

4. Grænsehandel

4.1 Indledning

Danskerne handler i andre lande – enten ved selv at tage varerne med hjem over grænsen eller ved at handle i udenlandske internetbutikker (e-grænsehandel). Handel på tværs af grænser giver danske forbrugere adgang til varer, som ikke er tilgængelige på det danske hjemmemarked, og som måske kan købes billigere i udlandet. Det giver danskerne bedre forbrugsmuligheder.

Afgifter kan have betydning for omfanget af grænsehandel. Grænsehandel er i sig selv ikke et samfundsøkonomisk problem. Men det kan blive en udfordring, hvis grænsehandlen udelukkende drives af forskelle i afgiftsniveauer. I det lys har afgifterne og priserne i udlandet en betydning, når konsekvenserne af danske afgiftsændringer skal vurderes. Grænsehandlen med nydelsesmidler – fx cigaretter, øl, vin, spiritus, chokolade og slik – omfatter varer, der typisk er afgiftsbelagte. Grænsehandlen med disse varer er derfor særlig interessant, fordi den påvirker afgiftsprovenuet i Danmark. Grænsehandlen med nydelsesmidler skønnes i 2018 at være omfrent uændret i forhold til 2017. Afgifternes påvirkning af grænsehandlen indebærer, at der er relativt høje selvfinansierungsgrader knyttet til mindre ændringer i afgifter på de grænsehandelsfølsomme varer, *jf. afsnit 4.2*.

En række af de danske afgifter er indført med henblik på at regulere borgernes adfærd. Det gælder ikke mindst afgifterne på cigaretter og tobak. Når tobaksafgifterne skal fastlægges, fx i forbindelse med en forhøjelse af afgifterne, er der dog en række hensyn, som bør indgå i overvejelserne. Udover befolkningens sundhed gælder det blandt andet hensynet til grænsehandel og statens provenu. I forbindelse med *Aftale om finansloven for 2020* er det besluttet at forhøje tobaksafgifterne, svarende til at gennemsnitsprisen for 20 stk. cigaretter stiger til 55 kr. i april 2020 og til 60 kr. i januar 2022. Hensigten bag afgiftsforhøjelsen er at begrænse rygning – særligt blandt børn og unge. Afgiftsforhøjelsen forventes at medføre et væsentligt merprovenu, der dog reduceres som følge af afledte forbrugs- og grænsehandelseffekter, *jf. afsnit 4.3*.

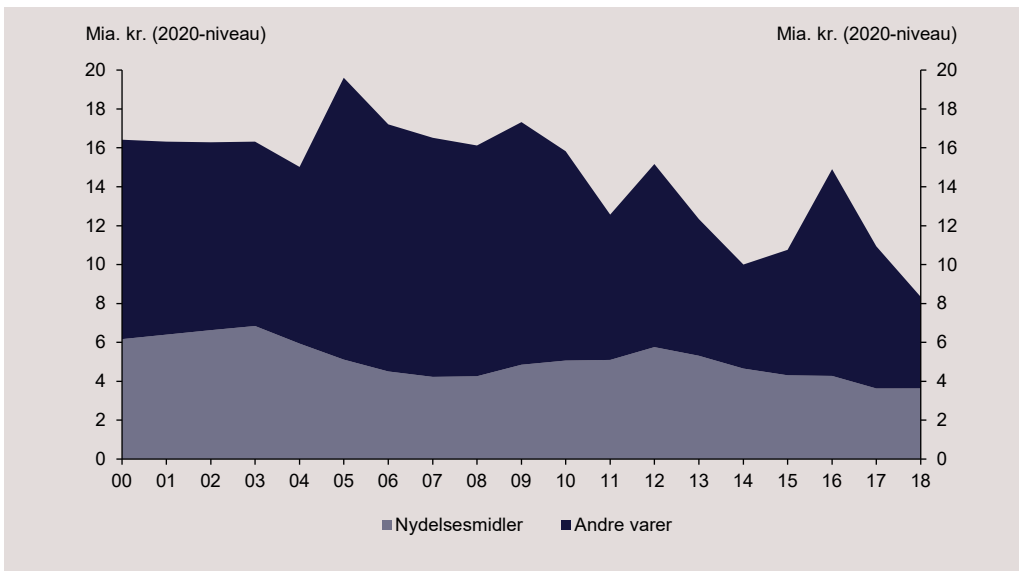
Danske forbrugere køber i stigende grad varer og ydelser i netbutikker i Danmark (e-handel) og i udlandet (e-grænsehandel). E-grænsehandel adskiller sig væsentligt fra den traditionelle, fysiske grænsehandel, hvor danskerne selv henter varerne i udlandet. Det er vigtigt at tilstræbe robuste regler for betaling af moms, når forbrugerne e-grænsehandler. I 2021 indføres en ny model for importmoms i EU, som indebærer, at de nationale fjernsalgsgrænser for betaling af moms *inden for* EU erstattes med en fælles lavere grænse, mens bagatelgrænsen for betaling af moms på småforsendelser fra lande *uden for* EU afskaffes. Begge ændringer indebærer, at der skal afregnes moms i Danmark i flere situationer end hidtil. Samtidig forbedres konkurrencesituationen for danske virksomheder. Reglerne betyder også, at der indføres skærpede regnskabsregler for salg via online-plattformer, hvilket forbedrer skattemyndighedernes kontrolmuligheder, *jf. afsnit 4.4*.

4.2 Traditionel grænsehandel

Danskernes traditionelle grænsehandel¹ skønnes samlet set at have udgjort godt 8 mia. kr. i 2018 (opgjort i 2020-niveau), jf. figur 4.1. Heraf bestod omtrent 45 pct. (svarende til 3½ mia. kr.) af handel med *nydelsesmidler* (fx øl, cigaretter samt chokolade og slik), mens de resterende 55 pct. (svarende til 4½ mia. kr.) bestod af handel med *andre varer* (fx tøj, madvarer og medicin mv.).

Set over en længere årrække har danskernes traditionelle grænsehandel udvist en faldende tendens, som både gælder for nydelsesmidler og andre varer. Gennemsnitligt udgjorde den skønnede årlige grænsehandel med nydelsesmidler 5½ mia. kr. i 00'erne, mens gennemsnittet for 2010'erne har været på godt 4½ mia. kr. og 3½ mia. kr. de seneste par år. På tilsvarende vis er den gennemsnitlige årlige grænsehandel med andre varer faldet fra ca. 11 mia. kr. i 00'erne til ca. 8 mia. kr. i 2010'erne. Den skønnede grænsehandel med andre varer kan i øvrigt svinge en del fra år til år.

Figur 4.1. Danskernes samlede traditionelle grænsehandel, 2000-2018



Anm.: Som følge af skift af dataleverandør fra Gallup til Epinion er tallene for 2016 og de efterfølgende år ikke direkte sammenlignelige med tidligere år. Grænsehandelen er opgjort i 2020-niveau med afsæt i udviklingen i BNP i løbende priser ifølge *Økonomisk Redegørelse*, august 2019.

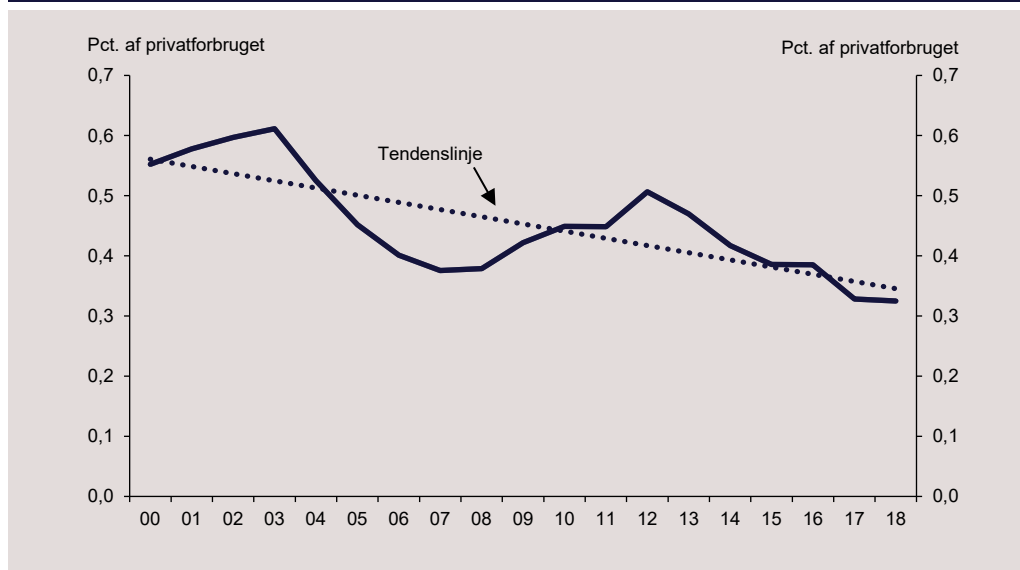
Kilde: Gallup, Epinion og egne beregninger.

¹ Den traditionelle grænsehandel er defineret som danske forbrugeres indkøb foretaget i udlandet med henblik på at bringe varer med hjem til Danmark. Det omfatter også køb foretaget på ferierejser, hvis det købte tages med hjem, men ikke forbrugt på selve rejsedestinationen (dvs. ikke turistudgifter). Køb af serviceydelser som fx tandlægebesøg og bilreparationer indregnes også i den samlede grænsehandel.

Den samlede grænsehandel på godt 8 mia. kr. i 2018 svarer til, at alle danskere i gennemsnit grænsehandlede for ca. 1.400 kr. Det er et fald på godt 600 kr. pr. person sammenlignet med de seneste fem års gennemsnit. Den samlede grænsehandel udgjorde dermed ca. 0,7 pct. af det samlede privatforbrug i 2018, hvilket svarer til en halvering sammenlignet med niveauet i 00'erne.

Set over de seneste 15-20 år er grænsehandlen med *nydelsesmidler* opgjort som andel af privatforbruget ligeledes omtrent halveret fra ca. 0,6 pct. i starten af 00'erne til omkring 0,3 pct. i 2018, jf. figur 4.2.

Figur 4.2. Danskernes grænsehandel med nydelsesmidler, 2000-2018



Anm.: Se anmærkning til figur 4.1.

Kilde: Gallup, Epinion og egne beregninger.

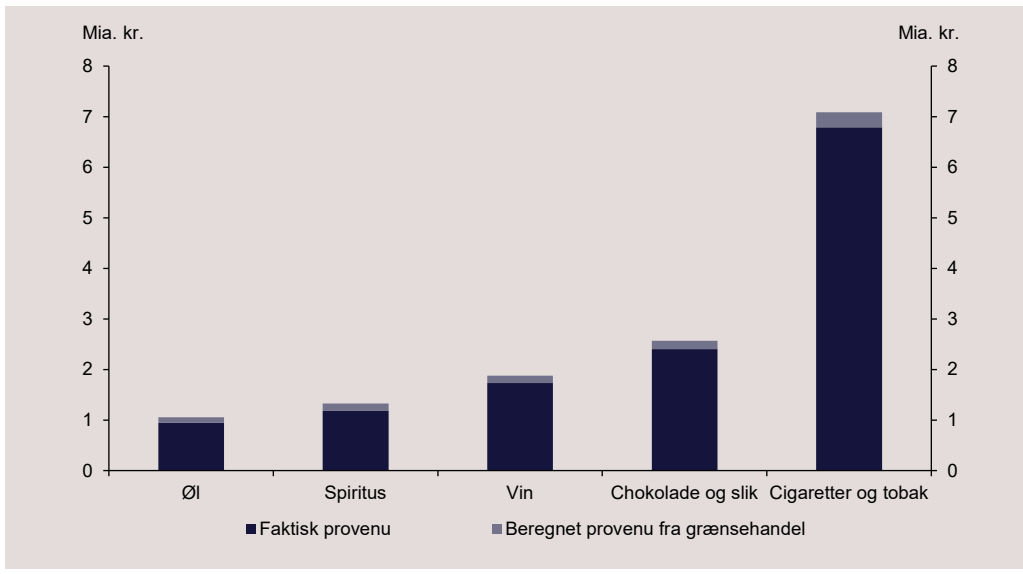
Grænsehandel med nydelsesmidler

De varer, der indgår under betegnelsen *nydelsesmidler*, er typisk pålagt afgifter med henblik på at begrænse forbruget af de pågældende produkter. Det skal blandt andet ses i lyset af, at fx forbrug af tobak og alkohol har negative helbredsreaktioner mv. Det samlede afgiftsprovenu knyttet til nydelsesmidler i Danmark udgjorde ca. 13 mia. kr. i 2018. Det svarer til godt 1¼ pct. af de samlede indtægter af skatter og afgifter.

Afgiftsprovenuet fra salget af nydelsesmidler i Danmark er i en vis udstrækning påvirket af omfanget af grænsehandlen, idet øget grænsehandel sker på bekostning af salg i Danmark og dermed reducerer afgiftsgrundlaget og statens indtægter. Hvis danskernes grænsehandel med nydelsesmidler i 2018 rent hypotetisk var ble-

vet brugt på de tilsvarende afgiftsbelagte varer i Danmark, ville afgiftsprovenuet herfra skønsmæssigt have udgjort knap 0,9 mia. kr. I så fald ville det samlede afgiftsprovenu knyttet til nydelsesmidler have udgjort ca. 14 mia. kr. Omtrent en tredjedel af de beregnede hypotetiske merindtægter ville kunne tilskrives cigaretter og tobak, mens de resterende to tredjedele ville være nogenlunde ligeligt fordelt på de øvrige varekategorier, jf. figur 4.3.

Figur 4.3. Faktiske indtægter fra afgifter på nydelsesmidler og beregnede hypotetiske merindtægter fra grænsehandel, 2018

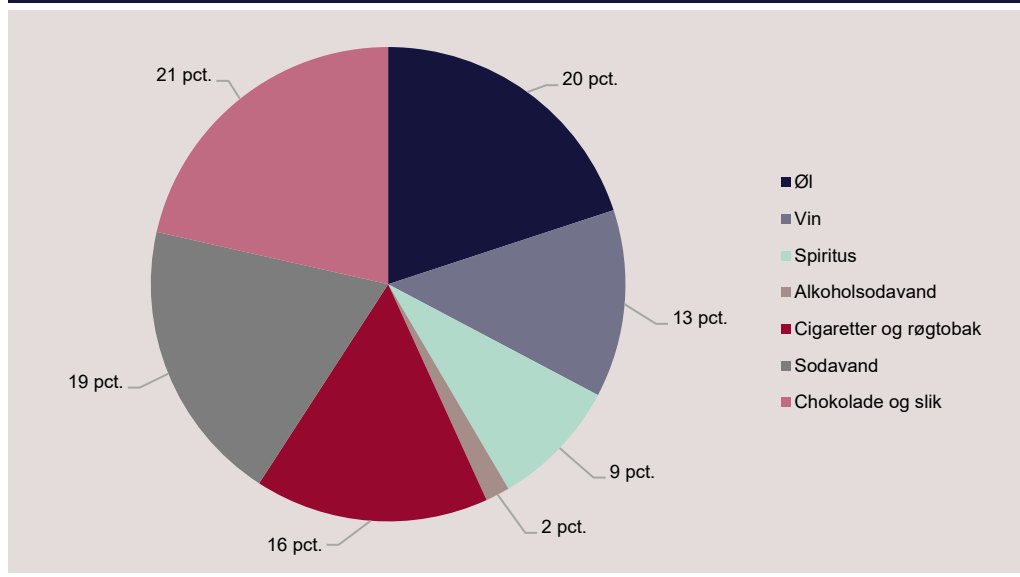


Anm.: Det beregnede provenu fra grænsehandlen er opgjort ekskl. moms. For vin er provenuet opgjort inkl. grænsehandlen med alkoholsodavand og cider.

Kilde: Danmarks Statistik og egne beregninger.

Samtidig skønnes grænsehandlen med nydelsesmidler at være ganske følsom over for forskelle i afgifts- og prisniveauet mellem Danmark og de omkringliggende lande. Derfor er det vigtigt at følge udviklingen i grænsehandlen med nydelsesmidler.

Grænsehandlen med nydelsesmidler udgjorde som nævnt ca. 3½ mia. kr. i 2018 (opgjort i 2020-niveau). Det er ligesom i 2017 de tre varekategorier *chokolade og slik* samt *øl og sodavand*, som står for de største andele af værdien af grænsehandlen med nydelsesmidler i 2018, jf. figur 4.4.

Figur 4.4. Fordelingen af grænsehandlen med nydelsesmidler på ca. 3½ mia. kr. i 2018

Kilde: Egne beregninger.

Den faldende tendens i grænsehandlen med nydelsesmidler synes at være bremset lidt op i 2018, idet værdien af grænsehandlen er nogenlunde uændret sammenlignet med 2017. Den stort set uændrede værdi af grænsehandlen med nydelsesmidler dækker dog over en noget forskelligartet udvikling for de enkelte varekategorier, jf. tabel 4.1. Det mest markante fald vedrører værdien af grænsehandlen med alkoholsodavand, som omtrent er halveret. Værdien af grænsehandlen med spiritus er også faldet en del, mens værdien af grænsehandlen med sodavand, slik og chokolade er steget.

Det store fald i grænsehandlen med alkoholsodavand og cider i 2018 skal ses i lyset af, at den såkaldte tillægsafgift på alkoholsodavand blev afskaffet med virkning fra den 1. januar 2018, hvilket var et element i *Aftale om erhvervs- og iværksætterinitiativer* (november 2017). Tillægsafgiften var en ekstra afgift, som blev lagt oven i henholdsvis øl-, vin- eller spiritusafgiften på alkoholsodavand og cider². Afskaffelsen af tillægsafgiften har fx betydet, at den samlede afgift på cider er mere end halveret fra 2017 til 2018.

² Tillægsafgiften på alkoholsodavand blev indført i medfør af *Aftale om finansloven for 2005* (november 2004). Cider blev inkluderet i afgiftsgrundlaget i 2010.

Tabel 4.1. Grænsehandlen med nydelsesmidler fordelt på varekategorier, 2011-2018

Mio. kr. (2020-niveau)	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Ændring 17-18
Øl	1.260	1.440	1.145	1.025	795	845	725	725	-
Vin	610	755	620	505	600	575	480	465	-15
Spiritus	465	490	470	405	320	430	360	320	-40
Alkoholsodavand og cider	135	150	140	85	110	125	130	60	-70
Cigaretter	770	815	865	615	510	405	355	350	-5
Røgtobak	205	240	245	295	315	235	220	230	10
Sodavand	1.070	1.190	1.070	1.020	835	800	645	705	60
Chokolade og slik	580	685	755	715	825	870	720	780	60
Nydelsesmidler i alt	5.095	5.765	5.310	4.665	4.310	4.285	3.635	3.635	-

Anm.: Se anmærkning til figur 4.1. Tal er afrundet til nærmeste 5 mio. kr. I *appendiks 4A* er vist udviklingen i grænsehandlen opgjort på mængder.

Kilde: Gallup, Epinion og egne beregninger.

Set over hele perioden 2011-2018 er værdien af grænsehandlen faldet for alle varekategorier på nær røgtobak, chokolade og slik³. Grænsehandlen med chokolade og slik steg forholdsvis meget i en årrække frem til 2016. Det hænger formentlig sammen med de markante afgiftsforhøjelser i forbindelse med finansloven for 2012 og den efterfølgende indeksering af chokolade- og sukkervareafgifterne⁴. Denne udvikling blev tilsyneladende brudt i 2017, hvor der var et fald i grænsehandlen med chokolade og slik, der dog er efterfulgt af en stigning i 2018.

Der er generelt ikke nogen enkel forklaring på tendensen til faldende grænsehandel med nydelsesmidler i perioden 2015 til 2018. Siden 2015 er der således – med undtagelse af afskaffelsen af tillægsafgiften på alkohol-sodavand pr. 1. januar 2018 – ikke gennemført diskretionære afgiftslettelser på de grænsehandelsfølsomme varer i Danmark, som kan forklare faldet i grænsehandlen med nydelsesmidler i perioden.

Der gælder dog, at realværdien af de afgifter, der er fastsat i kroner og øre – og som ikke har været omfattet af indekseringen – er faldet i takt med prisudviklingen. Det har isoleret set gjort det relativt billigere at købe disse varer i Danmark. En del af den manglende prisindeksering afspejler blandt andet, at det i forbindelse med *Aftale om Vækstplan DK* (april 2013) og *Aftale om erhvervs- og iværksætterinitiativer* (november 2017) blev aftalt at annullere en række planlagte indekseringer af fx ølafgiften samt chokolade- og sukkervareafgifterne. Med *Aftale om Vækstplan DK* blev ølafgiften herudover nedsat med 15 pct., mens sodavandsafgiften blev afskaffet, jf. tabel 4.2.

³ Denne tendens skal dog ses med forbehold for databrudet i 2016, der dog umiddelbart ser ud til at have begrænset betydning for opgørelsen af grænsehandlen med nydelsesmidler.

⁴ Som en del af *Aftale om skattereform* (juni 2012) blev en række afgifter – heriblandt chokolade- og sukkervareafgifterne – indekseret med den forventede årlige prisudvikling frem til 2020. Den årlige indeksering på 1,8 pct. blev aftalt implementeret ved en række diskretionære afgiftsforhøjelser i 2013, 2015 og 2018. Den planlagte afgiftsforhøjelse i 2018 er efterfølgende blevet annulleret, som en del af *Aftale om erhvervs- og iværksætterinitiativer* (november 2017).

Som en del af *Aftale om finanslov for 2019* (november 2018) blev ølafgiften nedsat med 13 pct. pr. 1. april 2019, mens vinafgiften blev reduceret med 3 pct. Disse afgiftsned sættelser forventes isoleret set at bidrage til mindre grænsehandel med øl og vin i 2019. Samtidig blev emballageafgiften på øl og sodavand (pantbelagt emballage) afskaffet pr. 1. juli 2019, hvilket ligeledes forventes at reducere grænsehandlen med disse varer.

Tabel 4.2. Nominelle afgiftssatser på nydelsesmidler, 2012-2020

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Øl, kr. pr. liter 100 pct. ren alkohol ^{1, 3)}	63,6	65,9	56,0	56,0	56,0	56,0	56,0	48,7	48,7
Vin, kr. pr. liter (6-15 pct. alkohol) ^{2, 3)}	10,6	11,0	11,0	11,6	11,6	11,6	11,6	11,3	11,3
Spiritus, kr. pr. liter 100 pct. ren alkohol ²⁾	150,0	150,0	150,0	150,0	150,0	150,0	150,0	150,0	150,0
Alkoholsodavand (cider), kr. pr. liter ⁴⁾	11,4	11,8	11,8	12,5	12,5	12,5	5,3	5,2	5,2
Cigaretter, kr. pr. 20 stk. ⁵⁾	23,2	23,7	24,1	24,1	24,1	24,0	24,1	24,1	35,3
Tobak (finskåret), kr. pr. kg ⁶⁾	772,5	772,5	788,5	788,5	788,5	788,5	788,5	788,5	1.350,9
Sodavand, kr. pr. liter ^{1,7)}	1,6	0,8	-	-	-	-	-	-	-
Chokolade og slik, kr. pr. kg ⁷⁾	23,8	24,6	24,6	26,0	26,0	26,0	26,0	26,0	26,0

Anm.: Der er afrundet til én decimal.

1) Afgifterne på øl og sodavand blev forhøjet i januar 2013 som en del af indekseringen. Pr. 1. juli 2013 blev sodavandsafgiften halveret og ølafgiften nedsat med 15 pct. I tabellen fremgår de satser, som trådte i kraft 1. juli 2013. Sodavandsafgiften blev afskaffet pr. 1. januar 2014. Der er også emballageafgift på øl. Afgiftssatsen afhænger af volumen, men gennemsnitssatsen er 32 øre pr. liter.

Denne sats har ikke været ændret siden 2011. I forbindelse med *Aftale om erhvervs- og iværksætterinitiativer* blev det besluttet at afskaffe emballageafgiften på øl og sodavand (pantbelagt emballage) fra den 1. juli 2019.

2) Der er også emballageafgift på vin og spiritus. Afgiftssatsen afhænger af volumen, men gennemsnitssatsen er 107 øre pr. liter for glas, metal og plast mv. Denne sats har ikke været ændret siden 2011.

3) Afgifterne på øl og vin blev nedsat pr. 1. april 2019. I tabellen fremgår afgifterne, som trådte i kraft pr. 1. april 2019.

4) Afgiften på alkoholsodavand var frem til 1. januar 2018 sammensat af afgiften på henholdsvis øl, vin eller spiritus samt en tillægsafgift. Der er her taget udgangspunkt i den samlede afgift på vinbaseret alkoholsodavand (cider). Tillægsafgiften på alkoholsodavand blev afskaffet pr. 1. januar 2018.

5) Afgiften på cigaretter består både af en stykafgift og en værdiafgift i pct. af detailprisen. I tabellen fremgår den samlede cigaretafgift baseret på gennemsnitsprisen det pågældende år. Tallet i 2019 og 2020 er baseret på 2018-priser. Tallet i 2020 er desuden baseret på den forventede afgiftsforhøjelse pr. 1. april 2020 som følge af finanslovsaftalen for 2020.

6) Afgifterne på cigaretter og tobak blev ændret i april 2012. I tabellen fremgår afgiften på finskåret røgtobak, som trådte i kraft pr. 1. april 2012. Tallet i 2020 er desuden baseret på den forventede afgiftsforhøjelse pr. 1. april 2020 som følge af finanslovsaftalen for 2020.

7) Afgifterne på sodavand og på chokolade og slik er differentierede, så der er en lavere sats for sukkerfri produkter. Der er her taget udgangspunkt i den høje sats for sukkerholdige produkter.

Kilde: Skatteministeriet.

Den faldende tendens i grænsehandlen med nydelsesmidler kan også være forårsaget af, at priser og/eller afgifter er steget i udlandet, og at den økonomiske fordel ved grænsehandel på den måde er blevet mindre. Det gælder fx for cigaretter, hvor afgifterne og dermed priserne særligt i de østeuropæiske lande er steget de senere år, fordi alle medlemslande har skullet leve op til EU's minimumssatser for afgifter på tobaksområdet. Herudover kan der også være andre årsager til ændringer i grænsehandlen end afgifts- og prisforskelle, herunder fx nye rejsemønstre mv.

Udover forskelle i afgiftsniveauerne, så vil forskelle i momsatserne på nydelsesmidler også have betydning for danskernes grænsehandel. For alkoholiske drikkevarer – dvs. øl, vin og spiritus – er afgifterne (inkl. moms) i

Danmark højere end i Tyskland, men mærkbart lavere end i de nordiske lande, *jf. tabel 4.3*. For cigaretter er afgifterne (inkl. moms) nogenlunde på samme niveau i Danmark, Tyskland og Sverige, mens de er højere i Norge. Den danske afgift på chokolade og slik er endvidere noget højere end i Norge, som er det eneste andet land med afgift på chokolade og slik.

Tabel 4.3. Moms- og afgiftssatser på nydelsesmidler i nogle nabolande i 2018

	Danmark	Tyskland	Sverige	Norge
<i>Varegrupper</i>				
		<i>DKK (inkl. moms)</i>		
Cigaretter (20 stk., afgift af gns. detailpris)	32,2	29,9	33,2	57,0
Øl (33 cl, 4,6 pct. alkohol)	1,1	0,3	3,0	7,1
Vin (75 cl, 6-15 pct. alkohol)	10,9	...	19,0	43,2 ¹⁾
Spiritus (70 cl, 40 pct. alkohol)	52,5	32,3	140,1	206,1
Chokolade og slik (100 g)	3,2	1,9 ²⁾
<i>Momssatser</i>			<i>Pct.</i>	
Normalsats	25	19	25	25
Nedsat sats	...	7	12	15

Anm.: Der er afrundet til én decimal. Afgiftssatserne er opgjort inkl. moms.

1) Beregnet ved et alkoholindhold på 12 pct.

2) Afgiften på chokolade og slik i Norge er angivet for 2019, hvor afgiften er tilbagerullet til niveauet før den ekstraordinære afgiftsstigning på 83 pct. i 2018. Afgiften var 3,3 kr. pr. 100 g i 2018.

Kilde: EU-Kommissionen, Finansdepartementet i Norge og egne beregninger.

Som en del af *Aftale om finanslov for 2020* er det aftalt at forhøje tobaksafgifterne i 2020 og 2022 med henblik på at begrænse rygning – særligt blandt børn og unge. Afgiftsforhøjelsen svarer til, at gennemsnitsprisen på cigaretter samlet stiger med 19 kr. pr. 20 stk. cigaretter. Det forventes at medføre en stigning i danskernes grænsehandel med tobaksprodukter, *jf. afsnit 4.3*. Samlet set skønnes tobaksforbruget dog at falde, hvilket vil have positive sundhedsmæssige konsekvenser.

De afledte provenuvirkninger for de offentlige finanser ved afgiftsændringer afhænger dels af det såkaldte automatiske tilbageløb, dels af de afledte adfærdsvirkninger, som omfatter ændringer i såvel arbejdsudbuddet som i forbrugssammensætningen samt – når der er tale om grænsehandelsfølsomme varer – også i omfanget af grænsehandlen.

Det skønnede automatiske tilbageløb fra afgiftsændringer er nedjusteret som følge af nedsættelsen af den forudsatte tilbageløbsfaktor for afgifter fra 23 til 21 pct., *jf. afsnit 2.5*. Nedsættelsen af tilbageløbsfaktoren indebærer isoleret set også en mekanisk reduktion af de beregnede selvfinansieringsgrader, der angiver, hvor stor en del af det umiddelbare mindreprovenu efter automatisk tilbageløb, der "kommer tilbage til statskassen" som følge af ændret adfærd. Det betyder, at selvfinansieringsgraderne ved (begrænsede) ændringer af afgifterne på grænsehandelsfølsomme varer er nedjusteret lidt i forhold til *kapitel 5 i Skatteøkonomisk Redegørelse*

2018. De lidt lavere selvfinansieringsgrader, som fremgår af tabel 4B.1 i appendiks 4B, afspejler (udover nedsættelsen af tilbageløbsfaktoren) blandt andet også, at afgiften for øl og vin blev nedsat i forbindelse med finanslovsaftalen for 2019.

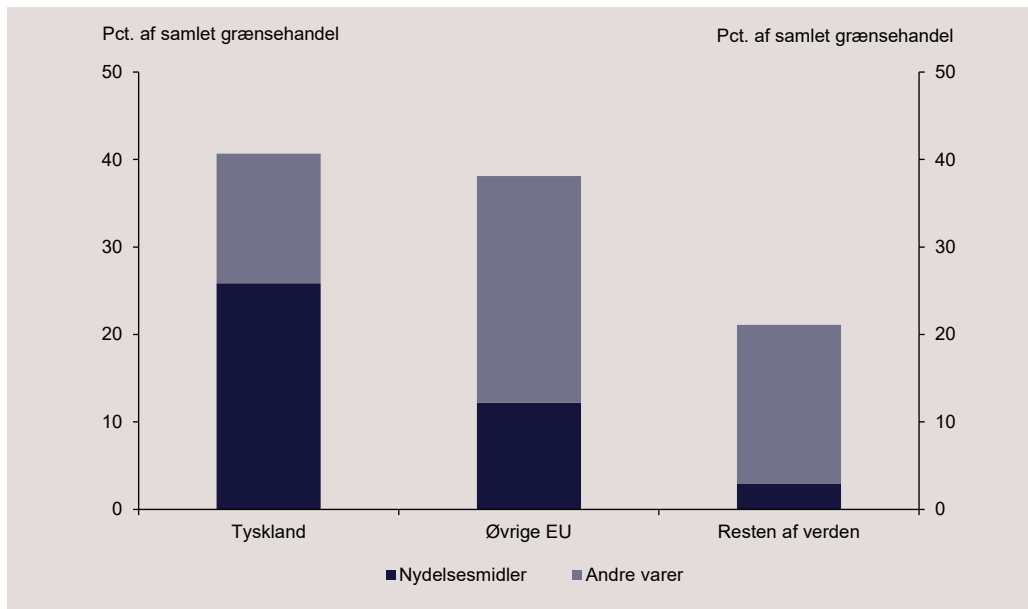
Danskerne grænsehandler mest i Tyskland

Hovedparten af danskernes traditionelle grænsehandel finder sted i Tyskland. I 2018 udgjorde grænsehandlen fra Tyskland således godt 40 pct. af den samlede traditionelle grænsehandel, hvilket er lidt mere end grænsehandlen i de øvrige EU-lande tilsammen og mere end dobbelt så meget som grænsehandlen i resten af verden, jf. figur 4.5.

Der er stor forskel på, hvilke varer der grænsehandles i de forskellige lande. I 2018 var ca. 65 pct. af grænsehandlen i Tyskland med nydelsesmidler i form af fx øl, vin, sodavand og slik.

Grænsehandlen afhænger generelt ikke kun af moms- og afgiftsforskelle, men er blandt andet også et udtryk for, at landene har forskellige varesortimenter, og at visse varer generelt kan købes billigere i udlandet, dvs. også i fravær af afgiftsforskelle. Det kan afspejle lavere avancer og omkostningsniveau end i Danmark.

Figur 4.5. Danskernes traditionelle grænsehandel i 2018



Anm.: Kategorien "Resten af verden" indeholder også grænsehandlen fra de lande, hvor landet ikke er angivet eller ikke kendes mv.
Kilde: Epinion.

4.3 Tobaksafgifter

En række af de danske afgifter er indført med henblik på at regulere borgernes adfærd, mens andre afgifter primært er indført ud fra fiskale og fordelingsmæssige hensyn. Afgifter på miljø-, klima- eller sundhedsskadelige varer – herunder ikke mindst afgifterne på cigaretter mv. – anvendes i høj grad som et instrument til at regulere borgernes adfærd.

Når tobaksafgifterne skal fastlægges, fx i forbindelse med en forhøjelse af afgifterne, er der en række hensyn, som bør indgå i overvejelserne. Det gælder især følgende *tre* hensyn, som nogle gange kan være modsatrettede:

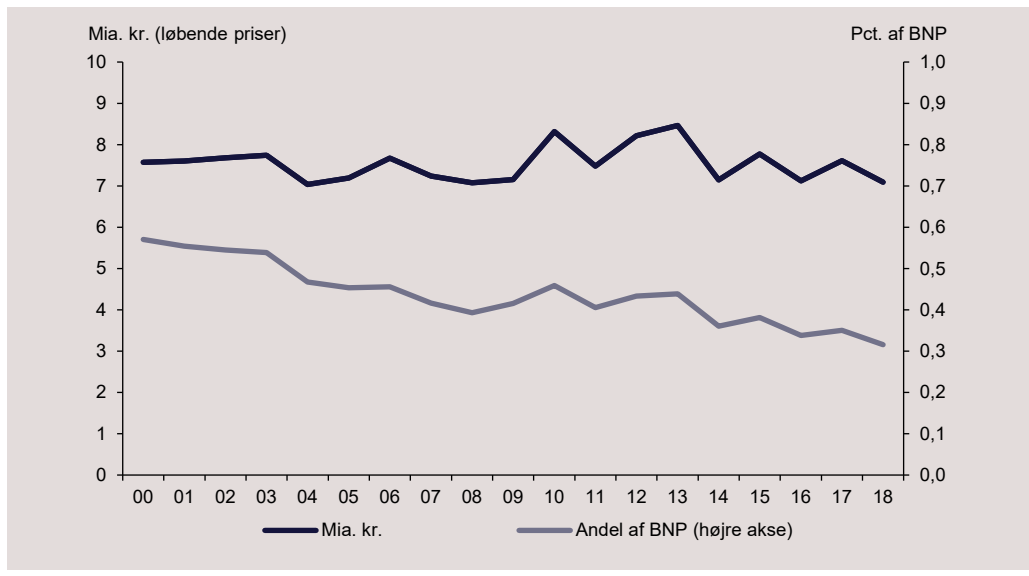
- Grænsehandel med cigaretter og tobak
- Statens provenu
- Befolkningens sundhed

Grænsehandel er ikke i sig selv et samfundsøkonomisk problem, men det kan blive en udfordring, hvis grænsehandlen udelukkende drives af forskelle i afgiftsniveauer. Rygerne opnår en besparelse ved at omlægge noget af forbruget til grænsehandel for at undgå en afgiftsstigning, men omvendt har de øgede omkostninger ved at grænsehandle og får et lavere forbrug, end hvad der var muligt før en eventuel afgiftsforhøjelse. Staten får umiddelbart et større provenu, når tobaksafgifterne forhøjes. Men jo større adfærdsvirkningerne er (i form af lavere forbrug og øget grænsehandel), desto større et afledt mindreprovnu vil der opstå som følge heraf. Meget store forhøjelser af tobaksafgifterne kan i sidste ende føre til, at den samlede provenuvirkning bliver negativ – det vil sige at staten kan miste indtægter ved at hæve tobaksafgifterne.

Det er dog ikke ensbetydende med, at der ikke kan være en samfundsøkonomisk gevinst forbundet med store forhøjelser af tobaksafgifterne. Hvis de samfundsøkonomiske omkostninger forbundet med afgiftsforhøjelsen i form af negative forbrugs- og grænsehandelsforvridninger opvejes af afledte positive effekter via sparede sundhedskostninger som følge af et lavere tobaksforbrug, kan en markant forhøjelse af tobaksafgifterne samlet set medføre en samfundsøkonomisk gevinst.

Udviklingen i indtægter fra tobaksafgifter

Statens indtægter fra tobaksafgifter udgjorde ca. 7 mia. kr. i 2018. Siden årtusindskiftet har indtægterne opgjort i løbende priser været ret stabile og svinget mellem ca. 7 og 8 mia. kr. I takt med den økonomiske velstandsfremgang har indtægterne fra tobaksafgifterne imidlertid udgjort en faldende andel af BNP, *jf. figur 4.6.*

Figur 4.6. Udviklingen i tobaksafgiftsprovenuet, 2000-2018

Kilde: Danmarks Statistik (nationalregnskabstal).

Cigaretter udgør langt størstedelen af tobaksforbruget i Danmark, mens fin- og groftskåret røgtobak, cigarer, cerutter og cigarillos kun udgør en meget begrænset del. Det afspejler sig også i sammensætningen af statens samlede indtægter fra tobaksafgifter, idet provenuet fra cigaretafgiften udgjorde 94 pct. af indtægterne i 2018, *jf. tabel 4.4*. I det lys er der i det følgende primært fokus på cigaretter⁵.

Afgiften på cigaretter skal ifølge EU's tobaksbeskatningsdirektiv⁶ bestå både af en stykafgift og en værdiafgift. I Danmark er der siden 2012 blevet lagt maksimal vægt på stykafgiften, der udgjorde 118,25 øre pr. cigaret i 2018, mens værdiafgiften var på 1 pct. af detailprisen, *jf. tabel 4.4*.

⁵ I forbindelse med beregninger af cigaretafgiftsændringer forudsættes det, at afgifterne på røgtobak ændres tilsvarende, så der ikke opstår et incitament til at skifte fra en type tobak til en anden.

⁶ Rådets direktiv 2011/64/EU.

Tabel 4.4. Afgiftssatser og -provenu i 2018

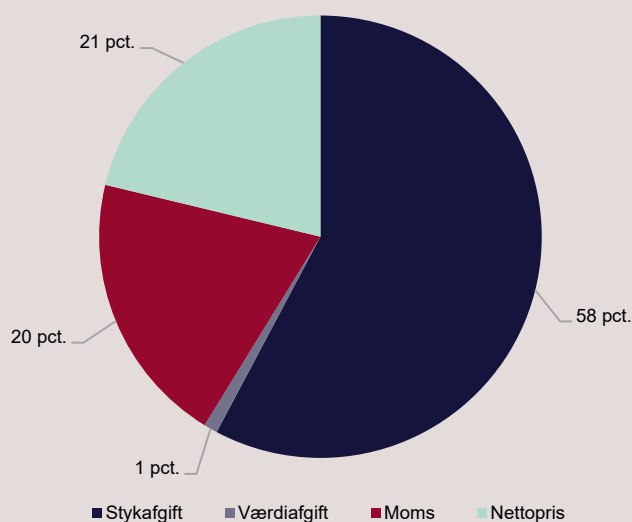
	Stykafgift	Værdiafgift	Minimumsafgift	Provenu ¹⁾	
		<i>Pct. af detailpris</i>	<i>Øre pr. stk. inkl. moms</i>	<i>Mio. kr.</i>	<i>Pct. af samlet</i>
Cigaretter	118,25 øre pr. stk.	1	-	6.674	94
Finskåret røgtobak	788,50 kr. pr. kg	-	-	257	3
Groftskåret røgtobak	738,50 kr. pr. kg	-	-	110	2
Cigarer mv. ²⁾	51,8 øre pr. stk.	10	132,6	48	1
I alt				7.088	100

1) Afgiftsprovenu på statsregnskabet i 2018 fordelt på baggrund af PAS-regnskabet i 2018.

2) Styk- og minimumsafgiften på cigarer, cerutter og cigarillos mv. indekseres frem til 2020.

Kilde: Skatteministeriets Satser og beløbsgrænser, statsregnskabet og punktafgiftsstatistikken (PAS) for 2018.

Den samlede afgift udgør knap 60 pct. af gennemsnitsprisen på en pakke cigaretter med 20 stk., hvoraf værdiafgiften kun udgør en meget lille andel. Inklusive moms udgør statens indtægter næsten 80 pct. af detailprisen på en pakke cigaretter, *jf. figur 4.7.*

Figur 4.7. Elementer i prisen på en pakke cigaretter med 20 stk. (til gennemsnitspris) i 2018

Kilde: Egne beregninger på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen på vegne af producenter og importører.

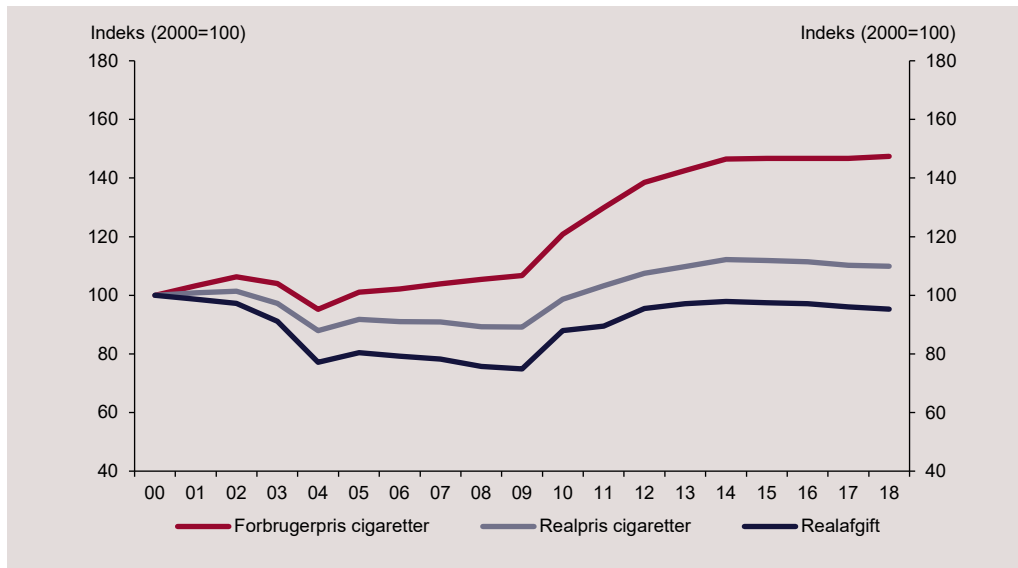
Udvikling i priser og afgifter på cigaretter i de senere år

I 2018 kostede en pakke med 20 stk. cigaretter i Danmark i gennemsnit knap 41 kr. Den mest efterspurgte pris-klasse var cigaretter til 44,50 kr. pr. pakke, som blandt andet omfatter Prince og Marlboro, mens de billigste ci-garetter typisk kostede 36 kr. pr. pakke. Siden 2013 har den årlige gennemsnitspris ligget mellem 40 og 41 kr.

Prisen på cigaretter er steget med knap 50 pct. i perioden 2000-2018, jf. figur 4.8. Korrigeret for den generelle forbrugerprisudvikling er stigningen i realprisen på cigaretter dog begrænset til ca. 10 pct. Realafgiften på ci-garetter – dvs. den nominelle afgift korrigeret for den generelle forbrugerprisudvikling – har i de seneste år ligget på næsten samme niveau som i starten af 00'erne.

Afgiften på cigaretter, herunder den nominelle stykafgift, har været uændret siden 2014, hvilket har bidraget til et beskedent fald i realværdien af afgiften og prisen. Ved et uændret afgiftsniveau forstærkes denne udvikling af, at kun en meget lille del af afgiften er værdibaseret.

Figur 4.8. Udvikling i priser og afgifter på cigaretter, 2000-2018



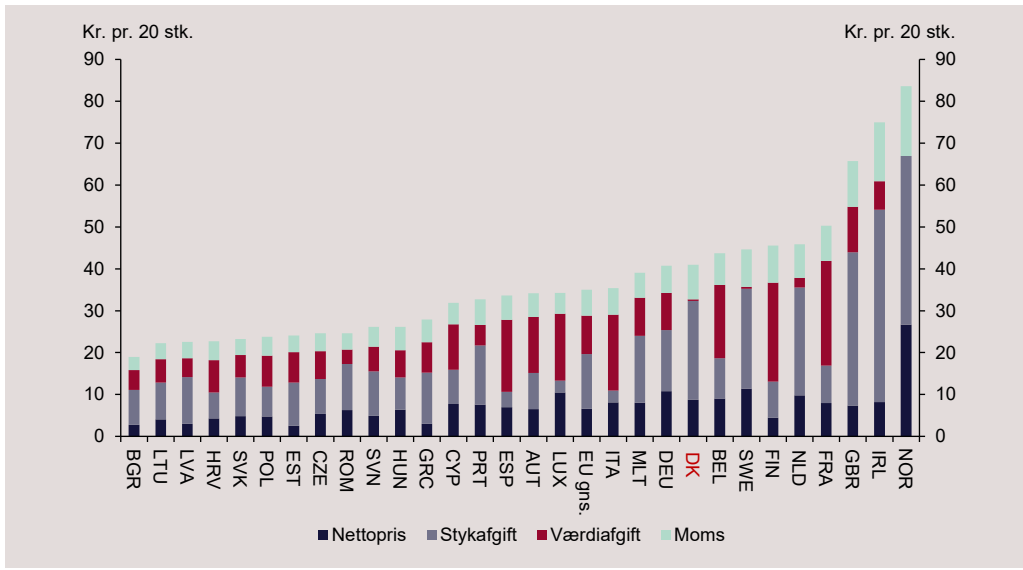
Anm.: Indeks for realpris og realafgift er opgjort som forbrugerprisen på cigaretter og den nominelle afgift på cigaretter korrigeret for den generelle forbrugerprisudvikling. Cigarettafgiften blev sat ned i oktober 2003. Efterfølgende har afgiftsforhøjelser ad flere omgange i starten af 2010'erne medvirket til en stigende realafgift. Siden 2014 har cigarettafgiften været uændret.

Kilde: Danmarks Statistik og egne beregninger.

Danskerne har forholdsvis gode muligheder for grænsehandel med eksempelvis cigaretter, idet EU-reglerne tilsiger, at man kan tage op til 800 stk. med hjem fra et andet EU-land. Derfor har de danske tobaksafgifter sammenholdt med afgiftsniveauet i de andre EU-lande stor betydning for størrelsen af grænsehandlen med ci-ga-

retter mv. Den gennemsnitlige pris på cigaretter i EU var på ca. 35 kr. i 2018 for en pakke med 20 stk., mens prisen som nævnt var knap 41 kr. i Danmark, jf. figur 4.9. Gennemsnitsprisen på cigaretter i Danmark ligger dermed næsten 6 kr. over gennemsnittet i EU. Der er dog væsentlige forskelle mellem cigaretpriserne i de forskellige EU-lande. Priserne er generelt forholdsvis lave i de syd- og østeuropæiske lande, hvor gennemsnitsprisen i 2018 udgjorde ca. 27 kr. for en pakke med 20 stk. I de nord- og vesteuropæiske lande var gennemsnitsprisen til sammenligning ca. 47 kr. – eller omtrent 6 kr. højere end i Danmark.

Figur 4.9. Priser på cigaretter i EU og Norge opdelt på nettopris og afgifter, 2018



Anm.: Prisen på cigaretter svarer for alle EU-lande ekskl. Danmark til gennemsnitsprisen ifølge Excise Duty Tables July 2018, For Norge fremgår prisen på den mest efterspurgte priskategori i januar 2018 ifølge KPMG, og for Danmark gennemsnitsprisen i 2018 ifølge Skattestyrelsen (SKTST).

Kilde: Egne beregninger på baggrund af Skattestyrelsen, EU-Kommissionens Excise Duty Tables July 2018, KPMG Project Sun 2018 og Danmarks Statistik.

Forhøjelsen af tobaksafgifterne, som er en del af *Aftale om finanslov for 2020*, forventes at medføre, at gennemsnitsprisen på cigaretter i 2022 stiger til 60 kr. pr. 20 stk., hvilket sammenlignet med 2018 vil bringe prisen i Danmark op blandt de højeste i EU.

Afgiftsstruktur

Selvom afgiften på cigaretter er harmoniseret i EU, og der blandt andet er fastsat minimumsafgifter på cigaretter og tobak, så er der meget store forskelle på afgifts- og prisniveauerne i de enkelte lande. Det skyldes blandt andet, at de enkelte EU-lande har ret forskellige afgiftsstrukturer. Flere højafgiftslande – heriblandt fx Sverige, Norge, Nederlandene og Irland – lægger ligesom Danmark størst vægt på stykafgiften og mindre vægt på værdiafgiften, jf. figur 4.9 ovenfor.

Det må i et vist omfang forventes, at lande med relativt lave værdiafgifter også vil have relativt høje nettopriser, *jf. boks 4.1*. Det hænger sammen med, at værdiafgiften stiger med stigende nettopriser. En forholdsvis høj værdiafgift skaber dermed et incitament for producenterne til at holde nettopriserne nede.

Boks 4.1. Valg af afgiftsstruktur – værdiafgifter versus stykafgifter

En høj værdiafgift skaber et incitament til øget priskonkurrence, fordi en værdiafgift også rammer avancerne, hvilket ikke er tilfældet for en stykafgift. Samtidig har værdiafgiften den egenskab, at den automatisk følger prisudviklingen, hvorved realværdien af en værdiafgift ikke udhules over tid. En værdiafgift påvirker som udgangspunkt heller ikke de relative priser mellem forskellige produkter.

Øget priskonkurrence og lavere priser til glæde for forbrugerne anses typisk for at være en god ting. Det er dog ikke altid tilfældet, når der er tale om en sundhedsskadelig vare som fx cigaretter, hvor man af hensyn til folkesundheden ønsker en cigaretpris over et vist niveau med henblik på at tilskynde til et mindre forbrug. Mindre intens priskonkurrence har samme effekt som en afgift – blot hvor provenuet tilfalder producenterne eller detailhandlen frem for staten.

Argumentet for en høj stykafgift er derfor, at alle cigaretter er lige skadelige, uanset hvad de koster. Derfor bør afgiften være den samme for alle cigaretter. Højere stykafgifter i kombination med lavere værdiafgifter medfører alt andet lige, at prisforskellen mellem billige og dyre cigaretter bliver mindre. Det sås fx tydeligt i forbindelse med den seneste ændring af afgiftsstrukturen på cigaretter i april 2012, hvor værdiafgiften blev nedsat fra knap 22 pct. til 1 pct. af detailprisen, mens stykafgiften blev forhøjet. I 2011 var der op til 36 forskellige priskategorier i Danmark, mens antallet af priskategorier faldt til 13 umiddelbart efter afgiftsændringen. Prisforskellen mellem de dyreste og de billigste cigaretter faldt samtidig fra omtrent 16 kr. til ca. 10 kr. pr. 20 stk. Ændringerne i 2012 er dermed en god illustration af, at afgiftsstrukturen kan påvirke prisdannelsen på cigaretter.

Ved fastsættelse af den optimale afgiftssats kan det med andre ord være en fordel også at se på afgiftsstrukturen. En øget værdiafgift kan presse nettopriserne og dermed sikre et højere afgiftsprovenu ved en given detailpris. I kombination hermed kan en tilpas høj stykafgift – eventuelt kombineret med en minimumsafgift – samtidig sikre et vist bundniveau for detailprisen.

Betydningen af afgiftsstrukturen i forbindelse med fastsættelse af nettoprisen – og dermed i hvor høj grad en nettoprisstigning slår igennem i detailprisen – er illustreret i *tabel 4.5*, der viser en sammenligning af to afgiftsmodeller med henholdsvis en lav værdiafgift (model A) og en høj værdiafgift (model B). Som udgangspunkt er detailprisen 2 kr., nettoprisen 40 øre og afgiften 1,2 kr. pr. cigaret i begge modeller, *jf. scenarie 1 i tabel 4.5*. Niveauet for forbrug og grænsehandel mv. vil være det samme, da detailprisen er ens.

Hvis producenten nu ønsker at øge sin avance op til et punkt, hvor detailprisen stiger til 2,5 kr. pr. cigaret, vil det ved uændrede afgiftssatser betyde, at producenten i model A kan fordoble nettoprisen (dvs. øge med 100 pct.) til 80 øre pr. cigaret, mens han i model B kun kan forhøje nettoprisen med ca. 38 pct. til 55 øre pr. cigaret, *jf.*

scenarie 2 i tabel 4.5. I model A vil afgiftsprovenuet stige med 1 øre pr. cigaret, mens det i model B vil stige med 25 øre pr. cigaret. Staten vil således i model B opnå en højere indtægt ved den samme detailpris, fordi forhøjelsen af nettoprisen vil slå igennem i værdiafgiften.

Hvis producenten i model B i stedet også havde fordoblet nettoprisen til 80 øre pr. cigaret, jf. scenarie 3 i tabel 4.5, ville det i højere grad slå igennem i detailprisen, som ville stige til 3,3 kr. pr. cigaret, med deraf større afledte konsekvenser i form af lavere forbrug og højere grænsehandel. En høj værdiafgift (model B) skaber således en tilskyndelse for producenten til at holde nettoprisen nede, når der sammenlignes med en afgiftsstruktur, hvor der lægges stor vægt på stykafgiften, og værdiafgiften er meget lav (model A).

Tabel 4.5. Illustration af konsekvenserne ved to forskellige afgiftsstrukturer

Afgiftsmodel	Detailpris	Nettopris	Afgiftsprovenu ekskl. moms
		Kr. pr. stk.	
<i>Scenarie 1: Nettopris på 0,40 kr. svarende til detailpris på 2 kr.</i>			
Model A (lav værdiafgift, dansk model)	2,00	0,40	1,20
Model B (høj værdiafgift)	2,00	0,40	1,20
<i>Scenarie 2: Producenten forøger nettopris svarende til detailpris på 2,5 kr.</i>			
Model A (lav værdiafgift, dansk model)	2,50	0,80	1,21
Model B (høj værdiafgift)	2,50	0,55	1,45
<i>Scenarie 3: Producenten forøger nettopris til 0,80 kr.</i>			
Model B (høj værdiafgift)	3,33	0,80	1,87

Anm.: I model A er stykafgiften 118,25 øre pr. cigaret, og værdiafgiften er 1 pct. af detailprisen (svarende til den danske cigaretafgift). I model B er stykafgift 20,25 øre pr. cigaret, og værdiafgiften er 50 pct. af detailprisen. Begge afgiftsstrukturer vil ved en nettopris på 40 øre pr. cigaret medføre en detailpris på 2 kr. pr. cigaret og et afgiftsprovenu (ekskl. moms) på 1,2 kr. pr. cigaret.
Kilde: Egne beregninger.

Udvikling i salg, grænsehandel og forbrug

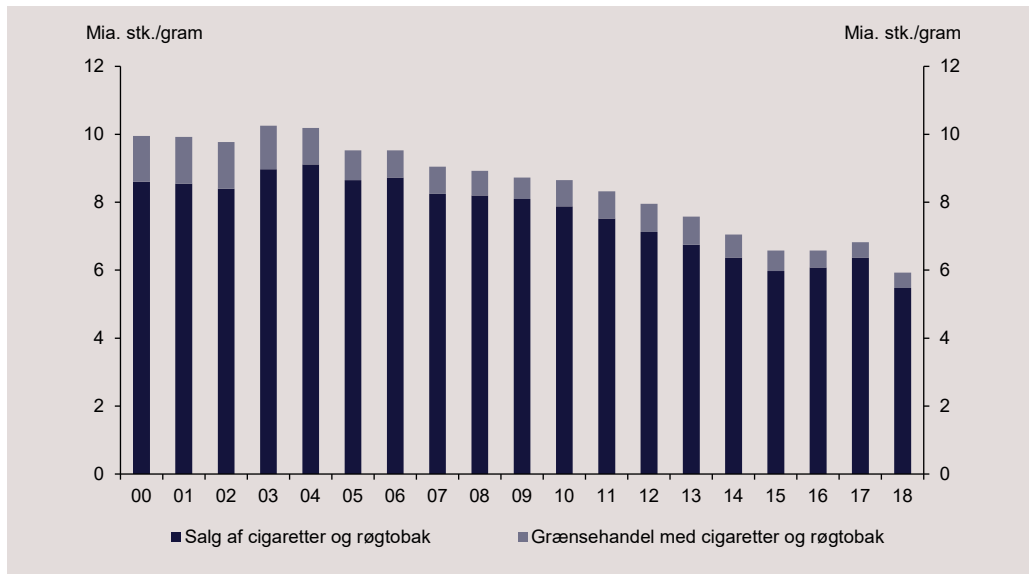
Det afgiftspligtige salg af cigaretter har udvist en faldende tendens siden midten af 00'erne og udgjorde i 2018 knap 5,3 mia. stk. Det er et fald på ca. 14 pct. sammenlignet med 2017, hvor der dog var en stigning i salget.

Det samlede cigaretforbrug i Danmark kan opgøres på baggrund af det afgiftspligtige salg i Danmark, skøn for danskernes grænsehandel og skøn for udlændinges køb af cigaretter i Danmark, jf. figur 4.10. Opgørelsen viser, at det samlede cigaretforbrug inkl. hjemmerullede cigaretter faldende steg i 2017, men er faldet igen i

2018⁷. Der har overordnet set været en faldende tendens i forbruget af cigaretter og røgtobak siden starten af 00'erne. Grænsehandlen med cigaretter og røgtobak skønnes at have udgjort knap 8 pct. af det samlede cigaretforbrug i 2018.

Forhøjelsen af tobaksafgifterne, som er en del af *Aftale om finanslov for 2020*, forventes samlet at medføre et fald i forbruget på omkring 20 pct. Faldet i det afgiftspligtige salg vil dog være større end faldet i forbruget, idet en større andel vil være grænsehandlede cigaretter og røgtobak.

Figur 4.10. Cigaretforbruget i Danmark fordelt på salg og grænsehandel, 2000-2018



Anm. Salget i Danmark er opgjort ekskl. skønnet salg til udlændinge, dvs. fratrukket udlændinges grænsehandel i Danmark. Det antages at en hjemmerullet cigaret indeholder 1 gram tobak.

Kilde: Egne beregninger på baggrund af skøn for dansk og udenlandsk grænsehandel samt opgørelse af det afgiftspligtige salg.

Skatteministeriet skønner over grænsehandlen med cigaretter og røgtobak på baggrund af en række kilder, der i nogle tilfælde peger i hver sin retning⁸. Med udgangspunkt i den gennemsnitlige uvægtede vækstrate i de forskellige undersøgelser skønnes det, at grænsehandlen i 2018, ligesom i 2017, udgjorde ca. 250 mio. stk. ciga-

⁷ Salget af pipetobak samt cigarer og cigarillos mv. skønnes ligeledes at være faldet. Disse tal indgår ikke i figur 4.10, men skønnes i 2018 at have udgjort henholdsvis ca. 150 mio. gram og ca. 50 mio. stk.

⁸ I 2017 og 2018 peger Epinions undersøgelse og undersøgelsen fra GfK ConsumerScan på en faldende grænsehandel med cigaretter, mens KPMG Project Sun for 2017 og Empty Pack Survey for 2. kvartal 2018 peger på en stigning. Project Sun er en årlig opgørelse af cigaretforbruget, som KPMG foretager på vegne af flere af de største cigaretproducenter. I KPMGs rapport opgøres alle "inflows" og "outflows" af cigaretter i hvert af EU's medlemslande samt Norge og Schweiz. Rapporten omfatter primært opgørelser af det lovlige salg af cigaretter og undersøgelser baseret på indsamling af tomme cigaret pakker (Empty Pack Survey) i hvert land.

retter (svarende til 5 pct. af cigaretforbruget i Danmark). Danskerne skønnes primært at grænsehandle via tax-free-handel og i Syd- og Østeuropa, mens der aktuelt ikke skønnes at blive grænsehandlet cigaretter i Tyskland i nævneværdigt omfang.

Forhøjelsen af tobaksafgifterne, som er en del af *Aftale om finanslov for 2020*, forventes at medføre en betydelig stigning i grænsehandlen dels med cigaretter via taxfree-handel og i Syd- og Østeuropa, og dels fordi danskerne igen begynder at grænsehandle cigaretter i Tyskland.

På baggrund af Epinions spørgeundersøgelse og oplysninger fra brancheorganisationen Tobaksindustrien skønnes danskeres grænsehandel med røgtobak i 2018 at have udgjort ca. 200 mio. gram., hvilket er uændret i forhold til 2017. Grænsehandlen med røgtobak forventes dog at stige som følge af tobaksafgiftsforhøjelserne i *Aftale om finanslov for 2020*.

Der foreligger kun begrænsede oplysninger fra en enkelt datakilde (KPMG Project Sun) om *udlændinges* grænsehandel med cigaretter i Danmark. På baggrund af denne datakilde kan det med usikkerhed skønnes, at udlændinge grænsehandlede ca. 100 mio. stk. cigaretter i Danmark i 2018. Der foreligger ikke oplysninger om udlændinges grænsehandel med tobak i Danmark, som dog ikke skønnes at have et nævneværdigt omfang.

Sundhedsomkostninger ved rygning

Afgifter på visse varer som fx tobak begrundes ofte ud fra et sundhedshensyn. Det er velkendt og veldokumenteret, at rygning er meget skadeligt for helbredet, fordi det blandt andet øger risikoen for at blive ramt af lungekræft og hjertekarsygdomme.

De samfundsøkonomiske omkostninger ved rygning er svære at kvantificere, men består blandt andet af direkte omkostninger i form af ubehag eller sygdom ved passiv rygning og de offentligt finansierede omkostninger i forbindelse med behandling af rygere og rygerrelaterede lidelser i sundhedssystemet⁹. Hertil kommer de afledte effekter på skatter og overførselsindkomster som følge af øget sygdom, førtidspension mv. Det er også relevant at indregne de eventuelt sparede omkostninger i form af mindre udgifter til folkepension, plejehjemsudgifter og øvrigt offentligt forbrug i forbindelse med rygerens kortere levetid. Selvom det kan virke besynderligt at indregne en sådan besparelse, er det ikke desto mindre en del af nettoomkostningerne for samfundet knyttet til rygning.

⁹ I opgørelsen af de samfundsøkonomiske omkostninger er det alene de såkaldte eksterne omkostninger for samfundet, der bør medregnes, men derimod ikke de individuelle omkostninger knyttet til skader, der rammer den enkelte ryger, idet det forudsættes, at rygeren har truffet en velinformeret og rationel beslutning om at ryge.

Statens Institut for Folkesundhed har i *Sygdomsbyrden i Danmark 2016*¹⁰ opgjort den samlede nettoomkostning forbundet med rygning til 14,5 mia. kr. (opgjort i 2013-niveau)¹¹, jf. tabel 4.6. Opgjort i 2018-niveau skønnes den årlige nettoomkostning at udgøre 16,7 mia. kr. Den gennemsnitlige helbredsomkostning kan på baggrund heraf opgøres til 2,8 kr. pr. cigaret. Det vi sige, at for hver cigaret eller gram røgtobak, forbruget reduceres med, forudsættes samfundet at opnå en besparelse på 2,8 kr.¹²

Tabel 4.6. Omkostninger ved rygning

	2013-niveau	2018-niveau	Beregnet omkostning pr. cigaret i 2018
	<i>Mia. kr.</i>		<i>Kr. pr. stk.</i>
Omkostninger til behandling og pleje	10,4	11,9	2,0
Omkostninger ved produktionstab	34,4	39,5	6,7
Sparede fremtidige omkostninger ved kortere levetid	-30,2	-34,7	-5,9
Nettoomkostninger	14,5	16,7	2,8

Anm.: Der er opregnet til 2018-niveau med afsæt i udviklingen i BNP i løbende priser. Det er uklart, i hvilket omfang der er skelnet mellem private og eksterne omkostninger i Statens Institut for Folkesundheds opgørelse af omkostningerne forbundet med produktionsstab og det sparede fremtidige forbrug ved kortere levetid. I mangel af en mere præcis afgrænsning af de eksterne omkostninger, er den opgjorte nettoomkostning på 14,5 mia. kr. (2013-niveau) lagt til grund.

Kilde: Statens institut for Folkesundhed og egne beregninger på baggrund af skøn for tobaksforbruget i 2018 og Statens institut for Folkesundhed.

Det er vanskeligt at opgøre nettoomkostningen pr. cigaret og pr. gram røgtobak, idet langt de fleste omkostninger forbundet med rygning først indtræffer efter mange års forbrug. Det betyder, at de nuværende sundhedsomkostninger i vidt omfang vedrører et cigaretforbrug, som fandt sted for mange år siden. Det ligger dog ud over denne analyse at opgøre den præcise periodisering af omkostningerne sammenholdt med et konkret forbrug. Derfor er der taget udgangspunkt i det aktuelle forbrug i opgørelsen af omkostningen pr. cigaret på 2,8 kr.

Samfundsøkonomisk balanceret niveau for tobaksafgifterne

Med forbehold for de udfordringer, som er forbundet med at opgøre den samfundsøkonomisk balancerede afgiftssats – herunder opgørelsen af de ovennævnte eksterne helbredsomkostninger – vurderes det, at den største samfundsøkonomiske forbedring opnås ved en afgiftsforhøjelse på godt 10 pct., svarende til en prisstigning på ca. 3,5 kr. pr. pakke med 20 stk., jf. tabel 4.7. Forhøjelsen skønnes at indebære et statsligt merprovenu på ca. 425 mio. kr., mens selvfinansieringsgraden ved denne forhøjelse skønnes at udgøre knap 50 pct., jf. *appendiks 4C*. De eksterne helbredsomkostninger indgår ikke i beregningen af den opgjorte provenuvirkning på de offentlige finanser og dermed heller ikke i den skønnede selvfinansieringsgrad.

¹⁰ *Sygdomsbyrden i Danmark – risikofaktorer*. Sundhedsstyrelsen, 2016. Udarbejdet for Sundhedsstyrelsen Statens Institut for Folkesundhed, Syddansk Universitet.

¹¹ KORA har i en lignende undersøgelse opgjort de rygerrelaterede omkostninger til behandling og pleje til 12,4 mia. kr. (2013-niveau). KORA vurderer, at deres resultat er i rimelig overensstemmelse med resultaterne af undersøgelsen fra Statens Institut for Folkesundhed, jf. *Offentlige merudgifter ved rygning. En registeranalyse af offentlige merudgifter til rygere sammenlignet med aldrig rygere og tidligere rygere*, KORA, 2017.

¹² De 2,8 kr. pr. cigaret udgør en mindre opjustering af omkostningerne pr. cigaret, som i *Skatteøkonomisk Redegørelse 2018 (kapitel 5)* blev skønnet til 2,4 kr. pr. cigaret baseret på en tidligere opgørelse.

Tabel 4.7. Skønnede effekter af den samfundsøkonomisk balancerede afgiftssats

Afgiftsforhøjelse svarende til prisstigning på 3,5 kr. pr. pakke	
Ændring, mio. kr.	
Virkning på samfundsøkonomien i alt	150
- heraf grænsehandelsforvridning	-150
- heraf forbrugsforvridning	-250
- heraf helbred (eksterne omkostninger)	550
<i>Memopost: Virkning på de offentlige finanser</i>	<i>425</i>

Anm.: Der er taget udgangspunkt i den nuværende gennemsnitspris på knap 41 kr. pr. pakke. *Skatteøkonomisk Redegørelse 2018 (afsnit 5.3)* indeholder en nærmere beskrivelse af de samfundsøkonomiske effekter, herunder hvordan forbrugs- og grænsehandelsforvridningerne opgøres.

Kilde: Egne beregninger.

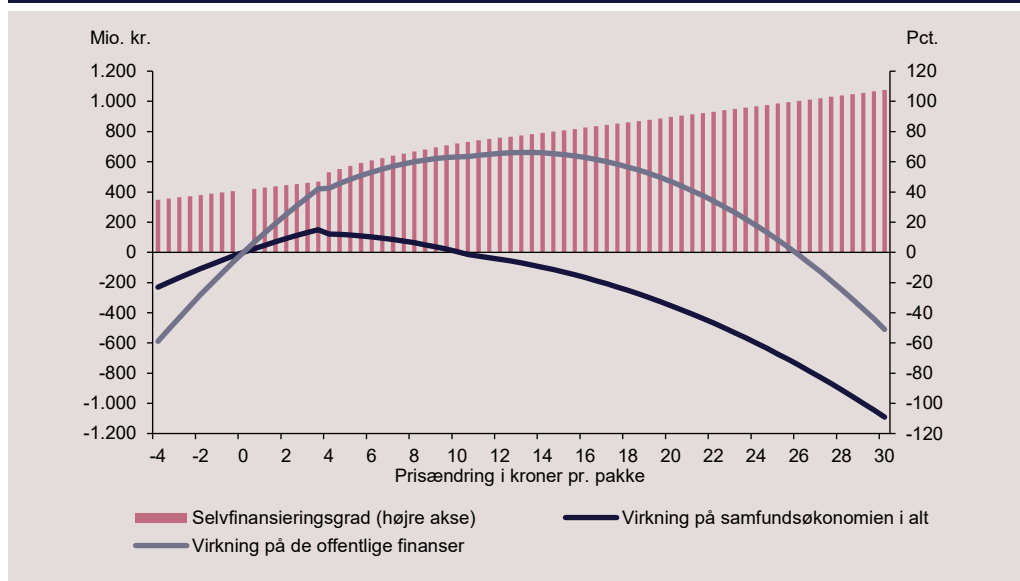
Afgifts*nedsættelser* fra det nuværende niveau – eller større afgiftsforhøjelser svarende til prisstigninger på over 10 kr. pr. pakke – skønnes at være forbundet med et samfundsøkonomisk tab, *jf. figur 4.11*. En afgiftsforhøjelse svarende til en prisstigning med omkring 10 kr. (fra ca. 41 til ca. 51 kr. pr. pakke med 20 stk.) vurderes ikke at forringe samfundsøkonomien sammenlignet med den nuværende situation.

En afgift på niveau med de opgjorte eksterne omkostninger på 2,8 kr. pr. cigaret – svarende til en prisstigning på knap 40 kr. pr. pakke – ligger langt over dette niveau og skønnes at være forbundet med et væsentligt samfundsøkonomisk tab. Det afspejler, at de sparede eksterne omkostninger er væsentligt lavere end de øgede forbrugs- og grænsehandelsforvridninger.

Afgiftsforhøjelser svarende til prisstigninger på op til omkring 14 kr. skønnes med usikkerhed at medføre det højeste merprovenu, mens afgiftsforhøjelser svarende til prisstigninger på op til godt 25 kr. vurderes at medføre et merprovenu sammenlignet med den nuværende situation. Afgiftsforhøjelser svarende til en prisstigning på over godt 25 kr. skønnes at medføre et mindreprovenu, idet selvfinansieringsgraden ved afgiftsforhøjelser af denne størrelsesorden skønnes at være over 100 pct., *jf. appendiks 4C*.

Der er væsentlig usikkerhed forbundet med vurderingen, som blandt andet afhænger af en antagelse om, at danskerne vil begynde at grænsehandle cigaretter i Tyskland, når prisforskellen mellem Danmark og Tyskland overstiger 10 pct. – svarende til 4 kr. pr. pakke, *jf. appendiks 4D*. Denne antagelse er baseret på, at det historisk har været observeret, at der skal en vis prisforskel til, før der grænsehandles.

Figur 4.11. Modelbaserede skøn for virkning af forskellige afgiftsforhøjelser og -nedsættelser svarende til prisændringer fra -4 til +30 kr. pr. 20 stk. cigaretter



Anm.: Beregningerne er baseret på 2018-tal. På x-aksen fremgår prisændringen på 20 stk. cigaretter i forhold til den nuværende gennemsnitspris på knap 41 kr. Et negativt tal indikerer en afgifts-nedsættelse, mens et positivt tal indikerer en afgiftsforhøjelse. Kilde: Skatteministeriet.

De skønnede effekter på grænsehandlen af ændrede tobaksafgifter bygger på modelbaserede skøn, som er forbundet med betydelig usikkerhed. Det gælder både virkningerne på statens provenu og samfundsøkonomien som helhed. Det gælder særligt i forbindelse med meget store afgiftsændringer, hvor der blandt andet kan opstå større uforudsete ændringer i grænsehandlen eller den illegale handel. Det er der ikke taget højde for i modelberegningerne, der således er mest velegnede i forbindelse med konsekvensberegninger af mere begrænsede afgiftsændringer¹³.

Der er på tilsvarende vis usikkerhed knyttet til de skønnede afledte arbejdsudbudseffekter. Skatteministeriet har hidtil lagt til grund, at det dynamiske provenu fra ændret arbejdsudbud ved en begrænset ændring i afgiften på cigaretter udgør -7 pct. af provenuvirkningen efter automatisk tilbageløb. Det afspejler, at arbejdsudbudet forventes at stige i forbindelse med en afgiftsforhøjelse, jf. *Skatteøkonomisk Redegørelse 2018 (appendiks 5C)*.

I forbindelse med arbejdsudbudsvirkningerne af små (marginale) afgiftsændringer er der set bort fra, at danske forbrugere har mulighed for helt eller delvist at omgå en afgiftsstigning ved at ændre forbrugsadfærd og

¹³ Beregningerne er opdateret med de seneste skøn for priser, grænsehandel, salg, sundhedskostninger mv., som de fremgår af ovenstående, mens de bagvedliggende antagelser – som fremgår af *appendiks 4D* – stort set svarer til tidligere beregninger på området.

øge grænsehandlen. Adfærsændringerne betyder dog, at den endelige belastning af forbrugerne ved en afgiftsforhøjelse bliver mindre end den opgjorte umiddelbare provenuvirkning. Den relative betydning af denne effekt for provenuvurderingen er voksende med størrelsen af afgiftsforhøjelsen, *jf. appendiks 4E*. Der er i ovenstående beregning indregnet ændret forbrugs- og grænsehandelsadfærd i forbindelse med vurderingen af de afledte arbejdsudbudseffekter, *jf. appendiks 4C*.

Der er som beskrevet generelt stor usikkerhed forbundet med at skønne over effekter af især større forhøjelser af tobaksafgifterne. Priser og afgifter i andre lande, som har betydning for danskeres grænsehandel med tobak, kan derudover løbende ændre sig.

4.4 E-grænsehandel

Danske forbrugere køber i stigende grad varer og ydelser i danske og udenlandske netbutikker, hvilket samlet set benævnes e-handel. Køb i udenlandske netbutikker, som benævnes e-grænsehandel, adskiller sig væsentligt fra den traditionelle, fysiske grænsehandel, hvor danskerne selv henter varerne i udlandet.

Det er vigtigt at tilstræbe robuste regler for betaling af moms, når forbrugere køber varer og ydelser i netbutikker i andre lande. Med henblik på at skabe et mere robust momssystem vedtog EU i december 2017 et forslag, der indfører en ny model for betaling af moms ved import af varer fra lande uden for EU og i forbindelse med den grænseoverskridende handel inden for EU. De overordnede formål med den nye model, som træder i kraft i 2021, er at lette de administrative byrder for virksomheder inden for EU, mindske mulighederne for momssvig og sikre lige konkurrencevilkår.

De nye regler indebærer, at de nationale fjernsalgsgrænser for betaling af moms *inden for* EU erstattes med en fælles lavere grænse. Det medfører, at flere netbutikker med grænseoverskridende salg fremover skal momsregistreres og betale moms i forbrugslandet i stedet for hjemlandet. Derudover afskaffes bagatelgrænsen på 80 kr. for betaling af moms på småforsendelser fra lande *uden for* EU. Begge ændringer indebærer, at der skal afregnes moms i Danmark i flere situationer end tidligere. Samtidig forbedres konkurrencesituationen for danske virksomheder. De nye regler betyder også, at der indføres skærpede regnskabsregler for salg via onlineplatforme, hvilket forbedrer skattemyndighedernes kontrolmuligheder.

Fortsat stigning i internethandlen

Både danskernes samlede e-handel og e-grænsehandlen skønnes at være steget kraftigt de seneste år. Ifølge Foreningen for Dansk Internethandel (FDIH) udgjorde danskernes samlede e-handel ca. 129 mia. kr. i 2018, hvoraf e-grænsehandel udgjorde ca. 43 mia. kr., *jf. tabel 4.8*.

Tabel 4.8. Danskernes e-handel og e-grænsehandel samt andel af privatforbrug, 2012-2018

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
<i>Omsætning</i>	<i>Mia. kr. (løbende priser)</i>						
E-handel	55	62	74	87	101	115	129
E-grænsehandel	13	17	24	27	32	37	43
<i>Andel af privatforbrug</i>	<i>Pct.</i>						
E-handel	6,0	6,8	7,9	9,1	10,3	11,4	12,3
E-grænsehandel	1,4	1,9	2,5	2,8	3,3	3,7	4,1

Kilde: Foreningen for Dansk Internethandel (FDIH), Danmarks Statistik og egne beregninger.

I de seneste år er danskernes køb i netbutikker vokset relativt mere end det generelle privatforbrug, og dermed udgør e-handel og e-grænsehandel i dag en større andel af privatforbruget end tidligere. I 2018 skønnes den samlede e-handel at udgøre ca. 12 pct. af privatforbruget, mens e-grænsehandel skønnes at udgøre ca. 4 pct. Danskernes e-handel i udenlandske netbutikker (e-grænsehandel) udgør desuden en stigende andel af danskernes samlede e-handel. I 2018 udgjorde e-grænsehandel omtrent en tredjedel af den samlede e-handel.

Skattestyrelsen har fået adgang til betalingskortoplysninger om danskernes køb i udenlandske netbutikker. På baggrund af disse data kan e-grænsehandlen opgøres til ca. 29 mia. kr. i 2016, jf. tabel 4.9. Denne registerbaserede opgørelse ligger således forholdsvis tæt op ad skønnet på 32 mia. kr. i 2016 fra Foreningen for Dansk Internethandel (FDIH), som er baseret på spørgeskemaundersøgelser. Forskellen kan blandt andet skyldes, at Skattestyrelsens tal kun indeholder køb foretaget med betalingskort, og at der således ikke indgår fx bankoverførsler. På baggrund af betalingskortoplysningerne bestod e-grænsehandlen i 2016 af knap 30 pct. varekøb og godt 70 pct. køb af ydelser. Danske forbrugeres køb af fx rejser, herunder flybilletter og hotelophold, via udenlandske internetbutikker, indgår som ydelser i e-grænsehandlen.

Tabel 4.9. Danskernes e-grænsehandel i 2016 baseret på betalingskortoplysninger

Mia. kr.	Varer	Ydelser	I alt
Uden for EU	0,8	3,4	4,3
Inden for EU	7,4	17,4	24,8
I alt	8,3	20,8	29,1

Anm.: Data indeholder kun betalinger foretaget med betalingskort, der er udstedt til forbrugere.

Kilde: Skattestyrelsen.

Moms af e-grænsehandel

I dag gælder der forskellige regler for afregning af moms i forbindelse med e-grænsehandel afhængigt af, om der fx er tale om en vare eller en ydelse, og om sælger er etableret i et EU-land eller i et land uden for EU. Desuden skelnes der også mellem forskellige former for ydelser, jf. nedenfor.

Det er kun en del af danskernes e-grænsehandel, som er momspligtig i Danmark. Ved gældende regler afregnes der typisk moms af varer i Danmark, hvis den udenlandske netbutik inden for EU sælger for mere end 280.000 kr. årligt til danske forbrugere, eller hvis værdien af varen fra en netbutik uden for EU overstiger 80 kr.¹⁴ For ydelser vil der typisk kun blive afregnet moms i Danmark ved køb af elektroniske ydelser som fx streaming og download af film og musik.

Det samlede momsprovenu, der kan opgøres og henføres til danskernes køb i udenlandske netbutikker, skønnes at udgøre ca. 2,7 mia. kr. i 2018, jf. tabel 4.10. Provenuet i 2018 er ca. 0,4 mia. kr. højere end i 2017, hvilket svarer til en stigning på ca. 20 pct. Det er lidt mere end den skønnede vækst i den generelle e-grænsehandel.

Opgørelsen indeholder ikke momsprovenu for varer fra lande uden for EU, idet denne del af momsprovenuet ikke kan udskilles fra anden momsbetaling i Danmark. Opgørelsen er behæftet med en vis usikkerhed, og tallene giver derfor kun en indikation af niveauet for de danske momsindtægter knyttet til e-grænsehandel. Det skyldes blandt andet, at momsprovenuet fra e-grænsehandel via netbutikker i EU, som har mulighed for at foretage momsafregningen via en almindelig dansk momsregistrering, ikke indgår i opgørelsen.

Tabel 4.10. Momsprovenu fra e-grænsehandel, 2012-2018

Mio. kr. (løbende priser)	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Varer fra andre EU-lande ¹⁾	423	592	703	824	930	1.121	1.380
Ydelser fra andre EU-lande ²⁾	0	0	0	743	790	997	1.171
Ydelser fra lande uden for EU ³⁾	57	55	71	52	122	93	112
I alt⁴⁾	480	647	774	1.619	1.842	2.211	2.663
Antal registrerede fjernsalgsvirksomheder	313	363	429	562	682	790	881

1) Fjernsalg opdeles ikke på varer og ydelser. Tallene indeholder derfor eventuelt salg af ydelser knyttet til varesalg, hvilket formodes primært at være fragt. Omfanget af ydelser vurderes dog at være af begrænset. Ved opgørelsen af provenuet fra virksomheder med branchekoder for "handel via internettet" indgår virksomheders købsmoms, som kan fradrages.

2) Før 2015 var hovedreglen, at momsen på ydelser skulle betales i det land, hvor sælger er etableret. Derfor er der ikke angivet noget provenu for årene 2012-2014. Der er således tale om et databrud for 2014 til 2015, hvilket i tabellen er markeret med en lodret stiplede linje. Tallene angiver indbetalinger – og ikke provenu – af køb af elektroniske ydelser i andre EU-lande via "One-stop shop"-momsordningen. Som følge af en overgangsordning beholder de øvrige EU-lande en andel af indbetalingerne. For 2015-2016 er andelen 30 pct. og for 2017-2018 er den 15 pct. Provenuet for 2015 indeholder kun tre kvartaler (557 mio. kr.), og derfor er der mekanisk opregnet til fire kvartaler for at bedre at kunne sammenligne udviklingen.

3) Provenuet for 2012-2014 er opgjort på baggrund af regnskabstal for "VAT on eServices-ordningen". Provenuet for 2015-2017 er opgjort på baggrund af tal fra "One-stop shop"-momsordningen. Provenuet for 2015 indeholder kun tre kvartaler (39 mio. kr.), og derfor er der mekanisk opregnet til fire kvartaler for bedre at kunne sammenligne udviklingen.

4) For 2015 er der for ydelser mekanisk opregnet fra tre til fire kvartaler, jf. *anmærkning 2 og 3*.

Kilde: Skattestyrelsen og egne beregninger.

Fra 2015 indgår momsprovenuet fra køb af visse elektroniske ydelser fra andre EU-lande, idet reglerne tilsiger, at momsen skal betales i det land, hvor denne ydelse forbruges. Det skønnede momsprovenu fra e-grænsehandlen er steget med 65 pct. siden 2015, hvilket omtrent svarer til stigningen i den samlede e-grænsehandel,

¹⁴ En gaveforsendelse fra lande uden for EU er fritaget for importmomsbetaling op til en værdi på 360 kr.

som er på 59 pct. Momsprovenuet for varer fra tredjelande er ikke opgjort, idet disse indtægter indgår i det samlede momsprovenu og derfor ikke kan udskilles.

Den generelle kontrolindsats på e-grænsehandelsområdet

I takt med at danskernes internethandel stiger, er det vigtigt med en bred og målrettet indsats, som bidrager til, at der afregnes korrekt moms, told og afgifter. I 2018 har Toldstyrelsen i tillæg til den løbende toldkontrol gennemført fire kontrolaktioner målrettet privat indførte forsendelser fra Kina, mens Skattestyrelsen har gennemført løbende momskontrol af udenlandske internetvirksomheder inden for EU, *jf. boks 4.2.*

Boks 4.2. Skatteforvaltningens fokusområder vedrørende internethandel

Fokusområde	Beskrivelse
<i>Fjernsalg – momskontrol af udenlandske internetvirksomheder inden for EU</i>	<p>Internetvirksomheder i EU, som sælger varer for over 280.000 kr. til danske forbrugere, skal registreres samt opkræve og afregne dansk moms ved salget. Skattestyrelsen kontrollerer, om forpligtelsen er efterlevet, og vejleder om registreringen i forbindelse med kontrol.</p> <p>Skattestyrelsen har i 2017 fået tilladelse fra Skatterådet til at indhente betalingskortoplysninger til brug for momskontrol af internetvirksomheder etableret i andre EU-lande, der sælger varer og/eller elektronisk leverede ydelser til danske forbrugere. Skattestyrelsen har fra 2018 anvendt oplysningerne til kontrol af, om momspligtige udenlandske virksomheder i EU er momsregistrerede i Danmark.</p>
<i>Fjernsalg – punktafgiftskontrol af udenlandske internetvirksomheder inden for EU</i>	<p>Skattestyrelsen foretager løbende målrettet kontrol af de internetvirksomheder, der sælger punktafgiftspligtige varer til danske forbrugere. Fokus har været, om virksomhederne skulle registreres i Danmark.</p> <p>Kontrollen af punktafgiftspligtige varer fortsætter i 2019. Skattestyrelsen overvåger og kontrollerer løbende udenlandske hjemmesider, der driver internethandel med henblik på at opgøre afgiftskrav.</p>
<i>Kontrolaktioner rettet mod privat indførte forsendelser fra tredjelande</i>	<p>Toldstyrelsen har i 2018 gennemført fire kontrolaktioner i Internationalt Postcenter målrettet private forsendelser fra Kina med henblik på at afdække omfanget af udfordringer med korrekt afregning af moms, afgifter og told samt indførsel af illegale varer. Kontrolaktionerne gennemføres i tillæg til Toldstyrelsens løbende toldkontrol.</p> <p>Toldstyrelsen har i løbet af 2019 gennemført seks lignende kontrolaktioner målrettet tredjelande generelt.</p>

Formålet med Toldstyrelsens kontrolaktioner har været at opnå et bedre grundlag for at vurdere omfanget af udfordringer med korrekt afregning af moms, afgifter og told samt indførsel af illegale varer i private post- og pakkeforsendelser fra Kina. Erfaringerne på baggrund af kontrolaktionerne i Internationalt Postcenter er, at der generelt var få fejl i forsendelserne, og at hovedparten af de forsendelser, som var fejlansvaret med en for lav

værdi eller som gave, ikke havde provenumæssig betydning, idet indholdet i forsendelserne havde en værdi under bagatelgrænsen for momsbetaling.

Skattestyrelsen har anvendt oplysninger om de danske forbrugeres kreditkortbetalinger i udenlandske internetbutikker for 2016 til kontrol af, om momspligtige udenlandske virksomheder i EU er momsregistrerede i Danmark. Det sker ved, at virksomhedernes salg, der ifølge betalingskortoplysningerne er gået til danske forbrugere, sammenholdes med, om de er momsregistreret. På den baggrund udtages virksomheder med salg over fjernsalgsgrænsen til kontrol, hvis de ikke er momsregistreret.

De foreløbige resultater indikerer, at størstedelen af de udenlandske internetvirksomheder fra EU, som er momspligtige til Danmark, er momsregistreret korrekt. Kontrolprojektet har ved udgangen af oktober 2019 foreløbigt identificeret ca. 720 udenlandske internetvirksomheder fra EU, hvoraf ca. 500 allerede er momsregistreret i Danmark. Af de resterende ca. 220 virksomheder er 167 indtil videre blevet kontrolleret, og i 94 tilfælde er der truffet afgørelse om, at virksomheden er momspligtig til Danmark.

Kontrolprojektet har foreløbig resulteret i, at der er sendt opkrævninger (reguleringer) for ca. 82 mio. kr. for indkomstårene 2014-2019. Det skyldes, at virksomhederne, der er udtaget til kontrol på baggrund af betalingskortoplysningerne for 2016, kontrolleres for alle relevante indkomstår. Opkrævningerne skal ses i lyset af, at danskerne i alt købte for ca. 7½ mia. kr. fra internetvirksomheder i andre EU-lande. I alt er der sendt opkrævninger for ca. 63 mio. kr. for indkomstårene 2014-2019.

De nuværende erfaringer viser, at betalingskortoplysningerne er et effektivt værktøj, som kan målrette kontrollen mod de virksomheder, der sælger varer til danske forbrugere uden at være registreret for momspligt i Danmark. Det sikrer en høj træfprocent, dvs. andelen af kontroller, der medfører regulering, er høj.

Erfaringen på baggrund af kontrollerne er desuden, at der ikke er nogen klare indikationer på væsentlige udfordringer med regelefterlevelsen. Reguleringerne skyldes i højere grad manglende viden og/eller evne til at angive korrekt frem for manglende vilje. De kontrollerede virksomheder har desuden som udgangspunkt været registreret i deres hjemland og afregnet moms her til, så der har ikke været tale om uregistrerede virksomheder.

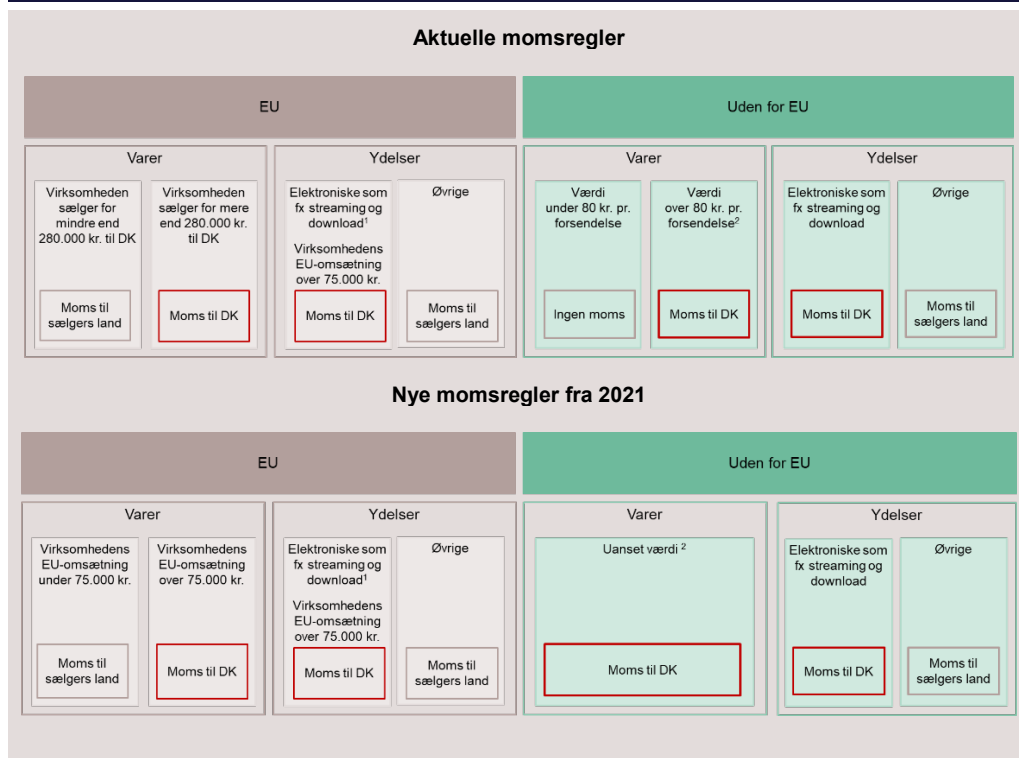
Indtil videre har projektet fokuseret på, om virksomhederne er momsregistreret korrekt. Fremover vil der også være kontrol af, om virksomheder, der allerede er momsregistreret, har angivet korrekt moms.

Ny model for importmoms i EU

EU vedtog i december 2017 et forslag om at modernisere momsreglerne for grænseoverskridende e-handel mellem virksomheder og forbrugere. De overordnede formål med den nye model for importmoms, som træder i kraft i 2021, er at lette de administrative byrder for virksomheder inden for EU, mindske mulighederne for

momssvig og sikre lige konkurrencevilkår. Konkret betyder den ny model blandt andet, at de nationale fjernsalgsgrænser erstattes med en fælles, lavere grænse inden for EU, mens den eksisterende momsfritagelse for såkaldte småforsendelser fra lande uden for EU fjernes, jf. figur 4.12.

Figur 4.12. Aktuelle og nye momsregler for danskeres køb i udenlandske netbutikker



Anm.: Figurerne giver en overordnet beskrivelse af momsreglerne.

- 1) Netbutikker inden for EU, der leverer elektroniske ydelser mv. for en samlet EU-omsætning under ca. 75.000 kr. årligt (10.000 €), er momspligtige i sælgers land.
- 2) En gaveforsendelse fra lande uden for EU er fritaget for importmomsbetaling op til en værdi på 360 kr.

Med den ny model kan virksomhederne angive og afregne moms på grænseoverskridende salg til forbrugere i EU via et centraliseret system – den såkaldte *One Stop-Shop (OSS)*, jf. boks 4.3. For en uddybende beskrivelse henvises desuden til *appendiks 4F*.

Boks 4.3. Oversigt over aktuelle momsregler og nye EU-tiltag fra 2021

Område	Aktuelle regler	Nye regler i 2021
<i>Virksomhedernes registrering for momsafregning</i>	I dag kan virksomheder, der sælger elektroniske ydelser mv. til forbrugere i EU-lande, anvende en såkaldt Mini One Stop-Shop (MOSS) til at angive og afregne moms af deres salg i EU. MOSS indebærer, at virksomheder kan nøjes med at angive og afregne moms et enkelt sted via et centraliseret system. I dag har virksomheder, der sælger varer eller ikke-elektroniske ydelser, ikke mulighed for at anvende MOSS.	MOSS bliver udvidet til en såkaldt One Stop-Shop (OSS), som vil omfatte al e-grænsehandel med både varer og alle ydelser inden for EU. For netbutikker uden for EU udvides den gældende MOSS til at omfatte alle ydelser. Derudover indføres en ny Import-One-Stop-Shop (IOSS) for varer.
<i>Fjernsalgsgrænse inden for EU</i>	I dag skal internetbutikker i andre EU-lande kun afregne moms til Danmark, hvis salget af ikke-afgiftspligtige varer til danske forbrugere overstiger 280.000 kr. årligt, eller hvis den samlede EU-omsætning af elektroniske ydelser mv. til forbrugere i andre EU-lande overstiger ca. 75.000 kr. (10.000 €) årligt. Hvis fjernsalgsgrænsen for varer overskrides i ét EU-land, har det ikke betydning for afregning af moms i de øvrige EU-lande.	Der indføres en fælles fjernsalgsgrænse på ca. 75.000 kr. (10.000 €) årligt for salg til forbrugere i andre EU-lande for varer og ydelser samlet. Hvis grænsen overskrides, skal der betales moms til Danmark efter danske momssatser.
<i>Bagatelgrænse for lande uden for EU</i>	I dag er der en bagatelgrænse for momsfri import til Danmark af varer (såkaldte småforsendelser) fra virksomheder i lande uden for EU. Bagatelgrænsen indebærer, at der først skal afregnes moms i Danmark, når varens værdi overstiger 80 kr.	Bagatelgrænsen på 80 kr. for momsfri import fra lande uden for EU ophæves. Fremover vil der således skulle betales moms i Danmark af <i>alle</i> varekøb fra lande uden for EU efter danske momssatser.
<i>Regler for online-platforme</i>	I dag kan skattemyndighederne have udfordringer med at få udenlandske online-platforme mv. til at oplyse, hvilke fysiske og juridiske personer der sælger varer og ydelser gennem platformen. Det kan derfor være vanskeligt for skattemyndighederne at kontrollere, om der opkræves korrekt moms af de varer og ydelser, der sælges eller formidles gennem platformen.	Online-platforme, hvorigennem der sælges varer fra lande uden for EU, gøres ansvarlige for angivelse og betaling af disse varer. Samtidig indføres regler for, hvilke oplysninger som alle online-platforme skal opbevare og stille til rådighed for skattemyndighedernes anmodninger.
<i>Administrativt samarbejde</i>	I dag kan virksomheder, der anvender MOSS til at angive og afregne moms, blive udsat for krav om udlevering af regnskabsmateriale og underlagt administrative undersøgelser både fra det ene land, hvor de er registreret samt alle forbrugslandene. Det er administrativt byrdefuldt at være i kontakt med flere landes skattemyndigheder.	Registreringslandets skattemyndighed bliver virksomhedens direkte kontakt og får ansvaret for at videreformidle oplysninger mellem virksomheden og skattemyndighederne i andre EU-lande. Der er endvidere fastsat regler om mere koordineret virksomhedskontrol.

Konsekvenser af nye EU-regler

De nye regler for især momsafregningssystemet, fjernsalgsgrænsen og bagatelgrænsen vurderes at have betydning for danske virksomheder, forbrugere og staten, *jf. tabel 4.11.*

Tabel 4.11. Skønnede konsekvenser for Danmark af nye momsregler fra 2021

Område	Danske virksomheder	Danske forbrugere	Staten
Momsafregningsystem	Byrder ↓	Pris ↓	Svig ↓
Fjernsalgsgrænse inden for EU	Salg ↑	Pris ↑	Momsprovenu ↑↓
Bagatelgrænse uden for EU	Salg ↑↓	Pris ↑↓	Momsprovenu ↑
Regler for online-platforme	Byrder ↑	Pris ↑	Svig ↓
Administrativt samarbejde	Byrder ↓	Pris ↓	Svig ↓

Anm.: Pilene indikerer, om de nye momsregler skønnes at indebære en stigning eller et fald for henholdsvis byrder (virksomhedernes administrative omkostninger), salg (virksomhedernes omsætning), pris (varens detailpris), svig (momssvig) og momsprovenu. Hvis der skønnes at være modsatteffekter, er der både angivet pile, der peger op og ned.

Konsekvenser for danske virksomheder

De nye regler påvirker danske virksomheder, fordi de har betydning for, hvor og hvordan danske virksomheder og de danske virksomheders konkurrenter i andre lande afregner moms. Den ny, lavere fælles fjernsalgsgrænse vil indebære, at flere virksomheder inden for EU med salg til Danmark fremover skal afregne moms i Danmark i stedet for hjemlandet. Momssatsen i Danmark er blandt de højeste i EU, og derfor vurderes den nye og lavere fjernsalgsgrænse at forbedre danske virksomheders konkurrencevilkår.

Afskaffelsen af bagatelgrænsen for køb i lande uden for EU vurderes ligeledes at forbedre danske virksomheders konkurrencevilkår i forhold til de virksomheder, der i dag kan sælge småforsendelser under 80 kr. til danskere uden at afregne moms. Hvis det nye IOSS-system for varer anvendes, vil forbrugerne dog ikke skulle betale et gebyr, som i dag typisk udgør 160 kr., for importmomsbehandling af de pakker, der har en værdi over 80 kr. Det vil isoleret set gøre det mere attraktivt for danskere at handle varer af en vis værdi i lande uden for EU frem for i danske netbutikker. På den anden side vil forbrugerne for alle pakker – også dem under 80 kr. – skulle betale gebyret for importmomsbehandling, hvis sælgerne ikke anvender IOSS. Det vurderes dog, at det vil være fordelagtigt for langt de fleste virksomheder at anvende IOSS.

De nye regler vil indebære administrative lempelser for de netbutikker inden for EU, der anvender det centraliserede system (OSS), og som dermed kan nøjes med at angive og afregne moms et enkelt sted. Disse virksomheder undgår således at skulle momsregistreres i alle de EU-lande, hvortil der sælges, når salget overstiger den lavere nye fælles fjernsalgsgrænse. Det gælder særligt for netbutikker inden for EU, der sælger varer og ikke-elektroniske ydelser, hvor momsen skal betales i et andet EU-land end der, hvor virksomheden er etableret. Det øgede samarbejde mellem skattemyndighederne i EU vurderes også at indebære administrative lempelser for virksomhederne, mens de skærpede regler for online-platforme omvendt vurderes at øge de administrative byrder, jf. *appendiks 4F*. Både de administrative lempelser og forøgede byrder forventes umiddelbart overvæltet i de priser, som forbrugerne skal betale.

Konsekvenser for danske forbrugere

De nye regler har betydning for de danske forbrugere. Det skyldes, at danskerne fremover i højere grad end i dag skal betale dansk moms af deres køb af varer i netbutikker i udlandet.

Det vurderes, at en stor del af danskernes e-grænsehandel i dag bliver foretaget i netbutikker, der har en samlet omsætning på over ca. 75.000 kr. til andre EU-lande. Derfor må de danske forbrugere også forvente højere priser på varer i de netbutikker, hvor den udenlandske netbutik i dag har et salg, der ligger under den nuværende fjernsalgsgrænse på 280.000 kr.

I forhold til e-grænsehandel fra netbutikker i lande uden for EU må forbrugerne ligeledes forvente højere priser for småforsendelser, mens danskerne fremover i de fleste tilfælde vil kunne spare gebyret for importmomsbehandling på deres køb af varer med en værdi over 80 kr., jf. ovenfor.

Der er således forhold, der trækker i retning af både højere og lavere priser for de danske forbrugere.

Konsekvenser for den danske stat

De nye regler vurderes samlet set at indebære et merprovenu til Danmark, idet der i flere situationer end tidligere vil blive afregnet moms i Danmark i forbindelse med danske forbrugeres køb i netbutikker i udlandet.

Merprovenuet afspejler, at fjernsalgsgrænsen i praksis ophæves, så virksomheder inden for EU skal afregne dansk moms af varesalget til danske forbrugere. Det kan dog isoleret set indebære et begrænset mindreprovenu, hvis der i dag er danske virksomheder, som sælger til forbrugere i andre EU-lande under fjernsalgsgrænsen, og som samtidig afregner dansk moms.

De nye regler vurderes også at medføre et merprovenu til Danmark fra danske forbrugeres køb af varer i netbutikker uden for EU. Det afspejler, at der fremover også skal afregnes dansk moms i Danmark af varer med en værdi under 80 kr.

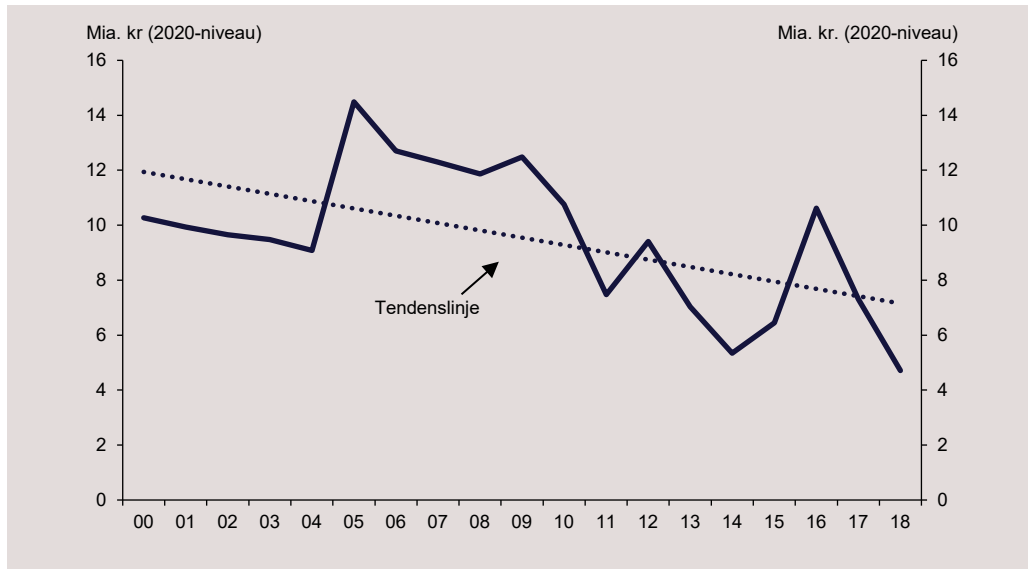
De skærpede regler for online-plattorme og det øgede administrative samarbejde mellem skattemyndighederne i EU vurderes at forbedre kontrollen af virksomhedernes momsafregning, hvilket vil øge statens provenu.

Appendiks 4A. Grænsehandel med andre varer mv.

Grænsehandel med andre varer

Værdien af danskeres grænsehandel med *andre varer* (end nydelsesmidler) skønnes at have udgjort godt 4½ mia. kr. i 2018 (opgjort i 2020-niveau), jf. figur 4A.1.

Figur 4A.1. Danskeres grænsehandel med andre varer, 2000-2018



Kilde: Gallup, Epinion og egne beregninger.

Overordnet set har grænsehandlen med andre varer udvist en faldende tendens set over en længere årrække. Den skønnede værdi har dog fluktueret meget over tid, og udviklingen for de forskellige varekategorier har været ret forskelligartet, jf. tabel 4A.1. I 2018 udgjorde tøj knap halvdelen af den samlede værdi af grænsehandlen med andre varer, mens madvarer udgjorde knap en femtedel.

Skønnene for den samlede værdi af grænsehandlen med andre varer og fordelingen på varekategorier er samtidig i væsentlig grad påvirket af databruddet i 2016 som følge af skift af dataleverandør fra Gallup til Epinion. Den markante stigning fra 2015 til 2016 og det efterfølgende betydelige fald i værdien af næsten alle de betragtede varekategorier i både 2017 og 2018 skal ses i dette perspektiv.

Tabel 4A.1. Grænsehandlen med andre varer fordelt på varekategorier, 2011-2018

Mia. kr. (2020-niveau)	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Madvarer	510	595	520	420	670	1.155	970	815
Medicin, kosmetik og parfume	835	720	830	720	440	1.185	895	695
Elektronik	515	565	430	300	115	1.060	330	230
Tøj	2.215	1.905	2.210	2.005	700	4.680	2.980	2.185
Bil-, bolig- og fritidsudstyr	865	1.160	1.230	660	470	1.455	1.560	360
Brændsler ¹⁾	-	30	60	30	30	150	70	35
Serviceydelser ²⁾	770	2.030	765	775	175	505	420	245
Øvrige indkøb	1.665	2.315	890	360	3.780	360	90	155
Andre varer i alt	7.375	9.320	6.935	5.270	6.380	10.550	7.315	4.720

Anm.: Se anmærkning til figur 4.1. Der er afrundet til nærmeste 5 mio. kr.

1) Ekskl. energikoks.

2) Serviceydelser omfatter fx tandlægebesøg eller bilreparationer indkøbt i udlandet.

Kilde: Gallup og Epinion.

Udviklingen i grænsehandel med nydelsesmidler opgjort i mængder

Tabel 4A.2. Grænsehandlen med nydelsesmidler fordelt på varekategorier, 2011-2018

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
	<i>Mio. liter</i>							
Øl	140	160	130	120	115	115	100	90
Vin	20	25	20	20	20	22	20	20
Spiritus	3	4	3	3	3	4	3	3
Alkoholsodavand og cider	8	10	9	8	8	9	8	5
Sodavand	145	165	150	140	125	125	100	110
	<i>Mio. stk.</i>							
Cigaretter	600	600	600	425	350	275	250	250
	<i>Mio. gram</i>							
Røgtobak	200	225	225	250	250	225	200	200
	<i>Mio. kg</i>							
Chokolade	8,0	10,5	12,0	11,5	13,0	14,0	12,0	13,5

Kilde: Egne beregninger.

Appendiks 4B. Provenu og selvfinansieringsgrader ved mindre afgiftsændringer

De afledte provenuvirkninger for de offentlige finanser ved afgiftsændringer afhænger dels af det såkaldte automatiske tilbageløb, dels af de afledte adfærdsvirkninger, som omfatter både ændringer i arbejdsudbuddet og i forbrugssammensætningen samt – når der er tale om grænsehandelsfølsomme varer – også i omfanget af grænsehandlen.

Det skønnede automatiske tilbageløb fra afgiftsændringer er nedjusteret som følge af nedsættelsen af den forudsatte tilbageløbsfaktor for afgifter fra 23 til 21 pct., *jf. afsnit 2.5*. Nedsættelsen af tilbageløbsfaktoren indebærer isoleret set også en mekanisk reduktion af de beregnede selvfinansieringsgrader, der angiver den dynamiske provenuvirkning af afledte adfærd ændringer målt i pct. af den umiddelbare provenuvirkning efter automatisk tilbageløb, *jf. søjle (7) i tabel 4B.1 og tabel 4B.2*. Det betyder, at selvfinansieringsgraderne ved (begrænsede) ændringer af afgifterne på grænsehandelsfølsomme varer er nedjusteret lidt i forhold til *kapitel 5 i Skat-teøkonomisk Redegørelse 2018*. De lidt lavere selvfinansieringsgrader afspejler (udover nedsættelsen af tilbageløbsfaktoren) blandt andet også, at afgiften for øl og vin blev nedsat i forbindelse med finanslovsaftalen for 2019.

Tabel 4B.1. Provenu og selvfinansieringsgrader ved mindre afgifts nedsættelser

	Umiddelbart provenu inkl. moms	Provenu efter tilbageløb	Dynamisk provenu			Provenu efter tilba- geløb og adfærd	Selvfinan- sieringsgrad
			Forbrugs- og grænse- handels- adfærd	Arbejds- udbud	I alt		
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)= (3)+(4)	(6)= (2)+(5)	(7)=- (5)/(2)
			Mio. kr.				Pct.
Spiritus	-100	-80	55	0	55	-25	67
Vin	-100	-80	20	5	25	-55	33
Øl	-100	-80	15	0	15	-60	21
Chokolade og slik	-100	-80	15	0	15	-60	22
Cigaretter og tobak	-100	-80	40	-5	35	-45	41

Anm.: Provenuet er afrundet til nærmeste 5 mio. kr. Derfor kan der være afvigelser mellem de enkelte elementer og den viste sum. Der er taget udgangspunkt i afgifts nedsættelser, som medfører et umiddelbart mindre provenu (inkl. moms) på 100 mio. kr. I beregningerne er der indregnet ændret forbrugs- og grænsehandelsadfærd i forbindelse med vurderingen af de afledte arbejdsudbudseffekter. Metoden er beskrevet nærmere i *appendiks 4E*. Tilbageløbsfaktoren forudsættes at udgøre 21 pct.
Kilde: Egne beregninger.

Tabel 4B.2. Provenu og selvfinansieringsgrader ved mindre afgiftsforhøjelser

	Umiddelbart provenu inkl. moms	Provenu efter tilbageløb	Dynamisk provenu			Provenu efter tilba- geløb og adfærd	Selvfinan- sieringsgrad
			Forbrugs- og grænse- handels- adfærd	Arbejds- udbud	I alt		
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)= (3)+(4)	(6)= (2)+(5)	(7)=- (5)/(2)
			Mio. kr.				Pct.
Spiritus	100	80	-60	0	-60	20	75
Vin	100	80	-20	-5	-25	50	34
Øl	100	80	-20	0	-20	60	25
Chokolade og slik	100	80	-20	0	-20	60	23
Cigaretter og tobak	100	80	-40	5	35	45	42

Anm.: Provenuet er afrundet til nærmeste 5 mio. kr. Derfor kan der være afvigelser mellem de enkelte elementer og den viste sum. Der er taget udgangspunkt i afgiftsned sættelser, som medfører et umiddelbart mindre provenu (inkl. moms) på 100 mio. kr. I beregningerne er der indregnet ændret forbrugs- og grænsehandelsadfærd i forbindelse med vurderingen af de afledte arbejdsudbudseffekter. Metoden er beskrevet nærmere i *appendiks 4E*. Tilbageløbsfaktoren forudsættes at udgøre 21 pct.
Kilde: Egne beregninger.

Appendiks 4C. Stilleskruer for ændringer af tobaksafgifterne

Tabel 4C.1. Modelbaserede skøn for provenu og selvfinansierungsgrader ved afgiftsforhøjelser og -nedsættelser svarende til prisændringer fra -4,5 til +40 kr. pr. 20 stk. cigaretter

Prisændring	Umiddelbart provenu inkl. moms	Provenu efter tilbageløb	Dynamisk provenu			Provenu efter tilbageløb og adfærd	Selvfinansierungsgrad
			Forbrugs- og grænsehandelsadfærd	Arbejdsudbud	I alt		
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)= (3)+(4)	(6)= (2)+(5)	(7)=- $(5)/(2)$
<i>Kr. pr. 20 stk.</i>			<i>Mio. kr.</i>				<i>Pct.</i>
40,0	11.450	9.050	-11.675	325	-11.375	-2.325	126
27,0	7.725	6.100	-6.525	275	-6.225	-125	102
26,0	7.450	5.875	-6.175	275	-5.900	-25	100
25,0	7.150	5.650	-5.850	275	-5.575	75	99
24,0	6.875	5.425	-5.525	275	-5.250	175	97
22,0	6.300	4.975	-4.900	250	-4.625	350	93
20,0	5.725	4.525	-4.300	250	-4.050	475	90
18,0	5.150	4.075	-3.725	225	-3.500	575	86
15,0	4.300	3.400	-2.950	200	-2.750	650	81
12,0	3.425	2.725	-2.225	175	-2.050	650	76
10,0	2.875	2.250	-1.775	150	-1.625	625	72
7,0	2.000	1.575	-1.125	100	-1.025	575	64
5,0	1.425	1.125	-725	75	-650	475	57
3,5	1.000	800	-425	50	-375	425	47
2,5	725	575	-300	50	-250	300	45
1,0	275	225	-125	25	-100	125	43
0,0	-	-	-	-	-	0	0
-1,0	-275	-225	100	-25	100	-125	44
-2,5	-725	-575	250	-50	200	-350	35
-4,5	-1.300	-1.025	425	-75	350	-675	34

Anm.: Provenu er afrundet til nærmeste 25 mio. kr., mens selvfinansierungsgraden er beregnet på baggrund af uafrundede beløb. Tilbageløbsfaktoren forudsættes at udgøre 21 pct. Der henvises til appendiks 4E for en nærmere beskrivelse af beregningen af afledte arbejdsudbudsvirkninger.

Kilde: Egne beregninger.

Appendiks 4D. Beregningsforudsætninger for tobak

Forbrug, grænsehandel og priser

I beregninger af virkninger af afgiftsændringer på cigaretter og tobak er der forudsat en forbrugselasticitet på -0,4 for cigaretter og -0,1 for røgtobak. Det betyder, at når prisen på cigaretter stiger med 10 pct., falder forbruget af cigaretter med 4 pct.¹⁵

Danskere forudsættes at grænsehandle 250 mio. cigaretter i forbindelse med taxfree og i Syd- og Østeuropa. Denne grænsehandel skønnes at stige med 17 mio. stk. for hver krone, som prisen pr. pakke i Danmark stiger, svarende til grænsehandlen på 250 mio. stk. divideret med prisforskellen pr. pakke i 2018 (dvs. 250 mio. stk. / (40,9 kr.-26,2 kr.)≈17 mio. stk.), jf. tabel 4D.1.

Danskere skønnes på nuværende tidspunkt ikke at grænsehandle cigaretter i nævneværdigt omfang i Tyskland, men antages at ville gøre det, hvis prisforskellen overstiger 4 kr. pr. pakke, hvilket svarer til en prisforskel på ca. 10 pct., jf. nedenfor. Handlen i Tyskland skønnes at stige med ca. 23 mio. stk. for hver kroners prisstigning (udover de nævnte 4 kr.) i Danmark, svarende til tidligere opgjort handel relativt til forbruget i 2018, jf. nedenfor.

Danskere antages at grænsehandle 200 mio. gram røgtobak i Tyskland. Denne grænsehandel forventes at stige med 4 mio. gram, for hver krone prisen for en pakke cigaretter stiger, idet afgiften på røgtobak antages at blive justeret parallelt med afgiften på cigaretter (200 mio. gram/(158,3-107,8)≈4 mio. gram), jf. tabel 4D.1.

Udlændinge antages at grænsehandle ca. 100 mio. cigaretter i Danmark. Denne handel forventes at aftage med 9 mio. stk. pr. kroners dansk prisstigning (100 mio. stk./(51,6-40,9)≈9 mio. stk.), jf. tabel 4D.1.

Salget af cigaretter og tobak i Danmark beregnes residualt, dvs. som forskellen mellem grænsehandlen og det opgjorte forbrug. Grænsehandlen (og den illegale handel) udgør således en stigende andel af forbruget, når cigaretprisen i Danmark stiger.

Der er tale om en *alt andet lige*-betragtning. Det indebærer blandt andet, at priserne i udlandet antages at være uændrede, så der udelukkende ses på den isolerede effekt af at ændre cigaretafgiften i Danmark.

Det bemærkes, at der er væsentlige usikkerheder forbundet med ovenstående skøn og antagelser. Derfor er der også usikkerhed om de beregnede effekter på provenu og samfundsøkonomi i forbindelse med afgiftsændringer. Usikkerheden er stigende med størrelsen af afgiftsændringen.

¹⁵ Skatteministeriet har siden 2014 anvendt en elasticitet på -0,4, jf. *Status over grænsehandel 2014*. En elasticitet omkring -0,4, er på linje med internationale empiriske studier, se fx Gallet og List. (2003): Cigarette demand: a meta-analysis of elasticities. *Health Economics*, 12, 2003, s. 821-835.

Tabel 4D.1. Cigaret- og tobakspriser i 2018

Cigaretter	Kr. pr. 20 stk.
Gennemsnitspris i Danmark	40,9
Gennemsnitspris taxfree og Syd- og Østeuropa ¹⁾	26,2
Gennemsnitspris i Tyskland	40,7
Gennemsnitspris i lande som grænsehandler i Danmark ²⁾	51,6
Røgtobak	Øre pr. stk.
Røgtobak i Danmark	158,3
Røgtobak i Tyskland	107,8

1) Priserne i de forskellige lande ifølge Excise Duty Tables juli 2018 er vægtet med fordelingen af inflow-lande ifølge KPMG 2017. Prisen i Sverige indgår dog ikke i vægtningen, da prisen er højere end i Danmark. Der antages derfor ikke at blive grænsehandlet cigaretter fra Sverige til Danmark.

2) Priserne i de forskellige lande ifølge Excise Duty Tables juli 2018 er vægtet med fordelingen af outflow-lande ifølge KPMG 2017. Prisen i Tyskland indgår dog ikke i vægtningen, da prisen er en smule lavere end i Danmark. Der antages derfor ikke at blive grænsehandlet cigaretter fra Danmark til Tyskland.

Kilde: EU-Kommissionens Excise Duty Tables juli 2018, KPMG Project Sun 2017, prisen på røgbak ifølge nemlig.com og egne beregninger.

Grænsehandel i Tyskland

Priserne på cigaretter i Danmark og Tyskland har i de seneste år været på stort set samme niveau. Derfor har der ikke været en væsentlig økonomisk tilskyndelse for danskere til at grænsehandle cigaretter i Tyskland. Skatteministeriet har igennem mange år skønnet, at danskere ikke i nævneværdig grad grænsehandler cigaretter i Tyskland. Denne grænsehandel forudsættes dog at genopstå ved en vis prisforskel. Præcis ved hvilken prisforskel, det sker, er dog usikkert.

I 2013 var priserne på cigaretter ca. 7 pct. (svarende til en prisforskel på knap 3 kr. i 2018-priser) højere pr. pakke i Danmark end i Tyskland, uden at det førte til nævneværdig grænsehandel. Det blev i den forbindelse antaget, at grænsehandlen ville genopstå, når prisforskellen nåede ca. 10 pct. (svarende til en prisforskel på knap 4 kr. i 2018-priser). Da prisen i 2000 var ca. 50 pct. (svarende til en prisforskel på knap 15 kr. i 2018-priser) højere i Danmark, udgjorde grænsehandlen fra Tyskland ca. 450 mio. cigaretter. I 2000 var der væsentligt flere restriktioner på handel med tobak over grænser, hvilket givet den relativt store prisforskel må formodes at have bidraget til det forholdsvis beskedne grænsehandelsniveau.

Det vurderes på baggrund af ovenstående, at prisen i Danmark skal være mindst 3 kr. højere end i Tyskland (opgjort i 2018-priser), for danskere får et incitament til at grænsehandle i Tyskland. Givet grænsehandlen med cigaretter var betydelig ved en prisforskel på 15 kr., må det samtidig formodes, at grænsehandlen påbegyndes ved en mindre prisforskel end 15 kr. Grænsehandel med cigaretter i dag er desuden mere fri end i 2000, idet der blandt andet må medbringes væsentligt større mængder, og der ikke længere er et krav om, hvor lang tid man skal være bortrejst, før der kan bringes cigaretter med ind i landet. Derfor antages det, at grænsehandlen i Tyskland genoptages, når prisforskellen overstiger 10 pct., svarende til en prisforskel på 4 kr. i 2018.

I 2000, hvor der var grænsehandel i Tyskland, blev grænsehandelsfølsomheden fastsat til $450/11=41$ mio. stk. pr. krone i prisforskel. Hvis samme forhold lægges til grund og skaleres i forhold til det nuværende forbrug, kan grænsehandelsfølsomheden anslås til at være omkring 23 mio. stk. pr. krone i prisforskel ($5.425 \text{ mio. stk.}/9.800 \text{ mio. stk.} \cdot 41$) – vel at mærke når prisforskellen overstiger 4 kr.

Der er tale om en usikker antagelse, både hvad angår ved hvilken prisforskel, grænsehandlen i Tyskland indtræffer, og hvor følsom grænsehandlen er i forhold til prisstigninger i Danmark. Det er muligt, at grænsehandlen vil opstå ved en større eller mindre prisforskel, end det er forudsat her.

Appendiks 4E. Arbejdsudbudsvirkninger af forbrugs- og grænsehandelsgevinster ved afgiftsændringer

Afgifter, der pålægges forbruget, virker som en indirekte skat på arbejdsindkomst. Ligesom indkomstskatterne påvirker afgifterne derfor også arbejdsudbuddet. Virkningen på arbejdsudbuddet af en afgiftsændring forudsættes som hovedregel at svare til virkningen af en provenuækvivalent ændring af indkomstskatterne, som har samme incidens – forstået som samme virkning på fordelingen af de disponible indkomster.

Beregningen af de afledte arbejdsudbudsvirkninger tager udgangspunkt i den umiddelbare provenuvirkning af en afgiftsændring (inkl. moms), som er den byrde (eller gevinst), forbrugerne umiddelbart oplever ved uændret forbrugsadfærd. Imidlertid vil forbrugerne ofte ændre deres forbrugssammensætning som følge af en afgiftsændring samt – hvis der er tale om afgifter på grænsehandelsfølsomme varer – ændre omfanget af deres grænsehandel. Forbrugerne kan herved – hvis der er tale om en afgiftsstigning – reducere den umiddelbare byrde af afgiftsforhøjelsen, dels ved at reducere forbruget af den afgiftsbelagte vare til fordel for andre varer, dels ved at øge grænsehandlen af den pågældende vare.

Den *endelige byrde* på forbrugerne af en *afgiftsstigning* reduceres dermed som følge af tilpasningen i forbruget og grænsehandlen, og dermed reduceres også størrelsen af den ændring, som påvirker forbrugernes arbejdsudbud.

Det modsatte er tilfældet ved en *afgiftsnedsettelse*. Her vil den afledte adfærdsvirkning på forbrugssammensætningen og grænsehandlen trække i retning af, at den *endelige gevinst* ved afgiftsnedsettelsen overstiger den umiddelbare provenuvirkning. Dermed øges også størrelsen af den ændring, som påvirker forbrugernes arbejdsudbud.

Når der er tale om relativt små afgiftsændringer, er den isolerede virkning på arbejdsudbuddet som følge af de afledte virkninger på forbrugssammensætningen og grænsehandlen imidlertid beskeden. Derfor kan ændringen i arbejdsudbuddet (ved små afgiftsændringer) med god tilnærmelse beregnes alene med udgangspunkt i den umiddelbare provenuvirkning.

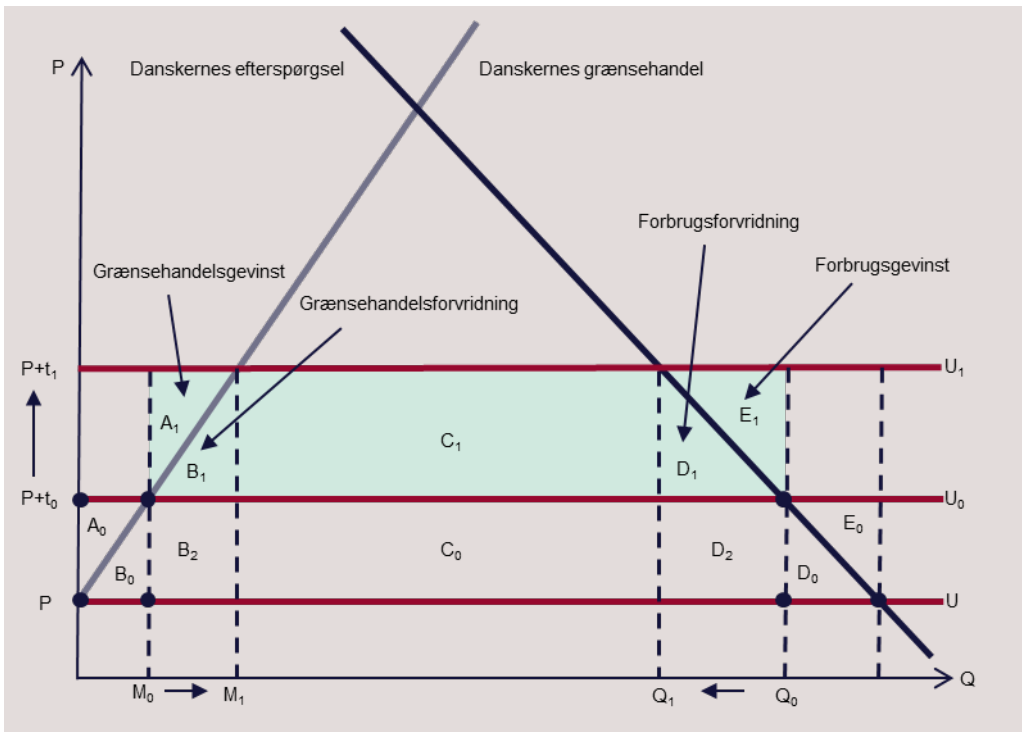
Ved større afgiftsændringer kan de afledte virkninger på forbrugssammensætningen og grænsehandlen imidlertid have en væsentlig betydning for størrelsen af den endelige byrde eller gevinst for forbrugerne. Det kan i større omfang påvirke de beregnede arbejdsudbudsvirkninger. Dette appendiks beskriver – med udgangspunkt i eksempler på hypotetiske forhøjelser af afgiften på cigaretter – hvordan medregning af disse såkaldte *forbrugs- og grænsehandelsgevinster* påvirker de beregnede arbejdsudbudsvirkninger.

Beregning af forbrugs- og grænsehandelsgevinster ved en afgiftsforhøjelse

Beregningseksemplet tager udgangspunkt i en situation, hvor der i forvejen eksisterer en afgift på en grænsehandelsfølsom vare, som fx cigaretter, vin eller spiritus, jf. figur 4E.1. Den eksisterende afgift udgør t_0 , mens det nuværende indenlandske forbrug er på Q_0 , hvor udbuddet er lig efterspørgslen. Samtidig er prisen i Danmark givet ved $P+t_0$. Afgiften giver anledning til en grænsehandel på M_0 , så det indenlandske afgiftspligtige salg udgør Q_0-M_0 . Afgiftsprovenuet for staten svarer til summen af arealerne B_2 , C_0 og D_2 .

Agiften på t_0 indebærer både en forbrugsforvridning (svarende til arealet D_0) og en grænsehandelsforvridning (svarende til arealet B_0), som afspejler et tab for forbrugerne i form lavere nytte forbundet med ændret forbrugssammensætning og omkostninger forbundet med grænsehandel i form af transportomkostninger og tidsforbrug mv. Imidlertid opnår forbrugerne samtidig en *forbrugsgevinst* (svarende til arealet E_0) og en *grænsehandelsgevinst* (svarende til arealet A_0), som afspejler fordelene for forbrugeren ved at ændre forbrugssammensætning og øge grænsehandlen (jf. ovenfor).

Figur 4E.1. Illustration af en afgiftsforhøjelse på en grænsehandelsfølsom vare



Kilde: Egen illustration.

En forhøjelse af afgiften fra t_0 til t_1 vil føre til en reduktion af forbruget fra Q_0 til Q_1 og en forøgelse af grænsehandlen fra M_0 til M_1 . Herved øges forbrugsforvridningen svarende til arealet D_1 , mens grænsehandelsforvridningen øges svarende til arealet B_1 , jf. figur 4E.1. Samtidig øges forbrugsgevinsten svarende til arealet E_1 , mens grænsehandelsgevinsten øges svarende til arealet A_1 .

Det umiddelbare merprovenu for staten – dvs. provenuvirkningen af afgiftsforhøjelsen før ændret forbrugs-sammensætning og grænsehandel – svarer til det lysegrønne areal i figur 4E.1, dvs. summen af arealerne A_1 , B_1 , C_1 , D_1 og E_1 , jf. også tabel 5E.1. Dette svarer også til den umiddelbare byrde for forbrugerne.

Forbrugernes endelige byrde svarer til den umiddelbare provenuvirkning fratrukket de forbrugs- og grænsehandelsgevinster, der er forbundet med en ændret forbrugssammensætning (svarende til arealet E_1) og øget grænsehandel (svarende til arealet A_1). Den endelige byrde for forbrugerne kan således opgøres som summen af arealerne C_1 , B_1 og D_1 , jf. første søjle i tabel 4E.1.

Tabel 4E.1. Oversigt over de samfundsøkonomiske virkninger af en afgiftsforhøjelse

	Forbrugere	Stat	Samfundsøkonomi i alt
Umiddelbart provenu	$-A_1 - B_1 - C_1 - D_1 - E_1 < 0$	$A_1 + B_1 + C_1 + D_1 + E_1 > 0$	0
Forbrugs- og grænsehandelsadfærd	$A_1 + E_1 > 0$	$-A_1 - B_1 - B_2 - D_1 - D_2 - E_1 < 0$	$-B_1 - B_2 - D_1 - D_2 < 0$
Netto	$-C_1 - B_1 - D_1 < 0$	$C_1 - B_2 - D_2 > 0$	$-B_1 - B_2 - D_1 - D_2 < 0$

Anm.: Der er her set bort fra eventuelle sparede eksterne omkostninger ved et lavere tobaksforbrug.

Kilde: Egen illustration.

For staten indebærer det ændrede forbrug og den øgede grænsehandel isoleret set et mindre provenu svarende til summen af arealerne A_1 , B_1 , B_2 , D_1 , D_2 og E_1 , som skal fratrækkes det umiddelbare merprovenu ved afgiftsforhøjelsen. Provenuet for staten efter ændringer i forbrugernes forbrugs- og grænsehandelsadfærd kan således opgøres som arealet C_1 fratrukket B_2 og D_2 , jf. anden søjle i tabel 4E.1.

Forbrugernes endelige byrde ved afgiftsforhøjelsen bliver på grund af forbrugs- og grænsehandelsgevinsten mindre end deres umiddelbare tab, men stadig højere end det faktiske provenu for staten. Således vil en forhøjelse af fx cigaretafgiften stadig medføre en samfundsmæssig omkostning (når der ses bort fra eventuelle eksternaliteter, fx sparede sundhedsomkostninger), som svarer til summen af arealerne B_1 , B_2 , D_1 og D_2 , jf. sidste søjle i tabel 4E.1.

Arbejdsudbudsvirkninger med og uden forbrugs- og grænsehandelsgevinster

I tabel 4E.2 nedenfor er vist eksempler på betydningen for arbejdsudbuddet af at medregne forbrugs- og grænsehandelsgevinster ved forskellige hypotetiske forhøjelser af cigaretafgiften.

Tabel 4E.2. Effekter af forbrugs- og grænsehandelsgevinster på arbejdsudbudsvirkning ved hypotetiske afgiftsforhøjelser på cigaretter svarende til stigning i prisen pr. pakke til henholdsvis 42 kr., 50 kr., 65 kr. og 80 kr.

Gennemsnitspris pr. 20 stk. cigaretter	42	50	65	80
Umiddelbart provenu (umiddelbar byrde for forbrugerne)				
(1) Umiddelbart provenu efter tilbageløb (mio. kr.)	230	2.150	5.540	8.930
(2) Arbejdsudbudsvirkning (mio. kr.)	20	150	390	630
(3) Selvfinansieringsgrad (pct.), $-(2)/(1)*100$	-7,0	-7,0	-7,0	-7,0
Forbrugerens forbrugs- og grænsehandelsgevinster				
(4) Samlet gevinst (mio. kr.)	0	230	1.640	4.330
(5) Arbejdsudbudsvirkning (mio. kr.)	0	-20	-120	-300
(6) Selvfinansieringsgrad (pct.), $-(5)/(1)*100$	0,1	0,8	2,1	3,4
Endelig byrde for forbrugerne				
(1)-(4) Endelig byrde (mio. kr.)	220	1.920	3.900	4.600
(2)+(5) Arbejdsudbudsvirkning (mio. kr.)	20	130	270	320
(3)+(6) Selvfinansieringsgrad (pct.)	-6,9	-6,2	-4,9	-3,6
Afvigelse mellem det umiddelbare provenu efter tilbageløb og den endelige byrde (pct.)	1	11	30	49

Anm.: Der er antaget en gennemsnitlig cigaretpriis på 41 kr. pr. pakke i udgangspunktet. Incidensen ved en ændring i afgiften på cigaretter svarer omtrent til incidensen af en provenuækvivalent ændring i personfradraget. Ved en ændring i personfradraget skønnes selvfinansieringsgraden fra den afledte ændring i arbejdsudbuddet at udgøre -7 pct., *jf. også afsnit 2.5*. Arbejdsudbudsvirkningen ved små afgiftsændringer på cigaretter og tobak vurderes tilsvarende i udgangspunktet at indebære en selvfinansieringsgrad på -7 pct., *jf. også kapitel 5 i Skatteøkonomisk Redegørelse 2018*. Tilbageløbsfaktoren forudsættes at udgøre 21 pct. Provenuvirkninger er afrundet til nærmeste 10 mio. kr., og der kan derfor være afvigelser mellem de enkelte elementer og summen heraf. Selvfinansieringsgraden og afvigelsen mellem det umiddelbare provenu og den endelige byrde er beregnet på baggrund af uafroundedede tal.
Kilde: Skatteministeriet.

Ved en lille afgiftsforhøjelse, svarende til en prisstigning på 1 kr. til i alt 42 kr. pr. pakke cigaretter, er forbrugs- og grænsehandelsgevinsterne meget små, og den beregnede arbejdsudbudsvirkning og selvfinansieringsgrad påvirkes derfor stort set ikke heraf, *jf. første søjle i tabel 4E.2*.

Ved en meget stor afgiftsforhøjelse, svarende til en prisstigning på ca. 40 kr. til i alt 80 kr. pr. pakke cigaretter, svarer forbrugs- og grænsehandelsgevinsterne til næsten halvdelen af den umiddelbare provenuvirkning. I dette tilfælde indebærer medregning af forbrugernes forbrugs- og grænsehandelsgevinster i grundlaget for husholdningernes arbejdsudbudsbeslutning omtrent en halvering af den beregnede forøgelse af arbejdsudbuddet og dermed af selvfinansieringsgraden, *jf. sidste søjle i tabel 4E.2*

Årsagen til, at betydningen af forbrugs- og grænsehandelsgevinsterne på arbejdsudbudsvirkningen er stigende med størrelsen af den betragtede afgiftsændring, er, at gevinsterne beregnes som halvdelen af ændrin-

gen i afgiften ganget med ændringen i forbruget (og grænsehandlen) af varen, jf. ligning (1). Her er t_0 afgiftssatsen før ændring, t_1 er afgiftssatsen efter ændringen, ΔQ_{DK} er ændringen i forbruget i Danmark og $\Delta Q_{grænsehandel}$ er ændringen i grænsehandlen.

$$(1) \text{ forbrugs og grænsehandelsgevinst} = \frac{|t_1 - t_0|}{2} \cdot (\Delta Q_{DK} + \Delta Q_{grænsehandel})$$

Dette betyder, at så længe ændringen i afgiftssatsen er lille, uanset om satsen i udgangspunktet er høj eller lav, vil forbrugs- og grænsehandelsgevinsterne også være små. Derfor kan ændringen i arbejdsudbuddet ved små afgiftsændringer med god tilnærmelse beregnes alene med udgangspunkt i den umiddelbare provenuvirkning.

Appendiks 4F. Ny model for importmoms i EU

EU vedtog i december 2017 et forslag om modernisering af momsreglerne for grænseoverskridende e-handel mellem virksomheder og forbrugere. De overordnede formål med de nye regler er at lette de administrative byrder for virksomhederne inden for EU, at mindske mulighederne for momssvig og at sikre lige konkurrencevilkår. Reglerne træder i kraft pr. 1. januar 2021.

Med de nye regler skal virksomhederne *for det første* have mulighed for at angive og afregne moms på grænseoverskridende salg til forbrugere i EU via en såkaldt One Stop-Shop (OSS). Virksomhederne behøver derfor ikke længere momsregistreres i samtlige EU-lande, som de sælger til. *For det andet* erstattes de nationale fjernsalgsgrænser, under hvilke virksomheder i dag betaler moms i oprindelseslandet frem for forbrugslandet, med en fælles lavere grænse. *For det tredje* fjernes den momsfrigørelse, som der i dag er på såkaldte småforsendelser fra lande uden for EU. *For det fjerde* indføres skærpede regnskabsregler for salg via online-platforme. *For det femte* forbedres det administrative samarbejde mellem skattemyndighederne i EU og *for det sjette* indføres en længere række mindre, tekniske justeringer i momsreglerne, som har til formål at gøre det enklere for virksomhederne at sælge til andre EU-lande.

Udvidelse af det eksisterende og forenklede momsafregningssystem (fra MOSS til OSS)

I dag kan virksomheder, der sælger elektroniske ydelser mv. til forbrugere i EU-lande, anvende en såkaldt Mini One Stop-Shop (MOSS) til at angive og afregne moms af deres salg i EU. MOSS indebærer administrative lempelser for de virksomheder, der er omfattet af systemet, og som kan nøjes med at angive og afregne moms et enkelt sted via et centraliseret system. Disse virksomheder undgår dermed at skulle momsregistreres i alle de EU-lande, hvor salget overstiger landenes respektive fjernsalgsgrænser for grænseoverskridende salg til forbrugere. I dag er det ikke muligt for virksomheder, der sælger varer eller ikke-elektroniske ydelser, at anvende MOSS.

De nye EU-regler medfører, at MOSS i 2021 bliver udvidet til en såkaldt One Stop-Shop (OSS), som vil omfatte al e-grænsehandel med både varer og alle ydelser fra virksomheder til forbrugere. Det betyder, at alle netbutikker inden for EU vil kunne opnå de administrative lempelser, som OSS indebærer.

For netbutikker uden for EU udvides den gældende MOSS til at omfatte alle ydelser, og der indføres derudover en ny Import One Stop-Shop (IOSS) for varer. I forbindelse med salg af ydelser via OSS vil netbutikker uden for EU ikke længere behøve at blive momsregistreret i samtlige EU-lande, som de sælger til. I forbindelse med salg af varer via IOSS vil netbutikker uden for EU skulle opkræve momsen af forbrugeren ved salget i stedet for, at momsen opkræves af forbrugeren ved selve importen. IOSS vil dog kun kunne anvendes for forsendelser af varer med en værdi under den toldfrie importgrænse på 1.150 kr. (150 €).

I dag kan der være udfordringer for skattemyndighederne i EU i forbindelse med at sikre korrekt momsafregning samt inddrivelse af eventuelle udeståender fra netbutikker uden for EU. De nye regler fastsætter derfor, at netbutikker uden for EU, der ønsker at bruge IOSS i forbindelse med varesalg, skal anvende en mellemmand (fx en kurervirksomhed) etableret i EU til angivelse og afregning af momsen gennem IOSS.

Herudover betyder de nye regler, at online-plattforme mv., hvor varesalget foregår gennem deres platform, fremover anses for at være den afgiftspligtige person i relation til salget til forbrugeren. Det vil derfor være disse plattforme mv., der er ansvarlige for angivelse og betaling af momsen og kan anvende IOSS selv eller gennem en mellemmand, hvis platformen ikke er etableret i EU.

Lavere fjernsalgsgrænse inden for EU

I dag skal internetbutikker i andre EU-lande med salg af ikke-afgiftspligtige varer til danske forbrugere under 280.000 kr. årligt ikke afregne moms i Danmark. Hvis fjernsalgsgrænsen for varer overskrides i ét EU-land, har det dog ikke betydning for afregning af moms i de øvrige EU-lande. EU-landene kan selv fastsætte fjernsalgsgrænsen for varer, som skal ligge mellem 35.000 og 100.000 € svarende til mellem ca. 260.000 og 745.000 kr. For så vidt angår ydelser skal der i dag kun afregnes moms i forbrugslandet af elektroniske ydelser mv., hvis den årlige omsætning inden for EU overstiger ca. 75.000 kr. (10.000 €).

De nye EU-regler medfører, at de gældende regler om fjernsalg i 2021 erstattes med en ny fælles fjernsalgsgrænse på ca. 75.000 kr. (10.000 €) for grænseoverskridende handel inden for EU. Det betyder, at såfremt en virksomhed sælger varer og ydelser til forbrugere i andre EU-lande til et samlet beløb, som overstiger ca. 75.000 kr. årligt, skal der betales moms i forbrugslandet af varer og elektroniske ydelser mv. baseret på det pågældende lands momssats. Hvis den ny fælles fjernsalgsgrænse overskrides, gælder der således forbrugslandsbeskatning i alle EU-lande. Fjernsalgsgrænsen vil desuden gælde for både varer og alle ydelser, og ikke blot elektroniske ydelser mv.

Hensigten bag erstatningen af de eksisterende nationale fjernsalgsgrænser med en fælles, lavere grænse er blandt andet, at det medfører øget forbrugslandsbeskatning i EU, og derved mindskes fordelene ved at etablere virksomheder i EU-lande med lave momssatser. Der er i dag en del variation i niveauet for de forskellige EU-landes fjernsalgsgrænser, og fx er grænsen i Tyskland på ca. 750.000 kr. (100.000 €), hvilket er den højeste mulige grænse inden for de gældende regler.

Ophævelse af bagatelgrænse på varer uden for EU

I dag er der en bagatelgrænse for momsfri import til Danmark af varer (såkaldte småforsendelser) fra virksomheder i lande uden for EU. Bagatelgrænsen indebærer, at der først skal afregnes dansk moms i Danmark, når varens værdi overstiger 80 kr. EU-landene kan selv fastsætte bagatelgrænsen, som skal ligge mellem 10 og 22 € svarende til mellem ca. 75 og 165 kr.

De nye EU-regler medfører, at bagatelgrænsen på 80 kr. for momsfri import fra lande uden for EU ophæves. Fremover vil der således skulle betales moms i forbrugslandet og med forbrugslandets momssats af alle varer købt i lande uden for EU.

Hensynet bag den aktuelle momsfritagelse af småforsendelser har været, at det anses for at være en uforholdsmæssig stor og omkostningstung administrativ byrde at opkræve importmoms af forsendelser af lav værdi. Momsfritagelsen stiller dog blandt andet virksomheder inden for EU dårligere end deres konkurrenter, der er etableret uden for EU. Hensigten med de nye regler i 2021 er at sikre lige konkurrencevilkår vedrørende afregning af moms, hvilket er til gavn for virksomheder i EU.

Skærpede regnskabsregler for online-pladformer mv.

I dag kan skattemyndighederne have udfordringer med at få udenlandske online-pladformer mv. til at oplyse hvilke fysiske og juridiske personer, der sælger varer og ydelser gennem plattformen. Det kan derfor være vanskeligt for skattemyndighederne at kontrollere, om fx udlejere opkræver korrekt moms for udlejning.

De nye EU-regler medfører, at online-pladformer, hvorigennem der sælges varer fra lande uden for EU, gøres ansvarlige for angivelse og betaling af disse varer. Samtidig indføres regler for, hvilke oplysninger online-pladformer skal opbevare og stille til rådighed på skattemyndighedernes anmodning. Det drejer sig om oplysninger om de bagvedliggende netbutikker uden for EU, de solgte varer, og hvor varerne skal beskattes.

For ligeledes at sikre oplysninger fra online-pladformer inden for EU (fx Airbnb), der sælger eller formidler salg af ydelser og varer til forbrugere, vil disse også skulle opbevare en række oplysninger om varer og ydelser, herunder salgspriser, bagvedliggende sælgere og forbrugslande. Oplysningerne skal efter anmodning gøres tilgængelige for skattemyndighederne.

Hensigten med de skærpede regler er at give medlemslandes skattemyndigheder mulighed for at få oplyst, hvem der sælger varer og ydelser gennem sådanne online-pladformer, og om der afregnes korrekt moms for disse salg. Tiltaget forventes generelt at kunne kvalificere kontrollen af, om fysiske og juridiske personer afregner korrekt moms, når disse sælger varer og ydelser gennem online-pladformer. Det ventes således at kunne bidrage til at mindske omgængelsen af de danske momsregler i forbindelse med salg af varer og ydelser, der formidles via online-pladformer.

Øget koordinering mellem EU-landenes skattemyndigheder

I dag kan virksomheder, der anvender MOSS til at angive og afregne moms, blive udsat for krav om udlevering af regnskabsmateriale og blive underlagt administrative undersøgelser både fra det ene land, hvor de er registreret samt alle forbrugslandene. Det er administrativt byrdefuldt for virksomhederne at være i kontakt med flere landes skattemyndigheder, herunder på grund af antallet af henvendelser og sproglige barrierer.

De nye EU-regler medfører, at registreringslandets skattemyndighed bliver virksomhedens direkte kontakt og får ansvaret for at videreformidle oplysninger mellem virksomheden og skattemyndighederne i andre EU-lande. Forbrugslandes anmodninger om regnskabsoplysninger mv. skal således ikke længere gå direkte til virksomheden, men gennem den hjemlige skattemyndighed. Der er endvidere fastsat regler om mere koordineret virksomhedskontrol, således at en undersøgelse/kontrol så vidt muligt omfatter kontrolønsker mv. fra alle interesserede EU-landes skattemyndigheder på én gang.

Hensigten med de nye regler er at forbedre EU-landenes skattemyndigheders samarbejde og koordinering, hvilket vil reducere virksomhedernes administrative byrder ved at overholde de forskellige landes krav.

Tekniske justeringer og mindre administrative lettelser for virksomheder

De nye EU-regler medfører blandt andet, at virksomheder i EU-lande kan nøjes med at anvende hjemlandets regler på områder som fx fakturering i stedet for at skulle overholde faktureringsreglerne i de potentielt mange forbrugslande. De nye regler medfører også en forenklet ordning for angivelse og betaling af moms ved import af varer med en værdi under 1.150 kr. (150 €) fra lande uden for EU i de tilfælde, hvor momsen ikke betales via IOSS. Det skal dog bemærkes, at den forenkledte ordning allerede i dag er praksis i Danmark. Derudover forlænges fristen for indsendelse af momsangivelsen for salg gennem OSS fra 20 til 30 dage og proceduren for foretagelse af korrektioner af momsangivelser i OSS ændres, så det bliver mindre administrativt byrdefuldt for virksomhederne.

Nye EU-forslag om at reducere momssvig vedrørende e-grænsehandel

I december 2018 fremlagde EU-Kommissionen nye forslag på e-grænsehandelsområdet. Formålet er overordnet at reducere momssvig ved at forpligte betalingstjenesteudbydere (tredjeparter som fx Nets) til at føre et tilstrækkeligt detaljeret register over visse betalingsoplysninger om grænseoverskridende betalingstransaktioner. Samtidig pålægges landene i EU at samle disse registre og udveksle betalingsoplysningerne i registrene via et nyt centralt elektronisk system. EU-Kommissionens forslag vurderes at forbedre Skatteforvaltningens mulighed for at identificere og reducere momssvig gennem et styrket administrativt samarbejde og øget informationsdeling på tværs af medlemslandene.