Den udvikling skal fortsætte herhjemme.

### *Lavere selskabsskat*

Det foreslås, at selskabsskattesatsen sænkes fra 32 pct. til 30 pct. Den lavere sats har en vigtig signalværdi. Den er med til at styrke incitamentet for virksomhederne til at lægge deres aktiviteter i Danmark. Det gælder ikke mindst med åbningen af Øresundsbroen og de muligheder, det giver Øresundsregionen for at udvikle sig til et nord-europæisk kraftcenter.

En selskabsskattesats på 30 pct. er under EU-gennemsnittet, og bringer satsen mere på linie med de nordiske lande, hvor den er 28 pct. i Sverige og Norge og 29 pct. i Finland. I EU er den (uvægtede) gennemsnitlige sats godt 35 pct. med en fortsat faldende tendens grundet nedsættelser i mange EU-lande. Bl.a. har Tyskland netop vedtaget en nedsættelse - før lokale skatter - til 25 pct. fra 2001. Når disse medregnes fås dog en gennemsnitlig samlet selskabsskattesats i Tyskland på godt 38 pct.

Satsen for opsparing indenfor virksomhedsordningen sænkes tilsvarende fra 32 pct. til 30 pct.

Den samlede lettelse af selskabsskatten mv. skønnes at blive på ca. 2,2 mia. kr. for indkomståret 2001 og lidt mindre de følgende år.

### *Ændrede afskrivningsregler og -sæts*

Finansieringen af den lavere selskabsskat sker bl.a. ved en række strukturforbedrende ændringer af afskrivningsreglerne.

Saldoafskrivningssatsen for driftsmidler og skibe nedsættes fra 30 pct. til 25 pct., og adgangen til forskudsafskrivning på driftsmidler afskaffes. Adgangen til at forskudsafskrive på skibe foreslås opretholdt.

For at imødekomme højteknologiske virksomheder, hvis driftsmidler hurtigt kan blive forældede som følge af nye og bedre alternativer, foreslås en ordning, hvor virksomheden kan vælge at fradrage tab ved salg af aktivet straks i salgsåret. Det gælder også ved skrotning.

Det foreslåede tabsfradrag har den fordel for virksomheden, at de aktiver, der forældes hurtigere end de afskrives skattemæssigt, kommer ud af skatteregnskabet på det tidspunkt, hvor de ved salg eller skrotning udgår af virksomhedens produktion. Forslaget skaber dermed en bedre sammenhæng mellem de driftsøkonomiske og de skattemæssige afskrivninger, således at situationen med dårligere skattemæssige afskrivninger i forhold til de driftsøkonomiske undgås.

Samlet set indebærer de ændrede afskrivningsregler en reduktion af opbygningen af udskudte skatter i erhvervslivet og giver sammen med den lavere sats mere ensartede vilkår for virksomhederne i de forskellige brancher. Især forskningsintensive virksomheder og servicevirksomheder vil have fordel af den lavere selskabsskat og ændrede afskrivningsregler. Disse brancher bliver forfordelt under det nuværende system med høj skat, der belaster dem, og en høj saldo-

afskrivningsprocent, som de ikke fuldt ud kan udnytte.

Tilpasningen af de skattemæssige afskrivningsregler betyder, at afskrivningerne i højere grad bringes på linie med aktivernes faktiske værdiforringelse. Det bidrager sammen med den lavere selskabsskat til at fremme samfundsøkonomisk rentable investeringer, da de afskrivningsmæssige subsidier til de mere kapitalintensive brancher reduceres.

Omlægningen af afskrivningsreglerne skønnes at indebære et merprovenu på omkring 4,7 mia.kr. i 2001. Dette merprovenu vil falde med årene i takt med, at de afskrivningsberettigede saldi øges. På sigt skønnes ændringerne at medføre et merprovenu på omkring 1,3 mia. kr. årligt. Det bemærkes, at tallene er behæftet med stor usikkerhed.

#### *Forhøjelse af aktieindkomstskatten*

Det foreslås, at beskatningen af aktieindkomst forhøjes. Skattesatsen for aktieindkomst under 38.500 kr. (2001) forhøjes fra 25 pct. til 28 pct. og over beløbsgrænsen fra 40 pct. til 43 pct. Det skal ses som en nødvendig tilpasning som konsekvens af den lavere selskabsskat. Det sikrer en fortsat sammenhæng til personbeskatningen, så det ikke kan betale sig at "udbetale løn" i form af aktieudbytte.

Forhøjelsen af aktieindkomstskatten indebærer, at den samlede beskatning hos selskab og aktionær af aktieindkomst under 38.500 kr. bliver 49,6 pct. Den samlede beskatning af aktieindkomst over beløbsgrænsen bliver 60,1 pct. Med den nuværende selskabsskattesats og beskatning af aktieindkomst er den samlede beskatning henholdsvis 49 pct. og 59,2 pct.

Provenuet skønnes til ca. 400 mill.kr. for indkomståret 2001 og følgende år.

### *Generationsskiftebeskatning*

Skattereglerne for generationsskifte skal sikre, at sunde og rentable virksomheder kan skifte ejere på sådanne vilkår, at en fornuftig drift kan fortsætte. Vilklårene er overordnet set tilfredsstillende, men kan forbedres på en række områder.

Derfor indeholder erhvervspakken flere elementer, der er med til at smidiggøre generationsskiftet. Forslagene er en udmøntning af dele fra det af regeringen og CD nedsatte Generationsskifteudvalgs betænkning fra 1999.

### *Øget fradragsværdi ved lånefinansierede køb af aktier som led i virksomhedsoverdragelse*

Fradrag for renteudgifter knyttet til køb af aktier i et selskab har i dag en lavere skatteværdi end ved køb af en personligt ejet virksomhed, hvor virksomhedsskatteordningen eller kapitalafkastordningen kan anvendes.

Efter forslaget sker der en forbedring af den skattemæssige behandling af renteudgifter, idet der kan opnås fuld skatteværdi af renteudgifter anvendt til køb af aktier i et selskab som led i en virksomhedsoverdragelse. Det sker ved, at der beregnes et kapitalafkast af de aktier, der erhverves.

For at begrænse ordningen til egentlige virksomhedsoverdragelser fastsættes en række betingelser, som skal være opfyldt, for at ordnin-

gen kan benyttes.

*Pensionsordning for tidligere selvstændigt erhvervsdrivende*

Forslaget giver mulighed for, at personer, der har drevet selvstændig virksomhed, kan oprette pensionsordninger i forbindelse med, at virksomheden sælges eller lukkes. Et beløb svarende til den skattepligtige fortjeneste ved afståelsen af virksomheden kan anvendes til oprettelse af pensionsordninger (dog maks. 2 mill.kr.). Personen skal endvidere være over 55 år.

Ordningen er forbeholdt personer, der har drevet reel erhvervsvirksomhed. Det vil sige, at virksomheden ikke kan have bestået i blot at eje aktier i et selskab, der fungerer som pengetank.

Det skønnes, at omkring 2.000 personer kan benytte den foreslåede ordning årligt.

*Ændrede regler for succession*

Forslaget forbedrer de økonomiske vilkår ved overdragelse af virksomhed indenfor familie kredsen. Det sker ved, at familiemedlemmet (typisk søn/datter) får mulighed for indtræden i konto for opsparet overskud i virksomhedsordningen. Det samme gælder for konjunkturudligningskontoen i kapitalafkastordningen.

Endvidere foreslås det, at de særlige gunstige skatteregler om overdragelse af aktier uden, at der udløses skat (succession), kun skal gælde for aktier i reelle erhvervsvirksomheder. Overdragelse af aktier i selskaber, hvis væsentligste aktivitet er passiv pengeanbringelse eller udlejning af fast ejendom, skal ikke længere være muligt.

Initiativerne vedrørende generationsskifte skønnes samlet set at forøge incitamenterne til at drive selvstændig erhvervsvirksomhed og letter generationsskiftet og virksomhedsovertagelser i erhvervslivet. Endvidere indebærer forslagene, at valget af tidspunkt og formen for generationsskiftet i mindre grad vil være styret af skattemæssige hensyn. Det giver plads til, at f.eks. ledelsesmæssige, forretningsmæssige og familiemæssige hensyn i højere grad kan være afgørende hensyn, når generationsskifte skal planlægges og gennemføres.

#### *CFC-beskatning ved gunstige skatteudskydelsesordninger*

Fradragsretten for koncerninterne forsikringspræmier foreslås begrænset, og anvendelsesområdet for CFC-beskatning foreslås udvidet. Forslagene har primært karakter af værnsregler, så utilsigtede provenutab undgås. Uden forslaget skønnes disse at kunne blive af betydelig størrelse på sigt.

#### *Erhvervspakken generelt*

Med forslaget om lavere selskabsskat og justering af afskrivningsreglerne fortsætter regeringen ad den hidtidige vej i skattepolitikken med samtidig nedsættelse af selskabsskattesatsen og udvidelse af skattegrundlaget.

Siden 1990 er selskabsskattesatsen nedsat fra 50 pct. til nu 32 pct., og skattegrundlaget er blevet bredere bl.a. ved afvikling af pristalsregulering af afskrivningsgrundlaget, fjernelse af investeringsfondshenlæggelser, varelager nedskrivninger, udlandslempelse og ved justeringer af afskrivningsregler.

Samlet set vurderes det, at de foretagne ændringer i erhvervsbeskatningen er med til at sikre, at Danmarks muligheder for at fastholde og tiltrække virksomheder forbedres. Det gælder ikke mindst for IT-, biotekvirksomheder og andre højteknologiske virksomheder. Både den "nye" og "gamle" økonomi skal have et godt fundament at udvikle sig på.

### **3. Aktieløn**

Der ses en stigende udbredelse af aflønningsformer, hvor medarbejderne knyttes til virksomheden som fremtidige ejere og får andel af indtjeningen. Især virksomheder med stort vækstpotentiale (f.eks. IT-branchen og bio-tek-branchen) har vist interesse for og gjort brug af aktieaflønningsformer. Hermed øges muligheden for at fastholde gode og kvalificerede medarbejdere, samtidig med at muligheden for indflydelse på - og interesse for - virksomhedens udvikling forbedres.

Forslaget om aktieløn har til formål at forbedre vilkårene for aflønning ved tildeling af aktier samt tegningsretter/køberetter til aktier. Det sker ved, at virksomheden kan vælge at betale medarbejderens skat af aktier, der er ydet som led i aflønningen af medarbejderen.

Skatten kan betales kontant, ved deponering af aktier i selskabets eget pengeinstitut eller ved aflevering af aktier i VækstFonden. Med forslaget søges det at løse eventuelle likviditetsmæssige problemer i tilknytning til den skattebetaling, der udløses, når medarbejderen modtager aktier m.v. som led i deres aflønning.



Som reglerne er i dag skal medarbejdere, som modtager aktier (eller tegningsretter/køberetter) som led i deres aflønning, betale skat af værdien af denne tildeling. For medarbejderen kan situationen være den, at vedkommende ikke har kontante midler til betaling af den udløste skat. Medarbejderen kan dermed komme i en situation, hvor der enten må sælges ud af de erhvervede aktier eller optages lån til betaling af skatten.

Forslaget er med til at løse dette problem ved, at virksomheden kan indbetale medarbejderens skat i form af en afgift. Selskabet kan enten indbetale afgiften kontant eller ved deponering. Den foreslåede deponeringsordning kan bruges af alle typer virksomheder, men har formentlig størst relevans for nye innovative selskaber, hvor likviditeten ofte er stram. Med forslaget om deponering skabes der bedre mulighed for, at aflønning kan ske uden kontanter, samtidig med at selskabet ikke drænes for likviditet.

Forslaget er tænkt som et valgfrit supplement til de gældende regler. Det må understreges, at forslaget alene sigter mod at løse de likviditetsmæssige problemer. Det har for regeringen været en væsentlig præmis, at beskatningsniveauet ved aflønning af aktier m.v. skal være det samme som almindelig lønindkomst. Det ligger således ikke i forslaget, at aflønning i form af aktier m.v. skal undergives en særlig lempelig beskatning i forhold til aflønning i kontanter.

#### **4. Forenkling af aktieavancebeskatningsreglerne**

Regeringen har ved flere lejligheder givet tilsagn om at ville se på mulighederne for en forenkling af aktieavancebeskatningen. Både

regeringens redegørelse til Folketinget om den finansielle sektor fra december 1999 og regeringens erhvervsstrategi .dk21 indeholder sådanne tilsagn. Forslag til en forenklet og mere ensartet beskatning af aktieavancer fremsættes i denne samling. Foreløbig er et udkast til lovforslag sendt til høring med de forslag, der blev præsenteret i Skatteministeriet's udvalg om fremtidens aktieavancebeskatning (jf. betænkning nr. 1392).

Hovedelementerne i udvalgets forslag er:

- 100.000 kroners-grænsen for børsnoterede aktier ejet i mere end 3 år afskaffes.
- 3 års-reglen fjernes for både personer og selskaber. For personer medfører det, at der ikke længere sker kapitalindkomstbeskatning ved salg inden 3 år. Avancerne medregnes herefter til den lavere aktieindkomst uanset ejertiden. For selskaber medfører afskaffelsen af 3 års-reglen, at avancerne er skattefri uanset ejertiden. Med afskaffelsen fjernes de indlåsnings effekter, der følger af den nuværende forskel på beskatningen før og efter 3 års ejertid.
- Adgangen til at modregne tab på børsnoterede aktier udvides. Efter forslaget kan tab modregnes i den samlede aktieindkomst, der vedrører børsnoterede aktier, herunder udbytter. Tidsbegrænsningen på fremførselsretten for tab afskaffes.

For at gøre det nye regelsæt lettere at anvende, etableres der en indberetningsordning for børsnoterede aktier og omsættelige investeringsforeningsbeviser. Indberetningen betyder, at skattemyndighe-

derne automatisk får de oplysninger, der skal bruges for at beregne skatten. Oplysningerne kommer på den fortrykte selvangivelse. Aktionæren skal således kun checke, at oplysningerne er rigtige. Det vil for de fleste betyde, at de ikke selv skal foretage sig noget. Det er målsætningen, at indberetningsordningen er fuldt indført i 2005.

## **5. Justering af grønne afgifter**

Der fremsættes en række forslag, der flugter med regeringens grønne profil.

Der foreslås en afgift på industrielle drivhusgasser. Disse anvendes bl.a. som kølemiddel i køleanlæg og i lydisolerede termoruder. Udledningen ventes at stige væsentligt i løbet af de næste år, og regulering skønnes derfor nødvendig. Afgiften afhænger af stoffernes drivhuseffekt. Forslaget skal ses i sammenhæng med aftalerne i FL 2000, hvor regeringen indgik en aftale med SF og Enhedslisten om at gennemføre en analyse af kemikalieområdet.

Med afsæt i samme analyse på kemikalieområdet overvejes det at lægge en afgift på de miljøskadelige stoffer MTBE, ETBE, og TAME. MTBE bruges især ved tilsætning i oktane 98 benzin. Udsivning af MTBE fra tankstationer kan være et problem, idet drikkevandet kommer til at smage og lugte grimt. En afgift på MTBE vil mindske forbruget af oktane 98 benzin samt øge tilskyndelsen til at anvende alternativer. Forslaget gennemføres kun, såfremt der ikke etableres en frivillig aftale på området.

Den eksisterende emballageafgift justeres. Justeringen indebærer, at de nuværende vægtbaserede afgiftssatser fremover i højere grad fastlægges på grundlag af et miljøbaseret indeks. Udgangspunktet er, at afgiften skal medvirke til at nedbringe affaldsmængder og skabe incitament til at bruge mindre - og mere miljøvenlig - emballage. Forslaget skønnes at give et merprovenu på 100 mill.kr på helårsbasis.

Det er stillet i udsigt, at der skal ske en revision af afgiften på naturgas og bygas som led i stukturtilpasningen på naturgasområdet. Der stilles derfor forslag om, at skyggeafgiften på naturgas afvikles, og overgangsordningen for bygas forlænges.

Afgifterne på affalds- og råstofområdet er for øjeblikket samlet i én lov. For at gøre afgiftssystemet mere gennemsigtigt og let tilgængeligt foreslås de opdelt i to nye afgiftslove: Lov om afgift af affald og lov om afgift af råstoffer. Affaldsloven vil sikre, at strukturen i affaldsafgiften er i overensstemmelse med intentionerne i regeringens handlingsplan Affald 21.

## **6. Omlægning af afkastbeskatning af pensionsafkast og mere sikre rammer for pensionsopsparing**

Regeringen har netop præsenteret en række initiativer til en mere ensartet beskatning af pensionsopsparing, forbedrede muligheder for placering af pensionsopsparing i aktier og en løsning af rentegaranti-problemet. En mere udførlig omtale af initiativerne kan findes i notatet "Omlægning af beskatningen af pensionsafkast og mere sikre rammer for pensionsopsparing" på Skatteministeriets hjemmeside.

Hovedindholdet er:

- Det foreslås at fuldføre den omlægning af pensionsafkastbeskatningen, der blev påbegyndt med Pinsepakken. Skattesatsen på aktier hæves. Skattesatsen på andet afkast sænkes. Alt fremtidigt afkast af pensionsopsparing beskattes som hovedregel med en ensartet sats på 15 pct. Der indføres fuldt fradrag for omkostninger til formueforvaltning.
- Begrænsningen for selskabernes aktieinvesteringer på 50 pct. gøres mere fleksibel. Dette sker ved at give mulighed for investeringer i “ikke-guldrandede aktiver” - herunder aktier - på op til 70 pct. for velkonsoliderede pensionsinstitutter.
- Placeringsregler for kapitalpensioner m.v. i unoterede aktier bliver sidestillet med placering i børsnoterede aktier.
- Arbejdsmarkedsrelaterede livsforsikringsaktieselskaber, som ligner tværgående pensionskasser, skal kunne vælge at blive fritaget for selskabsskat og alene blive beskattet med den lave pensionsbeskatningssats.
- Incitamentet til at investere i små og mellemstore virksomheder forbedres. Hvis investeringer i denne type virksomheder sker gennem særlige innovationsforeninger, kan der opnås fradrag i indkomsten. Fradraget skal modsvare den særlige risiko, der er ved at investere i disse selskaber. I hvert af årene 2001-2005 gives der et fradrag svarende til 5 pct. af anskaffelsessummen for medlemsbeviser i innovationsforeninger. Fradraget gives dog maksimalt for op til 1 pct. af pensionsformuen.

## Skatteministeriets klage- og rets- sagsstatistik

*Skatteministeriet har i august 2000 offentliggjort den årlige klage- og retssagsstatistik. Tallene vedrører 1999. Statistikken ser bl.a. på udfaldet af skattesagernes behandling ved skatteankenævnene, Landsskatteretten og domstolene og belyser sagsbehandlingstiden ved de enkelte instanser.*

Statistikken, hvis forside er vist til højre, er tilgængelig på Told- og Skattestyrelsens hjemmeside på adressen: [www.toldskat.dk](http://www.toldskat.dk)

Papirudgaven, der er på 111 sider med bilag (37 sider uden bilag), kan fås ved henvendelse til Told- og Skattestyrelsen, Østbanegade 123, 2100 København Ø, eller rekvireres på telefon 35 29 23 20.



SKATTEMINISTERIET  
August 2000

Publikationen indeholder såvel oversigter over skattesagernes behandling ved de administrative klageinstanser og domstolene i 1999 som oversigter over endeligt afgjorte sager om overtrædelse af skatte-, afgifts- og toldlovgivningen.

### *Skatteankenævnene*

Skatteankenævnene, der er første klageinstans på personskatteområdet, behandler i størrelsesorden 15.000 klagesager for hvert indkomstår. Det er således en meget begrænset del af skatteyderne (ca. 5 pct.), der klager over den kommunale skatteansættelse. Tendensen er, at klagefrekvensen er faldende.

Skatteyderne fik i gennemsnit helt eller delvis medhold i omkring hver tredje af de i 1999 afsluttede sager ved skatteankenævnene. Medholdsprocenten ligger nogenlunde stabilt over årene.

For så vidt angår sagsbehandlingstiden, blev lidt over halvdelen af de afsluttede sager i 1999 afgjort inden for 6 måneder, mens 15 pct. af sagerne havde en sagsbehandlingstid på mere end ét år. Generelt set har sagsbehandlingstiden i skatteankenævnene været faldende siden 1997.

### *Landsskatteretten*

Landsskatteretten træffer hvert år afgørelse i ca. 4.000 sager. I 1999 var der således tale om 3.850 afgjorte sager, fordelt på 3.112 indkomstsager, 470 vurderingssager og 268 told-, moms- og afgiftssager. Antallet af sager i Landsskatteretten er for opadgående, hvilket Landsskatteretten tilskriver organisatoriske forhold - og ikke en øget klagefrekvens.

I lighed med skatteankenævnene fik skatteyderne ved Landsskatteretten helt eller delvis medhold i hver tredje sag. Stadfæstelses- og nedsættelsesprocenterne for Landsskatterettens klagebehandling ligger på nogenlunde samme niveau som de foregående år, når der tages højde for større grupper af ensartede sager.

Ved Landsskatteretten har den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i indkomstskattesager i 1999 været på 11 måneder. Det er en stigning på 2 måneder i forhold til 1998. Stigningen hænger sammen med, at der kom flere sager ind i 1999 end i 1998, samtidig med at en forøgelse af antallet af sagsbehandlere endnu ikke er slået igennem.

### *Landsretterne*

Skatteyderne indbragte i 1999 lidt over 300 sager for landsretterne, hvilket er et beskedent fald i forhold til de to tidligere år. Skatteministeriet indbragte i samme periode 5 sager.

Ved landsretterne fik skatteyderne helt eller delvis medhold i ca. hver fjerde sag. Medholdsprocenten ved landsretterne afviger ikke væsentligt fra tidligere år.

For sager ved landsretterne har tendensen i de senere år været den, at sagsbehandlingstiden falder, endda ganske væsentligt. Således afsluttes nu ca. halvdelen af sagerne indenfor 1½ år efter, at de er anlagt.



### *Højesteret*

Skatteyderne ankede i 1999 lige under 50 sager til Højesteret. Tallet har ligget stabilt i de seneste år. Skatteministeriet ankede i samme periode to sager.

Skatteyderne fik helt eller delvis medhold i lidt under hver tiende sag, hvilket er et fald i forhold til 1998, hvor lidt under hver fjerde skatteyder fik medhold. Medholdsprocenten for Højesteret er dog behæftet med nogen statistisk usikkerhed, da der er tale om så få afgørelser pr. år, at én enkelt sag kan rykke medholdsprocenten 2-3 point.

Ved Højesteret er halvdelen af sagerne afsluttet mindre end et år efter, at de er anlagt. Også for så vidt angår højesteretssagerne er der tale om en tendens til et fald i sagsbehandlingstiden.

### *Bindende forhåndsbesked m.v.*

Ligningsrådet har givet bindende forhåndsbesked i godt 300 tilfælde i 1999, hvilket er en stigning på godt 30 pct. i forhold til 1998. Omvendt er antallet af behandlede dispensationssager faldet med knap 25 pct. til 459.

For så vidt angår told- og skatteregionernes afgørelser vedrørende bindende forhåndsbesked kan det konstateres, at målet for sagsbehandlingstiden er blevet overholdt, således at 90 pct. af forhåndsbeskederne er afgivet indenfor den tidsfrist, som Told- og Skattestyrelsen har opstillet som målsætning for regionerne.

### *Overtrædelsessager*

Generelt set er tendensen, at antallet af vedtagne bødeforlæg er faldende. Således skete der i 1997 6.479 vedtagelser, mens tallet i 1999 var faldet til 5.943. Specificeret ud på sagsområde skete der dog en stigning fra 167 til 192 vedtagelser i kombinerede skatte- og afgiftssager i samme periode, mens de rene momssager og toldstraffesagerne steg fra henholdsvis 184 og 3.864 til 199 og 4.277 sager.

Det generelle tal for bødedomme går i modsatte retning, idet der i 1999 blev afsagt 686 bødedomme mod 561 i 1997. I denne kategori er det kildeskatte- og punktafgiftssager, der skiller sig ud, idet der på disse sagsområder skete et fald fra henholdsvis 47 og 78 sager i 1997 til 36 og 51 sager i 1999.



## Tidligere artikler i skat

### Juli 2000

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

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













