

Skat

- Nedsættelse af folkepensionsalderen
- Kvoter som reguleringsmiddel
- Dødvægtstab ved miljø- og energiafgifter
- Aktuelle skattepolitiske initiativer

December 2004



Skat

December 2004

Skatteministeriet

Skat

December 2004

Udgiver: Skatteministeriet
København 2004

E-post adresse: skm@skm.dk
Hjemmeside: www.skat.dk

Tryk: Schultz A/S
ISBN: 87-90922-60-3
ISBN: 87-90922-61-1 (Internet)
Pris: 50,00 kr.

Yderligere eksemplarer kan bestilles hos:
Danmarks.dk's Netboghandel
IT- og Telestyrelsen
Tlf. 1881
E-post adresse: sp@itst.dk
Hjemmeside: www.danmark.dk/netboghandel



Forsideillustration: Skatteministeriet set fra havnefronten.

Indhold

Tabel-, figur- og boksfortegnelse.....4

Nedsættelse af folkepensionsalderen5

I forbindelse med gennemførelsen af efterlønsreformen i maj 1999 vedtog Folketinget at sænke folkepensionsalderen fra 67 år til 65 år. Ændringen trådte i kraft den 1. juli i år. Artiklen giver et overblik over de regelsæt i skattelovgivningen, der berøres af den udvidede gruppe af folkepensionister.

Kvoter som reguleringsmiddel.....15

Folketinget vedtog i foråret implementeringen af EU's kvotedirektiv. Dermed indføres der kvoter for, hvor store mængder drivhusgasser, der må udledes i atmosfæren. Vedtagelsen rejser en række problemstillinger vedrørende valget af økonomiske virkemidler i miljøpolitikken. Den danske miljøregulering er hidtil overvejende sket via afgifter.

Dødvægtstab ved miljø- og energiafgifter39

Artiklen giver et kvantitativt skøn for dødvægtstabet for en række miljø- og energiafgifter. Formålet er til stadighed at opgøre de omkostninger, der er forbundet med afgifter. Fokus er på selve beregningen af det partielle dødvægtstab.

Aktuelle skattepolitiske initiativer63

Hovedressourcerne i denne folketingssamling er sat ind på udmøntningen af kommunalreformen på skatteområdet. Men der er også en række øvrige initiativer. Der er nye regelforenklings tiltag samt tiltag i retning af et mere robust skattesystem. Sidstnævnte har endvidere afstedkommet provenu til en nedsættelse af selskabsskattesatsen. Dertil kommer Regeringens fairplaykampagne.

Tabel-, figur- og boksfortegnelse

	side
Kvoter som reguleringsmiddel	
Tabel 1	Oversigt over den hidtige beskatning af kvoter mv. på tidspunktet for fremsættelsen af L 229. 21
Figur 1	Cykelfabrikkens produktionssituation uden regulering..... 25
Figur 2	Cykelfabrikkens produktionssituation med afgiftsregulering..... 28
Figur 3	Udbud og efterspørgsel efter CO ₂ -udledning 29
Figur 4	Udbud og efterspørgsel efter CO ₂ -udledning i Danmark med både afgifter og kvoter..... 34
Figur 5	Udbud og efterspørgsel efter CO ₂ -udledning i EU med både afgifter og kvoter..... 35
Figur A1	Udbud og efterspørgsel efter CO ₂ -udledning 38
Dødvægtstab ved miljø- og energiafgifter	
Tabel 1	Dødvægtstab mv. af en række miljø- og energiafgifter, 2003 40
Tabel 2	Afgiftssatserne i den volumenbaserede emballageafgift samt priser og mængder, 2003 49
Tabel 3	Afgiftssatserne i den vægtbaserede emballageafgift samt priser og mængder, 2003 51
Tabel 4	Udledte mængder i 1996, ton..... 57
Aktuelle skattepolitiske initiativer	
Tabel 1	Oversigt over lovforslagets samlede pris- og provenuvirkninger..... 69

Nedsættelse af folkepensionsalderen

1. Indledning

I forbindelse med gennemførelsen af efterlønsreformen i maj 1999 vedtog Folketinget også at sænke folkepensionsalderen i Danmark fra 67 år til 65 år med virkning fra den 1. juli 2004¹.

Motivet til efterlønsreformen var at øge tilbagetrækningsalderen ved bl.a. at give en større økonomisk tilskyndelse til at blive længere på arbejdsmarkedet og give mere fleksible muligheder for tilbagetrækning. Den samtidige nedsættelse af folkepensionsalderen til 65 år skete i erkendelse af, at hovedparten af de 65 og 66 årige ikke er aktive på arbejdsmarkedet.

Nedsættelsen af folkepensionsalderen kom alene til at gælde fremadrettet for de personer, der på tidspunktet for lovens vedtagelse i foråret 1999 ikke var fyldt 60 år. Den nedsatte folkepensionsalder gælder således for alle, der fylder 65 år den 1. juli 2004 eller senere. Den fremadrettede virkning indebærer også, at der i perioden fra og med den 1. juli 2004 og frem til den 1. juli 2006 stadig vil være en gruppe af 65 årige og 66 årige, der ikke er folkepensionister. Personer, der er fyldt 65 år før den 1. juli 2004, vil således følge de hidtil gældende regler og først blive omfattet af reglerne for folkepensionister, når de fylder 67 år.

Denne artikel giver et summarisk overblik over de regelsæt i skattelovgivningen og i nært beslægtede lovregler, der har folkepensionsalderen som et kriterium for anvendelsen og derfor kommer til at omfatte den udvidede gruppe af folkepensionister.

¹ Jf. lov nr. 276 af 12. maj 1999, lov om ændring af lov om arbejdsløshedsforsikring m.v., lov om seniorydelse og lov om en aktiv arbejdsmarkedspolitik (Fleksibel efterløn m.v.) samt lov nr. 287 af 12. maj 1999, lov om ændring af lov om social pension. (Nedsættelse af folkepensionsalderen fra 67 til 65 år m.v.).

2. Pensionsalderen i historisk perspektiv

Indledningsvis gives der en kort historisk oversigt over udviklingen i folkepensionsalderen.

Den første danske alderdomsforsørgelseslov "*Lov om alderdomsunderstøttelse til værdige trængende uden for fattigvæsenet*" blev indført i 1891, og heri bestemtes, at der ved trang skulle ydes alderdomsforsørgelse *uden fattighjælps virkninger* til personer over 60 år.

Tidligere havde der ikke været nogen fast aldersgrænse, idet forsørgelse af de gamle var en integreret del af fattigvæsenet. Med en forordning af 1708 om *forhold med betlere, fattige børn, rette almisselemmer og løsgængere* indførtes en skelnen mellem *værdigt* og *uværdigt* trængende, hvor de første fik adgang til underhold ved såkaldt omgangsforførgelse, mens de sidste blev henvist til tugthus. Det var med denne forordning, der blev etableret sogne i Danmark som ansvarlige administrative enheder for forsørgelse af de fattige. Med få justeringer hen ad vejen dannede 1708-forordningen grundlaget for alderdomsforsørgelsen helt frem til alderdomsforsørgelsesloven i 1891.

Før 1708 var der indenfor en række erhverv dog oprettet enkekasser til forsørgelse af enker efter bl.a. håndværkere, præster og officerer. I 1778 blev der oprettet en enkekasse for enker efter embedsmænd, og med grundloven i 1849 afløstes denne af et pensionssystem for offentligt ansatte tjenestemænd, den senere tjenestemandspension.

Den fastsatte aldersgrænse på 60 år i loven af 1891 fastholdtes indtil vedtagelsen af lov om aldersrente i 1922, hvor den forhøjedes til 65 år. Der indførtes dog en dispensationsadgang for personer over 60 år.

Aldersgrænsen på 65 år blev først effektiv fra 1933 ved gennemførelsen af socialreformen. Med denne indførtes rets- og forsikringsprincippet for henholdsvis invalide- og alderspension og for sygdom og arbejdsløshed, hvor princippet var, at man forsikrede sig og så – når man opfyldte bestemte kriterier som eksempelvis en vis alder – fik udbetalt en retsbestemt ydelse, som ikke længere skulle være transbestemt baseret på et skøn.

Under bl.a. henvisning til beskæftigelsesproblemerne i 30'erne sænkedes aldersgrænsen igen til 60 år i 1936, og dispensationsbestemmelserne ophævedes.

I 1946 blev aldersgrænsen atter forhøjet til 65 år, dog med genindførelse af dispensationsbestemmelserne, og debatten i 1946 afstedkom også, at der i 1948 nedsattes en Folkeforsikringskommission, der afgav betænkning om folkepension i 1955.

I 1957 trådte loven om folkepensionens mindstebeløb i kraft, og aldersgrænsen blev fastsat til henholdsvis 62 år for enlige kvinder og 67 år for andre, og der indførtes en dispensationsadgang. Samtidigt indførtes tillige det såkaldte folkepensionsbidrag, der opkrævedes sammen med indkomstskatten. Folkepensionsbidraget eksisterede frem til 1987-skattereformen, hvor det indarbejdedes i den almindelige statskat.

Med ændringer i dispensationsbestemmelserne ad flere omgange stod disse aldersgrænser uændrede frem til 1984, hvor aldersgrænsen ved gennemførelsen af pensionsreformen blev fastsat til 67 år for alle. Samtidig gennemførtes et sammenhængende system for førtidspension. Førtidig folkepension var indført fra det fyldte 60. år i 1970, og i 1977 nedsattes aldersgrænsen for førtidspension til 55 år.

I 1979 indførtes efterlønsordningen, hvorefter arbejdsløshedsforsikrede kunne trække sig tilbage fra arbejdsmarkedet fra 60 års alderen, og siden 1987 har der endvidere været adgang til delpensionering for de 60-66 årige.

Fra og med 1. juli 2004 nedsattes folkepensionsalderen så igen til 65 år efter i næsten halvtreds år at have været 67 år.

Udviklingen i folkepensionsalderen i de godt 100 år, der er gået siden indførelsen af alderdomsforsørgelsesloven i 1891, bør også ses i lyset af, at der i dag er langt flere, der oplever at blive folkepensionister, end der var dengang. For piger og drenge født i omkring år 1840, og som kunne have nået pensionsalderen omkring år 1900, var middellevetiden henholdsvis ca. 56 og ca. 53 år, mens den for dem, der fødtes i 1940'erne og i disse år

når folkepensionsalderen, er ca. 73 og ca. 70 år. Omkring år 1900 var knap ti procent af befolkningen over 60 år, mens det i dag drejer sig om et par og tyve procent.

3. Aldersgraduering i skattesystemet

Nuværende skattebestemmelser hvor folkepensionsalderen har betydning

Der er i dag kun relativt få bestemmelser tilbage i skattelovgivningen, der indeholder regler, der har virkning alene som følge af, at en person når folkepensionsalderen.

Det drejer sig om tre bestemmelser:

- I *ejendomsværdiskatteloven* er folkepensionsalderen betingelsen for, at der gives et særligt indkomstgraderet nedslag i ejendomsværdiskatten.
- I henhold til *ligningsloven* gives der en skattebegunstigelse til børn, der stiller en bolig i tilknytning til den bolig, de selv bebor, til rådighed for familiens ældre generation, bl.a. hvis disse er folkepensionister.
- I henhold til *pensionsbeskatningsloven* er der mulighed for at tegne en graderet privat pensionsordning, hvoraf den kortvarige alderspension kan kompensere for manglende adkomst til folkepension og ATP.

I *ejendomsværdiskatteloven* er 67 år aldersbetingelsen for, at der gives et særligt indkomstgraderet nedslag i ejendomsværdiskatten på 4 promille af ejendomsværdien, dog maksimalt 6.000 kr. for helårsboliger og 2.000 kr. for fritidsboliger. Hertil kommer, at større stigninger i ejendomsværdiskatten som følge af store stigninger i ejendomsvurderingen begrænses bl.a. for personer, der er fyldt 67 år. Således kan ejendomsværdiskatten maksimalt stige 500 kr. i forhold til ejendomsværdiskatten for det forudgående indkomstår. Nedsættelse kan dog højest ske til et beløb svarende til det forudgående indkomstårs ejendomsværdiskat forhøjet med 20 pct. og nedsat med 900 kr.

Grænsen på 67 år knytter sig til folkepensionsalderen. Som konsekvens af nedsættelsen af folkepensionsalderen gælder ejendomsværdiskattelovens særlige regler fra og med indkomståret 2004 som hidtil for personer, der fylder 67 år inden udgangen af indkomståret, og tillige for personer der fylder 65 år den 1. juli 2004 eller senere.

Efter *ligningsloven* § 12 A, stk. 1, gives der en skattebegunstigelse til børn, der stiller en bolig i tilknytning til den bolig, de selv bebor, til rådighed for familiens ældre generation.

I tilfælde, hvor en bolig, som ville være omfattet af ejendomsværdiskatteloven, såfremt ejeren selv benyttede boligen, stilles til rådighed for ejerens eller dennes ægtefælles forældre, stedforældre eller bedsteforældre, betales der ejendomsværdiskat svarende til, hvad der skulle være betalt i ejendomsværdiskat, såfremt ejeren selv beboede boligen i stedet for skat af en eventuel fikseret lejeindtægt (markedslejen). Hvis der betales en leje, der overstiger 250 pct. af ejendomsværdiskatten, medregnes det overskydende beløb dog til den skattepligtige indkomst.

Det er bl.a. en betingelse for at anvende ligningslovens § 12 A, at mindst en af friboligens beboere skal være folkepensionist, førtidspensionist, efterlønsmodtager eller fleksydelsesmodtager.

Fra og med indkomståret 2004 omfatter denne betingelse som hidtil personer, der fylder 67 år inden udgangen af indkomståret, og nu tillige personer der fylder 65 år den 1. juli 2004 eller senere.

I henhold til *pensionsbeskatningsloven* er der mulighed for at tegne en gradueret privat pensionsordning, der består af en længerevarende og en korterevarende ordning, hvor der i udbetalingsforløbet indregnes, at den berettigede ved det fyldte 67. år også ville kunne modtage folkepension (PBL § 5 A). Således er der tilladelse til, at de to ordninger, selvom den ene ophører ved tidspunktet for udbetaling af folkepension, betragtes som en ordning med løbende udbetalinger.

Da den kortvarige alderspension skal kompensere for manglende adkomst til folkepension og ATP frem til tidspunktet for opnåelse af folkepension,

er den kortvarige alderspension tidsmæssigt begrænset til det fyldte 65. år for personer, der fylder 65 år den 1. juli 2004 eller senere, og som hidtil til det fyldte 67. år for andre.

Nedsættelsen af pensionsalderen til 65 år skønnedes vedrørende disse bestemmelser på indkomstskatteområdet at medføre et provenutab på ca. 10 mio. kr. i 2004, ca. 25 mio. kr. i 2005 og ca. 35 mio. kr. årligt fra og med 2006². Provenutabet vedrører hovedsageligt ejendomsværdiskatten som følge af de ekstra pensionistårge, der bliver berettiget til nedslag.

Andre områder med skattemæssig betydning

I *lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension* findes bestemmelserne om bidraget til *særlig pensionsopsparing (SP)*.

Som en del af Forårspakken i april 2004 blev opkrævningen af SP-bidraget midlertidigt suspenderet i indkomstårene 2004 og 2005. For disse to år er satsen for SP-bidraget fastsat til 0 pct. I regelsættet indgår visse aldersbetingelser, som ændres med nedsættelsen af folkepensionsalderen, og for fuldstændighedens skyld medtages beskrivelsen af de heraf afledte ændringer i denne artikel.

SP-bidraget udgør (normalt) 1 pct. af erhvervsindkomsten og opkræves sammen med arbejdsmarkedsbidraget. Bidraget indbetales til ATP, hvor det konteres den enkelte skatteydere opsparingskonto. SP-bidraget beregnes for lønmodtagere og selvstændigt erhvervsdrivende på samme grundlag som arbejdsmarkedsbidraget. Personer, der modtager arbejdsløsheds-, syge- eller barseldagpenge samt arbejdsindkomsterstøttede kontanthjælp, indbetaler også bidrag på 1 pct. af overførselsindkomsten.

Den omfattede personkreds følger ATP-reglerne, hvilket indebærer, at unge under 17 år og personer over 66 år ikke betaler SP-bidrag. Der opkræves således SP-bidrag første gang for det indkomstår, hvor en person fylder 17 år og sidste gang for det år, hvor en person fylder 66 år.

² Jf. bemærkningerne til forslag til lov om ændring af lov om arbejdsløshedsforsikring m.v., lov om seniorydelse og lov om en aktiv arbejdsmarkedspolitik (Fleksibel efterløn m.v.) (L 174, 1998-99).

Fra 2004 ændres aldersgrænsen for betaling af SP-bidrag, således at personer, der fylder 65 år den 1. juli 2004 eller senere, skal betale SP-bidrag sidste gang i det indkomstår, hvor de fylder 64 år.

Suspensionen af SP-bidraget i 2004 og 2005 indebærer, at gruppen af 65-66 årige, der er fyldt 65 år inden den 1. juli 2004, ikke mere kommer til at indbetale SP-bidrag.

Tidligere gældende skattebestemmelser hvor folkepensionsalderen havde betydning

Særregler for specifikke befolkningsgrupper – herunder folkepensionister - er med til at komplicere skattesystemet og har derfor igennem en lang årrække været et permanent mål for forenklinger, der er gennemført, når mulighederne har vist sig. Som det fremgår nedenfor, er dette bl.a. sket i forbindelse med større omlægninger og generelle nedsættelser af indkomstskatten ved de tre skattereformer – 1987-skattereformen, 1994-skatteomlægningen og 1999-skattejusteringen –, hvor der er gennemført ophævelse/omlægning af en række aldersbetingede regelsæt med forenkling af skattesystemet og skatteberegningen til følge.

I det følgende er nævnt de ophævede bestemmelser, der omfattede brede kredse af folkepensionister.

Forhøjede personfradrag

Før kildeskattens indførelse i 1970 var der i en lang årrække blevet givet et nedslag i skatteansættelsen for folkepensionister, invalidepensionister m.fl. med begrundelse i nedsat erhvervsevne. Med kildeskatten afløstes disse nedslag af dobbelt personfradrag til enlige pensionister, mens gifte pensionister tildeltes almindeligt personfradrag.

Fra 1971 indførtes et indkomstafhængigt tillæg til personfradraget for såvel enlige pensionister som pensionistægtepar. Tillægget til gifte pensionister ophævedes fra 1975, hvorefter det igen kun var enlige pensionister, der havde forhøjet personfradrag. Samtidig afskaffedes indkomstafhængigheden, så forhøjelsen ikke længere blev aftrappet. Fra 1982 blev personfradraget for gifte pensionister igen gjort højere end det almindelige personfradrag.

De forhøjede personfradrag for pensionister gjaldt frem til skatteomlægningen i 1994, hvor de sociale pensioner og en række overførselsindkomster bruttoficeredes og blev gjort almindeligt skattepligtige. Således kom det almindelige personfradrag også til at gælde for pensionister og modtagere af kontanthjælp samtidigt med, at pensionssatserne forhøjedes og kontanthjælpen omlagdes til en dagpengelignende skattepligtig ydelse. Herefter var niveauet for overførselsindkomsterne direkte sammenligneligt med niveauet for lønindkomsterne, og hermed sikredes også, at pensionister og kontanthjælpsmodtagere fik del i skatteomlægningens indkomstskattelettelser til bl.a. kompensation for grønne afgifter.

Rentenedsdrag

Finansministeren gav i forbindelse med indførelsen af almindelig omsætningsafgift (OMS) i 1962 tilsagn om at fremsætte en række lovforslag med det sigte at fremme den private opsparring, herunder bl.a. følgende: ”Et nedslag i indkomstansættelsen eller i indkomstskatten til staten for skatteydere, der er fyldt 67 år, og som lever af mindre formuer eller privattegnede pensionsforsikringer, livrenter o. lign.”. Fra 1963 indførtes der på denne baggrund et nedslag i indkomstansættelsen for renteindtægter, løbende pensionsudbetalinger mv. for folkepensionister. I de sidste år udgjorde nedslaget 30 pct. af de nævnte indkomster, dog maks. 3.600 kr., og for folkepensionister med indkomster over 80.000 kr. (1993) aftrappedes nedslaget med 50 pct.

Nedslaget eksisterede frem til 1993, hvor det ophævedes gradvist ved, at det beregnede rentenedslag for de folkepensionister, der var berettigede hertil i 1993, blev låst fast og derefter reduceret med 700 kr. årligt i 1994-1998.

Særlig folkepensionsbidrag og bidrag til dagpengefonden

Fra 1971 til 1981 opkrævedes der sammen med statsskatten et særligt folkepensionsbidrag til den sociale pensionsfond. Bidraget var på 1 pct. i de første tre år og 2 pct. i 1974 til 1981. Endvidere betaltes fra 1973 til 1986 et dagpengefondsbidrag, der udgjorde 1 pct. frem til 1983, hvorefter det steg til 1,85 pct. i 1984 og udgjorde 2 pct. i 1985 og 1986. Disse bidrag betaltes kun af personer under 67 år.

Nedsat lejeværdi

Boligejere betaler ejendomsværdiskat af værdien af deres ejerbolig, og som det fremgik af foregående afsnit om gældende regler, er der i dette regelsæt lavere skattesatser for folkepensionister end for andre boligejere. Tilsvarende lempeligere beskatning var der også i den boligværdibeskatning i indkomstskattesystemet, som ejendomsværdiskatten afløste fra 2000.

Til og med indkomståret 1999 skete beskatningen af værdien af ejerboligen ved at beskatte et beregnet overskud af ejerbolig (lejeværdi ÷ standardfradrag), der beskattedes som kapitalindkomst. Lejeværdibeskatningen indførtes med indkomstskatten i 1903, og frem til 1974 var procentsatserne for beregningen af lejeværdien ens for alle boligejere uanset alder.

De lavere procentsatser for folkepensionister indførtes fra 1975. Fra 1979 indførtes der begrænsningsregler for år til år stigningen i lejeværdien, og disse regler differentieredes fra og med 1985, så stigningen fra år til år blev yderligere begrænset for folke- og førtidspensionister samt efterlønsmodtagere.

Den lave lejeværdi for folkepensionister bevaredes ved indførelsen af ejendomsværdiskatten fra 2000, men der skete dog en vis indskrænkning af begunstigelsen. Således blev pensionistrabatten begrænset til maksimalt at kunne udgøre 6.000 kr. for en helårsbolig og maks. 2.000 kr. for et sommerhus, mens den ved lejeværdiberegningen blev givet som en promilledel af hele ejendomsværdien. Endvidere blev pensionistnedslaget i ejendomsværdiskatten gjort indkomstafhængigt.

I indkomståret 2004 medfører indkomstgradueringen eksempelvis, at ud af ca. 315.000 pensionistboligejere får ca. 170.000 eller godt halvdelen reduceret nedslaget i ejendomsværdiskatten. For ca. 90.000 heraf, svarende til knap 30 pct. af samtlige boligejere, der er folkepensionister, aftrappes nedslaget fuldt ud, hvorved denne kreds af folkepensionister betaler ejendomsværdiskat med samme satser som boligejere under folkepensionsalderen.

Litteraturliste

Forslag til lov om ændring af lov om arbejdsløshedsforsikring m.v., lov om seniorydelse og lov om en aktiv arbejdsmarkedspolitik (Fleksibel efterløn m.v.) (L 174, 1998-99)

http://www.ft.dk/Samling/19981/lovforslag_som_fremsat/L174.htm

Forslag til lov om ændring af lov om social pension. (Nedsættelse af folkepensionsalderen fra 67 til 65 år m.v.) (L 175, 1998-99)

http://www.ft.dk/Samling/19981/lovforslag_som_fremsat/L175.htm

Forslag til lov om ændring af lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, lov om Lønmodtagernes Dyrtidsfond og forskellige andre love (Konsekvensændringer som følge af nedsættelsen af folkepensionsalderen fra 67 til 65 år) (L 176, 1998-99)

http://www.ft.dk/Samling/19981/lovforslag_som_fremsat/L176.htm

Petersen, Jørgen Henrik (1989). *Pensionsalder i fortid nutid og fremtid*. Artikel i Festskrift til Svend Åge Hansen, Økonomi og Politik, 62, København 1989.

Petersen, Jørgen Henrik (2001). *Hen til kommoden og tilbaws igen – Et bidrag om socialpolitikens historie*. Artikel i Festskrift i anledning af Socialministeriets 75 års jubilæum 2001.

Kvoter som reguleringsmiddel

1. Indledning

Folketinget vedtog i foråret 2004 implementeringen af EU's kvotedirektiv, der indfører kvoter for, hvor store mængder af de såkaldte drivhusgasser, der må udledes i atmosfæren. Vedtagelsen betyder en ændring i valget af økonomiske virkemidler i den danske miljøpolitik, idet miljøreguleringen hidtil overvejende har været baseret på afgifter. Kvoter kendes i stedet fra dele af landbrugsreguleringen.

Artiklen beskæftiger sig med kvoter i bred forstand og indledes med en definition af kvoter og afgrænsning i forhold til andre reguleringsmidler. Herefter skitseres baggrunden for, at Skatteministeriet i 2004 har udarbejdet to lovforslag om beskatning af kvoter, og der redegøres for beskatningen af kvoter før og efter den nye lovgivning. Den nye lovgivning omfatter både kvoter for udledning af CO₂ og en række kvoter på landbrugs- og fiskeriområdet.

Herefter følger et mere økonomisk teoretisk afsnit om miljøregulering. Den økonomiske teori om miljøregulering rides kortfattet op, og forskelle og ligheder mellem kvoter og afgifter forklares. Der redegøres for, hvornår kvoter og afgifter har samme effekt på udledningen af f.eks. CO₂, og der redegøres for de politiske overvejelser ved valget mellem kvote- eller afgiftsregulering. Afslutningsvis analyseres en situation, hvor et i forvejen afgiftsreguleret marked pålægges kvoter.

2. Hvad er en kvote?

En kvote er et virkemiddel til at regulere et marked, der ikke ønskes underlagt de frie markedsmekanismer. Denne artikel handler om kvoter, der pålægges forskellige producenter. En kvote sætter en (øvre) grænse for,

hvor meget en producent må producere eller udlede af et givent produkt. Uden kvotereguleringen vil producenten frit kunne producere eller udlede det givne produkt i det omfang, det er rentabelt for producenten.

Man kan også pålægge forbrugerne kvoter, dvs. regulere efterspørgslen af et produkt. Krigstidens rationeringsmærker er ét eksempel på dette, reguleringen af grænsehandel i form af et tilladt køb per person per dag er et andet. Denne type kvoteregulering er sjældent forekommende og vil derfor ikke blive omtalt yderligere.

Produktionskvoter har i årtier været udbredt i dansk landbrug. Kvoter lægger et loft over den enkelte landmands produktion af en given afgrøde som f.eks. mælk eller sukker. Til gengæld sikres landmanden en mindstepris på afgrøden, der ligger væsentligt over verdensmarkedsprisen. Kvoterne sikrer hermed en indkomstoverførsel til landbruget. Systemet, der varetages i EU-regi, blev opbygget for at sikre fødevareforsyningen i Europa, men er blevet kritiseret for at medføre betydelige overskudslagre. Blandt andet derfor reformeres hele EU's landbrugsstøtte i disse år.

Produktionskvoter er også kendt fra fiskeriet. Her er formålet med kvoterne at regulere udnyttelsen af fiskebestanden, som er en fælles, fornybar ressource, hvor den enkelte fisker ved overfiskning kan påvirke fangstmulighederne for andre fiskere, og hvor stor overfiskning kan medføre udryddelse af arter. Kvoter for f.eks. nedlæggelse af råvildt hører også til denne kategori.

Udledningskvoter lægger et loft over den enkelte producents udledning af et bestemt produkt, typisk et forurenende biprodukt fra produktionen. Formålet er at regulere påvirkningen af den fælles ressource "rent miljø".

En kvote må altså defineres som en rettighed, der fastsætter en øvre grænse for produktion, levering, anvendelse, udnyttelse eller fangst af et bestemt produkt eller for udledning af biprodukter fra produktionen, herunder forskellige former for forurening.

Der vil i praksis oftest være tale om en mængdemæssig kvote (f.eks. 10.000 ton fisk af en vis type), men i princippet kunne kvoten også udstedes som en værdi-kvote (f.eks. fisk til en dagsværdi af 100.000 kr.).

3. Kvoters omsættelighed

Spørgsmålet om en kvotes omsættelighed er afgørende for kvoters skattemæssige behandling. Traditionelt har kvoter ikke kunnet overdrages til andre end den, som kvoten er blevet tildelt. En sådan kvote har i sagens natur ingen salgspris, og spørgsmål om beskatning af avance ved salg og afskrivning på købspris er derfor ikke relevant. Mange fiskekvoter – bl.a. torskekvoter – kan på nuværende tidspunkt ikke omsættes.

Imidlertid er flere kvotetyper – bl.a. sukkerkvoter og makrelkvoter – nu blevet omsættelige, men kun i det omfang de sælges sammen med det produktionsmiddel, de knytter sig til (i dette tilfælde respektive jord og et fiskefartøj). Mælkekvoter og sildekvoter er blevet individuelt omsættelige og kan handles uafhængigt af øvrige produktionsmidler. I praksis kan de dog kun erhverves af personer med tilknytning til landbrug og fiskeri. De nye CO₂-kvoter er – som mælke- og sildekvoterne – individuelt omsættelige, men kan i modsætning til disse kvoter erhverves af alle (også privatpersoner uden tilknytning til forurenende produktion).

Indtil nu er kvoter blevet beskattet sammen med andre produktionsmidler f.eks. sammen med en gård via ejendomsavancebeskatningen. Denne beskatningsform tager ikke hensyn til, at kendte kvoteformer er blevet individuelt omsættelige og gør det vanskeligt at indplacere nye kvotetyper som CO₂-kvoterne i den hidtidige lovgivning.

4. Afgrænsning af kvoter i forhold til andre reguleringsmidler

Ud over kvoter (og afgifter jf. senere) kan en række andre virkemidler som f.eks. autorisationer, licenser, certifikater og tilladelser også medvirke til at regulere et marked. Det drejer sig bl.a. om tilladelser indenfor sundhedsområdet, der har til formål at beskytte borgerne mod ”kvaksalveri”.

I praksis er der ikke så stor forskel på en tilladelse til f.eks. at drive lægepraksis og en produktionskvote f.eks. en sildekvote. Begge forudsætter en vis uddannelse/erhvervsmæssig status (hhv. lægeuddannelsen og erhvervsfiskertilladelse). En tilladelse til at drive lægepraksis³ henholdsvis en sildekvote giver adgang til et marked, hvor andre ikke frit kan nedsætte sig. Man er derfor sikret højere priser, end den sandsynlige ligevægtspris på et frit marked⁴. For sildekvoternes vedkommende er der en eksplicit grænse for, hvor mange sild der må fanges og hermed, hvor meget kvoten er værd. I en lægepraksis vil arbejdsugens længde sætte en naturlig grænse for, hvor mange patienter og dermed hvor stor indtjening en læge kan have.

5. Hvorfor rette fokus mod kvoter nu?

Set i lyset af at en række produktionskvoter inden for landbrugsområdet er under udfasning som følge af EU's landbrugsreform kan det forekomme påfaldende, at Skatteministeriet i løbet af 2004 har udarbejdet to lovforslag om behandling af kvoter.

Forklaringerne er:

- En række produktionskvoter inden for fiskeriet skal fortsat bevares, og der har været behov for at lovfæste beskatningen på området.
- Kvoters beskatning sammen med andre produktionsmidler har givet anledning til utilsigtede virkninger. Da udfasningen af produktionskvoterne vil strække sig over flere år, har der været behov for at præcisere lovgivningen på området.
- De nye CO₂-udledningsskvoter er individuelt omsættelige, og vil derfor vanskeligt kunne indplaceres i eksisterende lovgivning for beskatning af produktionskvoter.
- Som led i EU's landbrugsreform bliver der introduceret såkaldte "betalingsrettigheder", der minder om kvoter. Beskatning af disse rettigheder ud fra gældende lov ville sandsynligvis medføre en

³ Tilladelsen har form af et ydernummer hos sygesikringen.

⁴ Dette følger af, at kvoterne har karakter af en statsorganiseret kartel, der begrænser udbuddet på markedet, hvilket driver priserne op.

dobbeltbeskatning, der ville umuliggøre implementeringen af reformen i Danmark.

6. Beskatningen af kvoter før den ny lovgivning

Der har ikke tidligere været en ensartet beskatning af kvoter. Mælkekvoter har som de eneste været eksplicit lovregulerede i ejendomsavancebeskatningsloven. Beskatningen af sukkerkvoter – der foretages via den generelle beskatning af jord i ejendomsavancebeskatningen – har været prøvet flere gange ved Landsskatteretten, og der er heraf opstået en fast praksis. Da ordningen med individuelt omsættelige sildekvoter blev etableret, afgav Skatteministeriets Departement en udtalelse om, hvordan man opfattede, at sildekvoter skulle behandles skattemæssigt. Der opstod – på baggrund af en landsskatteretskendelse om sukkerkvoter – efterfølgende tvivl om hjemlen til denne udlægning. I tabel 1 er den skattemæssige behandling af mælk-, sukker- og sildekvoter samlet.

I tabel 1 er også anført den skattemæssige behandling af såkaldte præmierettigheder. Disse præmierettigheder - som bl.a. findes for ammekøer og moderfår – er et led i EU's nuværende landbrugsstøtte⁵. I deres konstruktion minder præmierettighederne om EU's fremtidige støttebeviser – der kaldes betalingsrettigheder – hvorfor det er nærliggende at antage, at ligningsmyndighederne ville behandle betalingsrettighederne som præmierettighederne.

Selv om en betalingsrettighed, som nævnt i fodnote 3, stiller ejeren af rettigheden frit mht. valg af afgrøde og produktionsmængde og således ikke kan sammenlignes med en almindelig produktionskvote, så er det lovgivningsmæssigt naturligt at betragte betalingsrettighederne i sammenhæng med andre kvoter.

⁵ En præmierettighed er et støttebevis, der – når det godtgøres, at man ejer et støtteberettiget dyr – giver ret til udbetaling af et beløb pr. dyr. EU's kommende landbrugsreform går ud på at indføre såkaldte betalingsrettigheder. Disse rettigheder giver ret til et kontant støttebeløb pr. hektar jord, som indehaveren af et støttebevis kan godtgøre, at han ejer. Der er således ikke krav om, at der skal dyrkes en særlig afgrøde, eller dyrkes noget i det hele taget – jorden skal blot være dyrkningsegnet.

Der gør sig det særlige forhold gældende for betalingsrettigheder, at de giver ret til udbetalingen af et kontant beløb, hvor andre produktionskvoter giver ret til støttet produktion. Overskuddet af den støttede produktion vil blive beskattet efter de normale beskatningsregler. Det samme vil hele det udbetalte beløb fra betalingsrettigheden.

Hvis der ikke blev lovgivet særskilt, ville det kunne betyde en dobbeltbeskatning af betalingsrettighederne, idet værdien af en flerårig betalingsrettighed ville blive beskattet ved tildelingen og ved udbetalingen, uden at der blev givet fradrag for betalingsrettighedens værdi for skatteyderen.

Det må antages, at en sådan dobbeltbeskatning af de eksisterende præmierettigheder kun har fundet sted i begrænset omfang, da der cirkulerer forholdsvis få præmierettigheder. Der har ikke været retssager om beskatningen af præmierettigheder.

Table 1. Oversigt over den hidtidige beskatning af kvoter mv. på tidspunktet for fremsættelsen af L 229.

Beskatning	Mælkekvoter	Sukkerroekvoter	Sildekvoter	Præmierettigheder
Skat af tildelt gratis kvote/rettighed	Landmanden indkomstbeskattes i erhvervsåret af værdi af den gratis kvote efter SL § 4.	Irrelevant – der bliver ikke tildelt gratis kvoter.	Ingen værdi af gratis tildelt kvote at beskattes.	Landmanden indkomstbeskattes i erhvervsåret af værdi af den gratis kvote efter SL § 4.
Afskrivningsret på gratis kvote/rettighed	Nej	Nej	Ja, men indgangssummen for en gratis kvote sættes til nul. <i>Usikkerhed om hjemmel pga. LSR afgørelse om sukkerkvoter.</i>	Nej
Afskrivningsret på købt kvote/rettighed	Nej	Nej	Ja, som immaterielt aktiv efter AL § 40, stk. 2. (afskrives lineært m. 1/7 årligt) <i>Usikkerhed om hjemmel pga. LSR afgørelse om sukkerkvoter.</i>	Nej
Beskatning ved afståelse	Beskatning via EBL, hvis kvoten sælges sammen med gård. Skattefri, hvis kvote sælges efter gården.	Kvoten kan ikke afstås separat, men alene ved salg af jord med tilknyttet kvote. Avance på kvoten beskattes indirekte via jordbeskatningen i EBL.	Ja, som immaterielt aktiv efter AL § 40, stk. 6. Avance medregnes i skattepligtig indkomst. <i>Usikkerhed om hjemmel pga. LSR afgørelse om sukkerkvoter.</i>	Nej
Fradrag for tab	Ja, tab på kvote kan modregnes i avance på gård.	Irrelevant – kvoten sælges ikke separat.	Ja, som immaterielt aktiv efter AL § 40, stk. 6. Tab fradrages i skattepligtig indkomst. <i>Usikkerhed om hjemmel pga. LSR afgørelse om sukkerkvoter.</i>	Nej

Anm.: SL: Statsskatteloven, EBL: Ejendomsavancebeskatningsloven, AL: Afskrivningsloven, LSR: Landsskatteretten.

7. Beskatning af kvoter efter den ny lovgivning

Hovedpunkterne i den fremsatte lovgivning om kvoter og betalingsrettigheder er skitseret nedenfor. Det nye regelsæt omfatter ikke sukkerkvoter, da der for visse indehavere af en sukkerkvote kan opstå et brud på skattestoppet ved en overgang til de nye regler, og der i øvrigt ikke er tvivl om retstilstanden, da der foreligger en fast landsskatteretspraksis. Eksisterende mælkekvoter omfattes heller ikke, da der her er fast, lovfæstet praksis på området.

Hovedtræk ved beskatningen af kvoter og betalingsrettigheder:

- Anskaffessummen for en vederlagsfrit tildelt kvote eller betalingsrettighed sættes til nul. Dermed er der hverken nogen udgift eller nogen værdi at afskrive.
- Køberen af en kvote eller betalingsrettighed kan afskrive på købssummen.
- Beskatning af fortjeneste og fradrag for tab ved salg eller udløb af en kvote eller betalingsrettighed. Fortjeneste og tab ved salg opgøres på grundlag af de faktiske anskaffelses- og afståelsessummer. Ved udløb af en kvote eller betalingsrettighed – købt såvel som vederlagsfrit tildelt – sættes afståelsessummen ligeledes til nul.
- Beskatning af den ydelse, som en betalingsrettighed giver ret til. Dette følger af de gældende, almindelige regler.
- Beskatning af virksomhedsoverskud, som dannes ved at anvende en kvote erhvervsmæssigt i virksomheden. Dette følger af de gældende, almindelige regler.

Blandt detaljerne i lovgivningen kan nævnes, at der mht. afskrivningerne sondres mellem to tilfælde: Kvoter, hvor der afskrives i takt med forbrug (såkaldte ”engangskvoter”) og kvoter, hvor der afskrives lineært over en årrække (såkaldte ”løbende kvoter”). Der er desuden indført en særlig saldoordning for betalingsrettigheder og nye mælkekvoter, hvor der skal føres regnskab med erhvervelse og afståelse. Endelig er der indført en modregningsadgang mellem ejendomsavancer og avancer på kvoter og betalingsrettigheder for at kompensere for et eventuelt prisfald på jord som følge af EU’s landbrugsreform.

I maj 2004 vedtog Folketinget lovforslag 229 om den skattemæssige behandling af CO₂-kvoter og sildekvoter og tilpasninger af CO₂-afgiften for det kvoteomfattede brændselsforbrug. Lovforslaget blev fremsat samtidig med lovforslag 216, der implementerer EU's kvotedirektiv (fremsat af Økonomi- og Erhvervsministeriet). Hermed blev der skabt klarhed over den skattemæssige behandling af CO₂-kvoterne, og der blev foretaget en mindre nedjustering i CO₂-afgiften. Samtidig blev den skattemæssige behandling af sildekvoter lovfæstet, jf. afsnit 5. Ved Folketingets åbning i oktober 2004 blev lovforslag 28 fremsat. Forslaget skal dels sikre klarhed over den skattemæssige behandling af EU's nye betalingsrettigheder og dels sikre en ensartet skattemæssig behandling af øvrige kvoter, herunder nye kvotetyper.

8. Kvoter versus afgifter

Dette afsnit beskæftiger sig med den økonomiske teori om markedsregulering. Som nævnt i afsnit 3 er kvoter en af flere metoder til at regulere et marked, der ikke ønskes underlagt frie markeds kræfter. Listen over reguleringsmidler omfatter bl.a. påbud, licenser, kvoter (omsættelige og uomættelige) og afgifter.

Der gives først en kort introduktion til baggrunden for markedsregulering. Herefter vil afgifter og omsættelige kvoter, som er to af de mest anvendte reguleringsvirkemidler, blive analyseret og sammenlignet. Der vil blive fokuseret på udledningskvoterne, som er det område, hvor spørgsmålet om valg mellem afgifter og kvoter i de kommende år vil være mest aktuelt, da dele af produktionskvoterne inden for landbruget som nævnt tidligere er under udfasning.

Der vil desuden kort blive gjort rede for de overordnede effekter af, at et marked reguleres af både omsættelige kvoter og afgifter. Skatteministeriet har netop nedsat en analysegruppe, der skal analysere betydningen af, at CO₂-udslippet fremover vil blive reguleret via både kvoter og afgifter, og Skat vil i et senere nummer bringe en sammenfatning af analysen.

Det bemærkes, at der i det følgende ikke vil blive gjort rede for det dødvægtstab, som enhver form for regulering medfører. Der henvises til artik-

len ”Dødvægtstab ved miljø- og energifgifter” andetsteds i dette nummer af Skat, der indeholder en mere teoretisk gennemgang af behovet for miljøregulering end det nedenstående afsnit 8.1, hvor problematikken er søgt illustreret ved et eksempel.

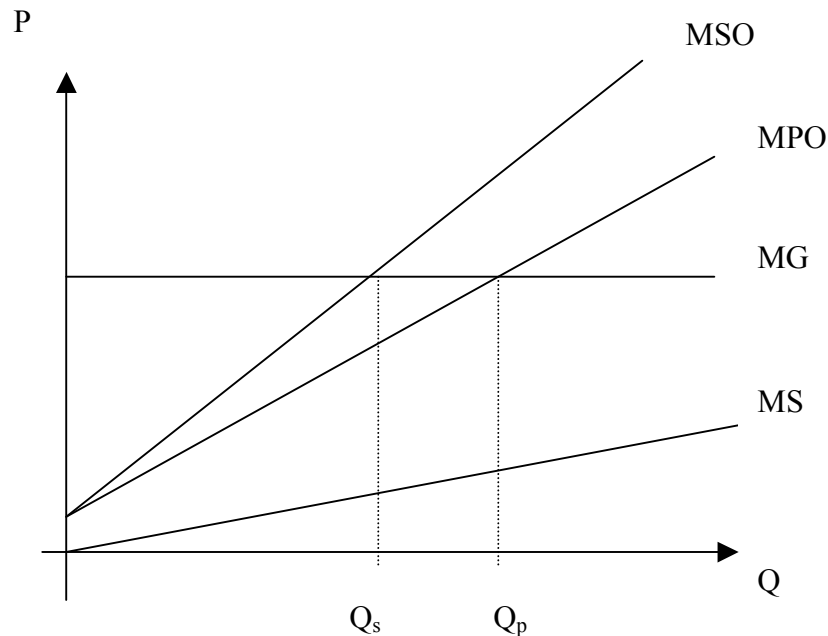
8.1 Hvorfor regulering?

I afsnit 4 blev det omtalt, hvordan hensyn til kvaliteten indenfor sundhedsområdet kan bevirke, at der indføres regulering af, hvilke personer der kan opnå autorisation/licens til at arbejde inden for sektoren. Et andet hensyn, der gør, at et marked ikke ønskes underlagt fri konkurrence, kan lettest illustreres ved et eksempel:

En producent driver en fabrik, der producerer en ”god” vare, f.eks. cykler. Cyklen vil være til gavn for den person, der køber den, og produktionen sikrer arbejdspladser på fabrikken. Imidlertid bruger fabrikken en del vand til afrensning og nedkøling af visse komponentdele, og dette vand kan indeholde olierester. Fabrikken producerer altså også en ”dårlig” vare nemlig det forurenede vand, som – når det udledes i den nærliggende fjord – vil medføre, at man ikke kan bade i fjorden uden at få eksem.

Det centrale spørgsmål i eksemplet er, hvem der ejer retten til en ren fjord? Hvis cykelfabrikken – uden tilladelse – deponerede olierester i en privat have ved siden af fabrikken, så ville husejeren kunne sagsøge cykelfabrikken for at ødelægge jorden i haven. Men fjorden ejes ikke af nogen, den er en fælles ressource, hvor en person/producents udnyttelse af fjorden påvirker andre persons/producenters udnyttelse af fjorden i negativ retning. I eksemplet påvirker cykelfabrikkens olieudledning de badendes glæde af fjorden, ligesom olieudledningen f.eks. vil skade fjordrejefiskeres muligheder for at opretholde et rentabelt fiskeri.

De skitserede overvejelser kan illustreres ved figur 1.

Figur 1. Cykelfabrikkens produktionssituation uden regulering.

Linjen MG viser den marginale gevinst, P , som cykelproducenten har for en given produceret mængde, Q . Da cykelproducenten er en lille aktør på markedet, vil den marginale gevinst dvs. salgsprisen pr. cykel være den samme, uanset hvor meget fabrikken producerer. Linjen er derfor vandret. Linjen MPO viser producentens marginale private omkostninger dvs. resourceforbruget ved produktionen. MPO er stigende, hvilket afspejler, at stigende produktion kræver større investeringer i produktionskapacitet mv.

Producenten øger sin produktion lige indtil det punkt, hvor den marginale gevinst ved produktionen er lig med den marginale private omkostning, dvs. hvor linjen MG krydser linjen MPO. Produktionen bliver således Q_p , hvor p indikerer, at der er tale om den private ligevægt.

Linjen MS viser den marginale skadesomkostning, cykelproducentens produktion og følgende udledning af spildevand har på badegæsterne og rejefiskerne i fjorden. Den marginale skadesomkostning er stigende med produktionen.

Hvis man lægger de marginale, private omkostninger ved produktionen sammen med de marginale skadesvirkninger af produktionen, dvs. sum-

mer MPO og MS, fås de marginale samlede (samfundsmæssige) omkostninger, som er vist som linjen MSO.

Som det fremgår, så krydser linjen MSO linjen MG ved Q_s , hvor s betegner den samfundsoptimale ligevægt. Hvis alle omkostninger ved produktionen indregnes, så bør cykelproducenten altså producere et mindre antal cykler end, hvis cykelproducenten alene tager hensyn til egne omkostninger.

Spørgsmålet er derfor, hvordan det sikres, at cykelproducenten begrænser sin produktion.

8.2 Hvordan kan regulering foretages?

I økonomisk teori kaldes det forurenede vand for en (negativ) eksternalitet. En eksternalitet kan reguleres enten privat eller ved offentlig mellemkomst. En privat regulering kan foregå ved, at de involverede parter dvs. cykelfabrikken, badegæsterne og rejefiskerne aftalte, at cykelfabrikken betalte badegæsterne og rejefiskerne en kontant kompensation, når det kunne observeres, at fjorden var olieforurenet i en vis grad. Cykelfabrikken må derfor indregne de negative skadesomkostninger, den skal betale kompensation for, i sine økonomiske kalkuler. Er kompensationen forholdsvis høj, vil det kunne være optimalt for cykelfabrikken at sænke sin produktion og hermed spare nogle af kompensationsudgifterne og/eller investere i nogle rensende filtre, der opfanger olien, inden den blev ledt ud i fjorden.

I de fleste tilfælde er der mange forureningskilder og mange, der påvirkes negativt af forureningen. Det vil derfor være besværligt og omkostningskrævende at samle alle skadesudøvere og alle skadelidte og aftale et privat kompensationsystem. I sådanne tilfælde er offentlig regulering ofte et bedre og mere effektivt styringsinstrument.

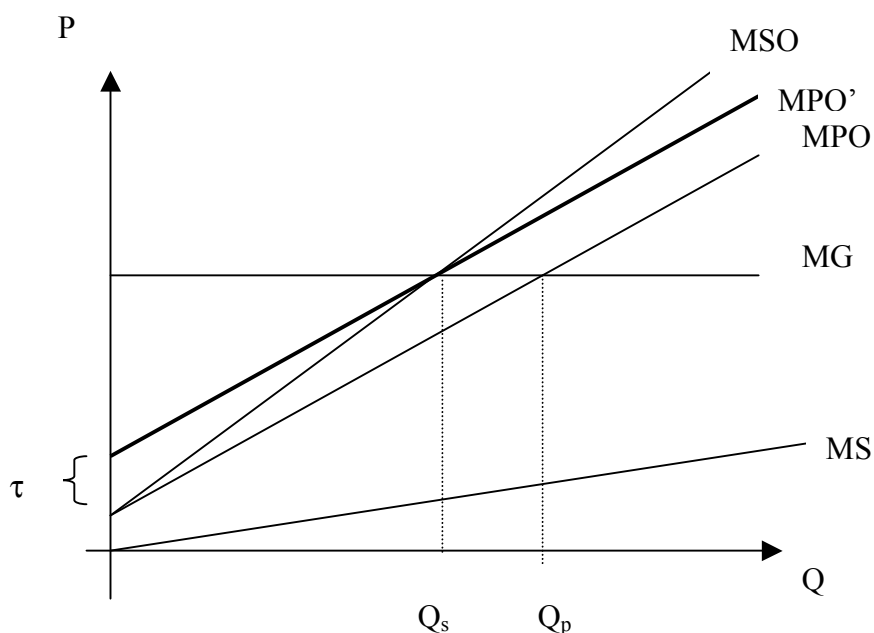
Offentlig regulering kan foregå på to måder: Ved direkte eller ved indirekte regulering. Ved direkte regulering pålægger myndighederne *den enkelte fabrik* at efterleve nogle krav, f.eks. at montere rensfiltre af en given standard, og fabrikken vil få bøder, hvis påbuddet ikke efterleves. Alternativt kan myndighederne lægge et absolut loft over, hvor meget forurenet vand den enkelte fabrik må udlede (en uomsættelig kvote).

Ved indirekte regulering pålægges *alle olieudledende fabrikker* at betale en afgift pr. liter udledt vand med en given oliekoncentration eller at betale i form af at aflevere et antal særlige forureningstilladelser (omsættelige kvoter). Ved indirekte regulering gives den enkelte fabrik nogle økonomiske incitamentter til at sænke produktionen og/eller investere i renere teknologi. Olieudledningen vil blive reduceret hos de fabrikker, hvor den marginale gevinst ved lavere olieudledning (dvs. den sparede afgiftsbetaling) er højere end de marginale tab ved at sænke udledningen (dvs. rensedgifter og evt. lavere indtægt fra salg af færre cykler).

Den indirekte regulering lader således markedet selv varetage fordelingen af udledningsreduktionen, så den sker, hvor omkostningerne ved reduktionen er lavest. Hvis man med direkte regulering skulle have foretaget en tilsvarende udledningsreduktion, ville det kræve et meget højt informationsniveau hos de regulerende myndigheder, der skulle have kendskab til en række detaljer om tekniske og økonomiske forhold på de enkelte fabrikker. Et sådant informationsniveau er sjældent til stede, og direkte regulering er derfor som hovedregel mindre økonomisk optimalt end indirekte regulering.

I figur 2 er vist et eksempel på, hvordan en afgift påvirker cykelproducenten.

Figur 2. Cykelfabrikkens produktionssituation med afgiftsregulering.



Det ses, at hvis der indføres en afgift, τ , på udledningen af olieforurennet vand, så forøges producentens marginale produktionsomkostninger, MPO , med afgiftens størrelse τ til MPO' .

For at sikre, at cykelfabrikken sænker sin produktion til det samfundsoptimale niveau, Q_s , skal afgiften svare til den marginale skadevirkning af produktionen, MS , ved produktion af Q_p .

8.3 Regulering på aggregeret niveau

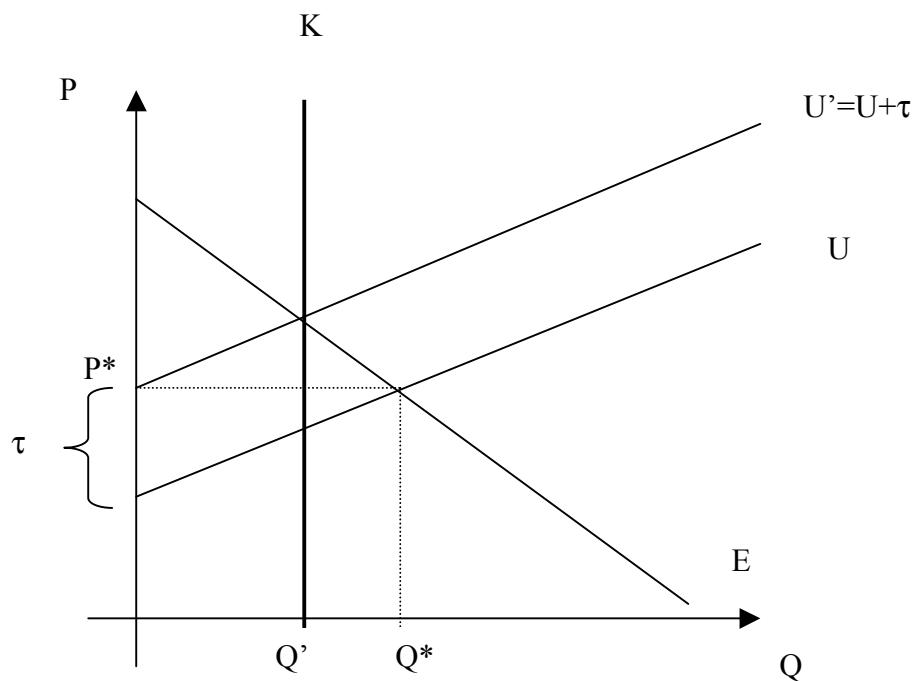
De foregående afsnit har vist, hvordan reguleringen af et afledt biprodukt påvirker en producents beslutning om, hvor meget vedkommende skal producere af det primære produkt. I det følgende vender vi os fra den enkelte producent og betragter i stedet hele samfundet. Desuden betragter vi den direkte virkning af reguleringen af det forurenende biprodukt i stedet for virkningen på det primære produkt.

Forurenende stoffer som f.eks. olie indgår i en række produktionsprocesser i mange forskellige sektorer. Olie er – som i cykelfabrikantens eksempel – forurenende, hvis det udledes i naturen. Hvis olie afbrændes, udledes

CO₂, som antages at medvirke til den globale opvarmning. Da denne artikels første del beskæftigede sig med CO₂-kvoter, vil vi i det efterfølgende alene beskæftige os med konsekvenserne af at forbrænde olie og hermed udlede CO₂.

I figur 3 er det illustreret, hvordan der vil opstå en ligevægt på markedet for udledning af CO₂. Dette marked for CO₂ er et spejlbillede af markedet for fossile brændstoffer, hvis forbrænding medfører CO₂-udledning (olie, kul, naturgas mv.).

Figur 3. Udbud og efterspørgsel efter CO₂-udledning.



Figur 3 viser i et pris (P) og mængde (Q) diagram, hvordan den samlede efterspørgsel, E, efter CO₂ er faldende med stigende pris på CO₂, hvorimod udbuddet, U, af CO₂ er stigende med stigende pris på CO₂. Markeds-ligevægten, Q*, findes, hvor udbud er lig efterspørgsel. Hvis markeds-ligevægten medfører et samfundsmæssigt for højt forbrug af CO₂, kan ligevægten reguleres ved at indføre en afgift, τ .

Hermed parallelforskydes udbudskurven indad til U' , da udbydere af CO_2 (dvs. producenterne af fossile brændstoffer) vil sælge en mindre mængde end før til en given pris, da hele salgsprisen ikke længere tilfalder producenterne. Den nye ligevægt bliver altså Q' .

Som det også er illustreret i figur 3, så kunne myndighederne – i stedet for afgiften τ – have opnået den samme udslipsreduktion Q^*-Q' ved at indføre et system med i alt Q' omsættelige kvoter, som er markeret ved linjen K. En afgift og en omsættelig kvote er således teoretisk to ligestillede, adfærdsregulerende virkemidler.

Dette argument fordrer dog, at myndighederne har fuldstændig kendskab til udbuddet og efterspørgslen på markedet – dvs. kender kurverne E og U i figur 3. Det vil yderst sjældent være tilfældet.

Hvis efterspørgslen efter CO_2 f.eks. er væsentligt mere elastisk, end myndighederne tror, f.eks. fordi forbrugerne af CO_2 forholdsvis nemt kan skifte til vindmølleenergi, så vil en afgift af størrelsen τ resultere i en betydelig større reduktion af ligevægtsmængden på CO_2 markedet end reduktionen Q^*-Q' . Et antal omsættelige kvoter Q' vil ikke give samme ligevægtsmængde som afgiften τ . Omvendt kan udbuddet også være mere eller mindre elastisk end antaget, hvis f.eks. producenternes evne til at justere deres produktion i takt med priserne er respektive højere eller lavere end antaget, hvorfor afgiften τ ikke giver samme resultat som kvotemængden Q' .

Eksemplet med en mere elastisk efterspørgsel end forventet er illustreret i figur A1 i appendiks 1.

Teoretisk gør det sig gældende, at hvis den marginale skadevirkning af en eksternalitet er kendt (og konstant), så vil en afgiftsregulering, hvor afgiften sættes lig den marginale skadevirkning, være samfundsmæssig optimal. Hvis den marginale skadevirkning antages at være stigende med den samlede udledning (sådan som det er afbilledet i figur 1 og 2), kan kvoter være den samfundsmæssigt mest hensigtsmæssige reguleringsform.

I praksis vil en afgift eller kvoteregulering blive indført på baggrund af nogle forventninger til, hvordan markedet vil reagere og hermed hvor stor en udledningsreduktion, reguleringen vil medvirke til.

I et afgiftssystem vil prisen på reguleringsmekanismen, dvs. afgiften pr. enhed, τ , være kendt for den enkelte efterspørger af CO₂-udledning, altså for den enkelte producent, der anvender fossile brændstoffer i sin produktion. Producenten vil da – givet at vedkommende nu skal betale både for det fossile brændstof og CO₂-afgiften – vælge at udbyde den mængde af sit produkt, der maksimerer hans indtjening. Hvor stor vedkommendes produktion og hermed udledning af CO₂ vil være, afhænger af flere faktorer, herunder producentens udgifter til at nedbringe sin CO₂-udledning og i hvor høj grad producenten er i stand til at overvælte afgiftsbetalingen på forbrugerne. Benytter man afgifter som reguleringsmiddel, så er den mængdemæssige reduktion af CO₂-udledningen, der er resultatet af afgiften, i praksis ikke kendt på forhånd.

CO₂-udslippet kan også nedbringes ved at udstede kvoter for, hvor mange ton CO₂, der må udledes. Værdien af en kvote vil imidlertid ikke være kendt på forhånd og vil afhænge af, om der eksisterer et velfungerende kvotemarked med en effektiv prisdannelse. Den enkelte producent skal i sin optimering tage hensyn til, at kvoternes pris varierer på linje med andre input i produktionen.

Samlet set kan man sige, at afgifter er et variabelt og i princippet ubegrænset antal kvoter til en fast pris, hvorimod en kvote er en fast mængde til en variabel pris.

8.4 Politiske overvejelser om reguleringsform

Som beskrevet i afsnit 8.3 kan visse teoretiske økonomiske hensyn tale for, at kvoteregulering er bedre end afgifter og omvendt. I valget mellem afgifter og kvoter er der også flere politiske hensyn, der har betydning. Hvis det politisk er afgørende, at den samlede udledning ikke må overstige et vist niveau, er kvotemodellen at foretrække. Er det omvendt afgørende, at politikerne og producenterne altid kender reguleringsbetalingen pr. enhed, bør afgiftsmodellen vælges.

Inden dette uddybes, er det vigtigt at bemærke sig, at hvis der indføres en indirekte regulering af et marked, så vil det være forbundet med et vist provenu for staten i form af f.eks. afgiftsbetalinger. For et uændret offentligt udgiftsniveau vil dette provenu skulle tilbageføres til skatteyderne⁶. En sådan tilbageførsel – der f.eks. kan foretages ved at sænke andre skatter – vil typisk medføre en omfordeling, der giver nettotabere og vindere. Det vil ofte spille en vigtig politisk rolle.

Det taler som nævnt til afgifternes fordel, at forurenere altid kender betalingen pr. enhed forurening. Der kan være ønske om at undgå tvivl om, hvorvidt den løbende handel med omsættelige kvoter vil forløbe problemfrit, f.eks. om markedet bliver tilstrækkeligt likvidt til, at der kan noteres købs- og salgspriser på daglig/ugentlig basis.

Kvoteregulering indebærer som nævnt, at den samlede udslipsreduktion er kendt forud for indførelsen af reguleringen. Initialfordelingen af kvoter rejser en særlig problemstilling. Hvis kvoterne sælges på en auktion, vil den producent, der har størst gavn af kvoterne (dvs. de højeste marginale renseomkostninger), købe kvoterne, og udledningsreduktionen ske på den samfundsmæssigt mest hensigtsmæssige måde. De bortauktionerede, omsættelige kvoter fungerer altså på helt samme måde som afgifter. Derfor vil det omfordelende element ved tilbageførsel af indtægterne fra auktionen være tilsvarende som for afgifter.

I flere sammenhænge er kvoter tildelt gratis til de producenter, der i en historisk referenceperiode har udledt et forurenende biprodukt. I økonomisk litteratur betegnes dette som ”grandfathering”. En sådan tildeling har den egenskab, at tilbageførslen af provenuet ikke får nogle fordelingsmæssige effekter, da tilbageførslen så at sige sker forlods til netop de producenter, der berøres af reguleringen (i form af den værdi, som kvoterne vil få i fri handel). Det er derfor nemt at tilbagevise påstande om, at reguleringens vigtigste element er fiskalt. Omvendt indebærer denne initialfordeling en indirekte indkomstoverførsel til modtagerne af kvoterne dvs. de forurenende virksomheder.

⁶ F.eks. tilbageføres den danske kvælstofafgift i form af lavere ejendomsskatter på landbrugsjord end på anden jord.

Det er desuden generelt vigtigt at bemærke, at kvoteregulering kun kan bruges i det omfang, den marginale skadevirkning af udledningen er den samme for alle de producenter, der er med i kvoteordningen. Forestiller man sig f.eks. en kvoteregulering af udslippet af olieforurenet vand i Mariager Fjord, så er det afgørende, at olieudlederne ved Mariager Fjord ikke kan købe kvoter fra udledere i andre geografiske områder, hvor den marginale skadevirkning af olien er lavere (f.eks. på grund af vind og strømforhold). Netop derfor er CO₂ et oplagt eksempel på en udledningstype, der kan reguleres via et globalt kvotesystem, idet den marginale skadevirkning af et ton CO₂-udledt i atmosfæren er den samme i hele verden.

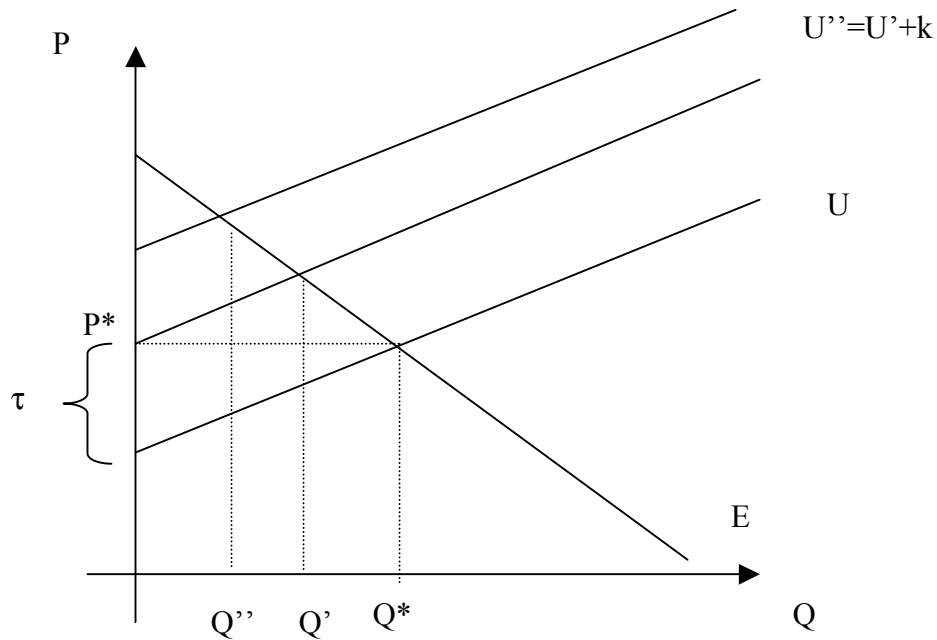
For begge reguleringsformer spiller administrative hensyn naturligvis også en rolle. For både kvoter og afgifters vedkommende vil reguleringen medføre et behov for at dokumentere CO₂-udslippet i forhold til, hvis markedet ikke var underlagt regulering. Betalingen af en afgift vil ikke – når afgiftsgrundlaget er opgjort – indebære nævneværdige administrative omkostninger, hvis afgiftssatsen er ens for alle.

Hvis der kvote-reguleres, vil der – hvis kvoterne fordeles på en auktion – ikke være nævneværdige administrative omkostninger ved ordningen ud over initialomkostninger til etablering af kvoteregister. Fordeles kvoterne gratis, kan der forekomme visse initiale administrative omkostninger ved opmålingen af, hvordan kvoterne skal fordeles. Uanset hvordan initialtildelingen foregår, vil der desuden optræde transaktionsomkostninger i form af dokumentationskrav ved registrering af handel med kvoter.

8.5 Hvordan virker en kvote, der indføres på et afgiftsreguleret marked?

Dette afsnit indeholder en analyse af konsekvenserne af, at et allerede afgiftsreguleret marked pålægges kvoterestriktioner, hvilket er tilfældet med den danske CO₂-regulering. I figur 4 illustreres denne situation for en lille, åben økonomi som den danske.

Figur 4. Udbud og efterspørgsel efter CO₂-udledning i Danmark med både afgifter og kvoter.



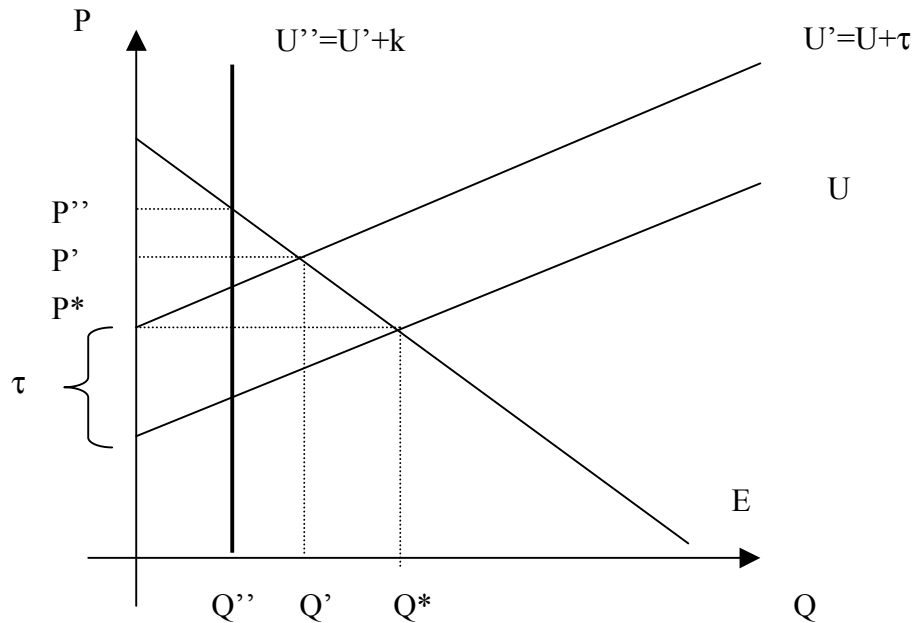
Figur 4 viser på samme måde som figur 3 udbud og efterspørgsel efter CO₂-udledning uden regulering (udbudskurven U) og med en afgiftsregulering (udbudskurven U') og med en kvoteregulering (udbudskurven U''). Når der indføres kvoteregulering på det danske marked for CO₂-udledning, der allerede er afgiftsreguleret, vil det have helt samme effekt, som hvis CO₂-afgiften blev forhøjet. Det er i figur 4 illustreret ved udbudskurven U'', der svarer til U' parallelforskydning med kvoteprisen k.

Det skyldes, at CO₂-kvotesystemet er et fælles EU-projekt, hvor danske virksomheder altid kan erhverve CO₂-kvoter fra de andre EU-lande. Danmark har ikke indflydelse på prisen på disse kvoter, k, da den bestemmes af EU's samlede udbud og efterspørgsel efter kvoterne. Udbuddet af CO₂-kvoter i Danmark er altså ikke absolut begrænset.

Det er bl.a. denne problemstilling, der har givet anledning til, at Regeringen har valgt at nedsætte et udvalg, der i de kommende år skal analysere den samlede regulering af CO₂-udslippet i Danmark.

I figur 5 er illustreret den tilsvarende situation for hele EU. For EU som helhed vil kvoterestriktionen være bindende⁷, hvorfor udbudskurven U'' er lodret ved Q'' .

Figur 5. Udbud og efterspørgsel efter CO₂-udledning i EU med både afgifter og kvoter⁸



I figur 5 ses det, hvordan kvoteprisen afspejler, at markedet også afgiftsreguleres. Ligevægtsprisen for CO₂-udledning bliver P'' , hvoraf P^* udgør ligevægtsprisen på CO₂-udledningen dvs. skyggeprisen på fossile brændstoffer. Kvoteprisen bliver $P''-P'$, da benyttelse af kvoten kræver, at der også betales en CO₂-afgift.

Hvis kvotemarkedet fungerer effektivt og afspejler, at der også skal betales CO₂-afgift, vil kvoternes indførelse i et i forvejen afgiftsreguleret marked alene medføre, at den samlede regulering nu foretages via to instrumenter. Kvoterne vil sikre hele den reduktionsudledning, der er ønsket,

⁷ Der vil dog i et vist omfang være mulighed for at udvide den samlede kvote ved at deltage i energibesparende projekter i bl.a. U-lande.

⁸ I figuren er det antaget, at pristilpasningen sikrer, at den efterspurgte mængde netop svarer til kvoten. I ligevægten er der altså ikke efterspørgsel, der ikke kan imødekommes.

hvorimod prisstigningen på CO₂-udledning vil blive opdelt på to komponenter, nemlig afgiften og kvoteprisen.

Hvis udledningskvoterne tildeles gratis, vil den indkomstoverførsel, kvotetildelingen giver kvotemodtagerne, derfor være mindre i det tilfælde, hvor der også skal betales afgifter, end hvis der ikke er afgiftsregulering.

Men for en lille økonomi som den danske, der reelt ikke har nogen kvotebegrænsning ved deltagelse i et system med omsættelige kvoter for hele EU, er situationen – jf. figur 4 – en noget anden.

9. Sammenfatning

Formålet med denne artikel har været at give en tilgængelig gennemgang af, hvad kvoter er, og i hvilke sammenhænge, de benyttes. Desuden giver artiklen et indblik i Skatteministeriets arbejde med at lovgive på et område, der har været præget af en forskelligartet lovgivning og arbejdet med at sikre, at det danske skattesystem ikke blokerer for to store EU-tiltag nemlig indførelsen af CO₂-kvoter og EU's landbrugsreform.

Formålet med artiklens sidste del har været at give en mere økonomisk teoretisk tilgang til kvoter og andre reguleringsvirkemidler. Der er lagt vægt på at forklare forskelle og ligheder mellem omsættelige kvoter og afgifter i teori og praksis samt at kortlægge de effekter, der opstår, når både afgifter og kvoter anvendes som reguleringsvirkemiddel.

Litteraturliste

Jørgen Birk Mortensen (2003): Valg af styringsinstrumenter i miljø- og naturpolitikken. *Samfundsøkonomen*, 2.

Skatteministeriet (2000): Grønne afgifter. *Ska τ, 1*.

Gert Tinggaard Svendsen: Designing Permit Trading. I Daugbjerg, C. og G. Tinggaard Svendsen (2001): *Green Taxation in Question*. Palgrave, New York.

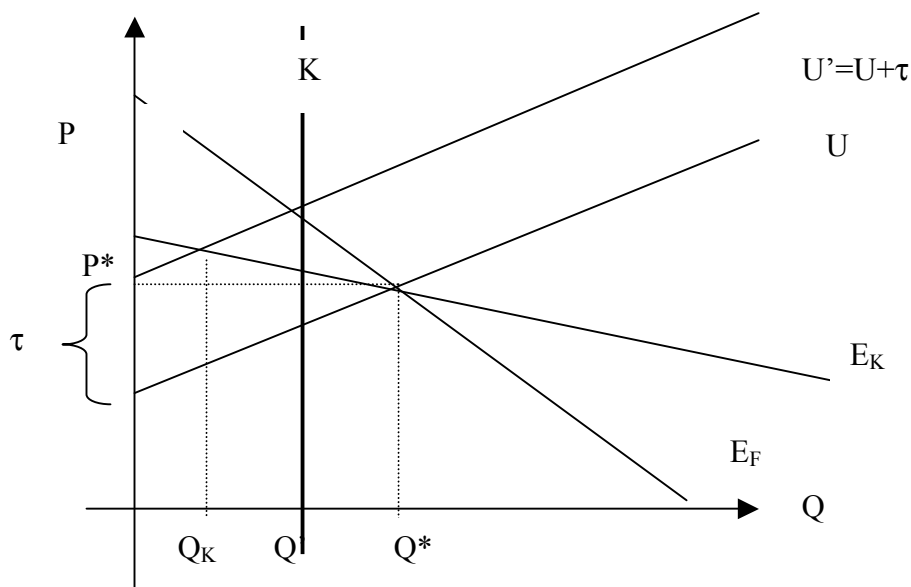
Lovforslag 229 (Folketingsåret 2003/04, fremsat af Skatteministeriet): www.ft.dk

Lovforslag 216 (Folketingsåret 2003/04, fremsat af Økonomi- og Erhvervsministeriet): www.ft.dk

Lovforslag 28 (Folketingsåret 2004/05, fremsat af Skatteministeriet): www.ft.dk

Appendiks A

Figur A1. Udbud og efterspørgsel efter CO₂-udledning.



I figur A1 illustreres, hvordan den korrekte efterspørgselskurve, E_K , er mere elastisk end den forventede efterspørgselskurve, E_F . I dette tilfælde vil et afgift på τ betyde en efterspørgselsreduktion til på $Q^* - Q_K$. En samlet kvote Q' sat ud fra E_F vil altså ikke være ækvivalent med afgiften τ , idet udledningsreduktionen vil være større ved afgiften end ved kvotereguleringen.

Dødvægtstab ved miljø- og energiafgifter

1. Indledning

Formålet med denne artikel er at komme med et kvantitativt skøn for dødvægtstabet for en række miljø- og energiafgifter. Dødvægtstabet har samfundsøkonomisk betydning og er dermed en vigtig del af evalueringen af de enkelte afgifter.

I tidligere udgaver af *Skat* har Skatteministeriet haft fokus på det såkaldte dødvægtstab, også kaldet forvridningstab. Teorien bag dødvægtstabet er gennemgået i de to artikler ”Dødvægtstab” og ”Hvordan opgøre dødvægtstabet” fra *Skat* december 2002, hvorfor der henvises til disse artikler for en uddybende gennemgang.

Det er på sigt meningen, at dødvægtstabet for alle afgifter skal beregnes i en version af den generelle ligevægtsmodel, der blev præsenteret i *Skat* december 2003. Som et trin på vejen bliver det partielle dødvægtstab præsenteret i denne artikel. Det vil sige at interaktionen med andre markeder - heriblandt arbejdsmarkedet - ikke indgår i beregningerne.

Det overordnede formål med artikelserien om dødvægtstab er til stadighed at opgøre de omkostninger, der er forbundet med skatter, afgifter og anden regulering. Fokus i denne artikel er på selve beregningen af dødvægtstabet for en række miljø- og energiafgifter.

Der er så godt som altid et dødvægtstab forbundet med afgifter. Dødvægtstabet udgør dog kun en del af de samlede samfundsøkonomiske omkostninger og gevinster. En afgift kan have til formål at reducere forbruget af en miljøbelastende vare. I så fald vil der være en miljøgevinst, som skal indgå i den samfundsøkonomiske beregning. Herudover indgår finansieringssiden, administrative omkostninger mv. også principielt i de samfundsøkonomiske konsekvenser.

2. Evaluering af dødvægtstab

Det partielle dødvægtstab af en række miljø- og energiafgifter samt tilhørende provenu og dødvægtstabets andel af provenu fremgår af tabel 1.

Tabel 1. Dødvægtstab mv. af en række miljø- og energiafgifter, 2003.

Afgift	Dødvægtstab ¹⁾	Provenu	Forvridningsfaktor ²⁾
	Mio. kr.		
Energi-, svovl- og CO ₂ -afgift ³⁾	2.980-5.265	35.962	0,08-0,15
Afgift af emballage	310-515	839	0,37-0,62
Afgift vedr. CFC	20-35	55	0,36-0,64
Afgift af klorerede opløsningsmidler mv.	2-3	1	2,00-3,00
Afgift af bekæmpelsesmidler (pesticider)	60-105	398	0,15-0,26
Afgift af visse vækstfremmere	50-85	0	-
Afgift af affald	145-240	916	0,16-0,26
Afgift af råstofmaterialer	1-2	154	0,00-0,01
Afgift af spildevand	95-160	187	0,51-0,86
Afgift af ledningsført vand	115-190	1.416	0,08-0,13
Afgift af nikkel/cadmium batterier	20-35	14	1,43-2,50
Afgift af pvc og ftalater	10-20	51	0,20-0,39
Afgift af kvælstof	10-20	26	0,38-0,77

¹⁾ Der er antaget en usikkerhed på de beregnede dødvægtstab på ± 25 pct.

²⁾ Dødvægtstabets andel af provenu for den enkelte afgift.

³⁾ 2002-tal.

Med betydelig usikkerhed kan dødvægtstabet for en række miljø- og energiafgifter opgøres som ovenstående. Der er antaget en usikkerhed på ± 25 pct. på de beregnede dødvægtstab og tabellen viser dette spænd. En vurdering baseret alene på størrelsen af dødvægtstabet for den enkelte afgift giver imidlertid ikke megen mening, hvis dødvægtstabet skal sammenlignes på tværs af afgifter. Dødvægtstabet relateret til energiafgifter mv. er omtrent ti gange større end dødvægtstabet ved f.eks. afgift af emballage. For at vurdere dødvægtstabet på tværs af afgifterne kan dødvægtstabet sættes i relation til det provenu afgiften indbringer. Dette er gjort i sidste søjle i tabel 1. Forvridningsfaktoren er således dødvægtstabets andel af provenuet for den enkelte afgift.

Forvriddningsfaktoren siger noget om, *hvor* forvriddende afgiften er relativt til andre afgifter. Der er her tale om den gennemsnitlige forvriddningsfaktor. Den marginale forvriddningsfaktor, dvs. omkostningen ved at hæve afgiften yderligere, vil typisk være omtrent dobbelt så stor ved de anvendte elasticiteter og afgifter.

I Finansministeriets *Vejledning i udarbejdelse af samfundsøkonomiske konsekvensvurderinger*, fra 1999, sættes den marginale omkostning for samfundet i forbindelse med anvendelsen af forvriddende skatter til 20 øre pr. krone opkrævet i skat, dvs. 20 pct. af provenuet. Forvriddningsfaktorer i denne artikel er beregnet ud fra en partiel tilgang og kan imidlertid ikke direkte sammenlignes med Finansministeriets 20 pct.

Afgift af råstofmateriale har sammen med afgift af ledningsført vand relativt lave forvriddninger. For ledningsført vand er der tilmed skønnet en forholdsvis høj elasticitet på -0,8. De lave forvriddninger kan tilskrives lave afgifter set i forhold til forbrugerpriserne på disse produkter.

Afgiften af energi, svovl og CO₂ har ligeledes lave forvriddninger på ca. 11 pct. af provenuet. De anvendte elasticiteter er dog i den lave ende. Benyttes alternativt de noget højere elasticiteter fra EMMA (energimodul til den makroøkonometriske ADAM-model) bliver forvriddningen ca. 39 pct. – altså en væsentlig forskel, hvilket illustrerer betydningen af valg af elasticiteter.

Afgift af pesticider og affald har forvriddninger på omkring 20 pct. Beregningerne er imidlertid foretaget under direkte skøn for adfærdsvirkningen, hvilket øger usikkerheden.

Afgiften af pvc og ftalater har en forvriddning på godt 30 pct. Der er skønnet en forholdsvis høj elasticitet på -0,8 og afgiften udgør en stor del af prisen.

Afgift af emballage, CFC, kvælstof og spildevand har forvriddninger på mellem 50 og 70 pct. For emballage er der tale om et stort afgiftsgrundlag. Det har været muligt at dele beregningen op, så der er lavet dødvægtstab for alle afgiftsintervallerne. Beregningerne er foretaget for 2003. Fra 1. fe-

bruar 2004 er emballageafgiften nedsat med 80 pct. for øl og sodavand under den volumenbaserede afgift, hvilket vil mindske forvriddningen for 2004 – dette indgår ikke i beregningerne. CFC-afgiften er i gennemsnit 2,5 gange højere end prisen på de industrielle drivgasser, hvilket giver en stor forvriddning. Afgiften på kvælstof udgør ligeledes en stor del af prisen på kvælstof og elasticiteten er forholdsvis høj, hvilket tilsiger en stor forvriddning. Afgiften på spildevand er ligeledes forholdsvis høj, men det er forudsat at hele adfærdsændringen kan tilskrives afgiften.

Forvriddningsfaktoren er højest for afgift af klorerede opløsningsmidler mv., vækstfremmere og nikkel/cadmiumbatterier. For visse vækstfremmere har afgiften så godt som elimineret alt forbrug – dødvægtstab eller forvriddningsfaktoren vil dermed ikke ændres ved en højere afgift. For nikkel/cadmiumbatterier og for afgift af klorerede opløsningsmidler er det antaget at hele ændringen i forbruget kan tilskrives afgiften.

Som det fremgår, er der stor variation i de enkelte dødvægtstab og forvriddningsfaktorer. Der skal ikke i denne artikel tages stilling til, om de enkelte afgifter er på rette niveau. Dødvægtstab skal ikke evalueres alene, men det skal indgå som del i samfundsøkonomiske analyser sammen med eventuelle miljøgevinster mv.

Der er betydelig usikkerhed forbundet med opgørelsen af dødvægtstabene. Elasticiteterne er i en række tilfælde, hvor det ikke har været mulig at henviser til andre kilder, baseret på antagelser.

Med den partielle tilgang analyseres effekten af afgiften kun i det marked, hvori afgiften pålægges. Afgiftens direkte eller afledte virkninger i andre markeder medtages følgelig ikke i analysen. Det forenkler den teoretiske analyse ved kun at se på ét marked, og det vil ofte være en god tilnærmelse for dødvægtstab. I praksis vil en afgift involvere andre markeder, hvormed en generel ligevægtsanalyse vil være mere korrekt. Specielt hvis afgiften pålægges på varer, der har komplementære goder, vil en partiel analyse være mindre korrekt. Komplementære goder⁹ er f.eks. benzin og benzinbiler. Forbruget af benzin og biler er forholdsvis tæt forbundet, så en afgift på biler vil også have mærkbare effekter på forbruget af benzin.

⁹ Et komplementært gode er defineret ved en krydspriselasticitet på mindre end nul.

I Skatteministeriet (2003) er der udviklet en generel ligevægtsmodel til beregning af dødvægtstab. En væsentlig forskel fra den generelle ligevægtsmodel til den partielle tilgang er, at effekten på arbejdsudbuddet også medregnes i den generelle ligevægtsmodel. Dødvægtstabene er således ikke direkte sammenlignelige metoderne imellem. Den generelle ligevægtsmodel modellerer kun husholdninger og ikke erhverv. Hvor afgifterne rammer erhverv, skal modellen udbygges.

3. Metode

For teorien bag dødvægtstabet henvises til tidligere artikler i *skat*, Skatteministeriet (2002b, 2002c). Afsnittet præsenterer én metode, der sikrer, at kun de mængdeændringer, som kan tilskrives selve afgiften, indgår i det partielle dødvægtstab.

Dødvægtstabet er det velfærdstab, der opstår ved afgifter¹⁰. Indføres der en afgift, skabes der en forskel på den pris forbrugeren betaler og den pris producenten modtager. Den kile, der opstår mellem udbuds- og efterspørgselsprisen, forvrider prissystemet, hvorved ressourceallokeringen ikke længere er efficient. Dødvægtstabet kan opfattes som differencen mellem det tab forbrugeren lider og det provenu, der opnås ved afgiften.

De partielle beregninger tager alle udgangspunkt i den enkle *trekantsberegning*, dvs. $\frac{1}{2}$ gange (ændring i mængde) gange (ændring i pris). Dermed antages lineær efterspørgselskurve og horisontal udbudskurve.

Denne enkle tilgang til dødvægtstabet kræver, at kun de mængdeændringer, der sker som følge af afgiften, medtages.

Dødvægtstabene i denne artikel er alle beregnet *efter* afgiften er indført. Afgifterne har eksisteret over varierende perioder evt. med ændringer i satsen eller grundlaget undervejs.

¹⁰ Der er også dødvægtstab forbundet med skatter og anden regulering.

Hvor det har været muligt, er mængdeændringen, der kan tilskrives afgiften, opgjort ud fra kendskab eller skøn over varens elasticitet¹¹. Kendes priserne med og uden afgift, nuværende forbrug af varen og elasticiteten, kan dødvægtstabet findes ved nedenstående metode:

Efterspørgslen kan f.eks. skrives som: $Q = a \times P^{-\varepsilon}$, hvor a er en konstant og ε er en konstant numerisk priselasticitet.

Vi ønsker at finde ud af hvor meget forbruget ville have været, såfremt afgiften fjernes. P_A og Q_A er henholdsvis pris og mængde med afgift, mens P og Q er pris og mængde uden afgift. Den procentvise ændring i efterspørgslen som følge af ændringen i priserne findes som:

$$\left[\frac{Q_A}{Q} - 1 \right] \times 100 = \left[\frac{a \times P_A^{-\varepsilon}}{a \times P^{-\varepsilon}} - 1 \right] \times 100.$$

Dødvægtstabet kan dermed beregnes ud fra nedenstående formel, hvis oplysninger om elasticiteten, afgiftens størrelse, pris og mængde med afgift kendes.

$$\frac{1}{2} \times \Delta P \times Q_A \left[\frac{P^{-\varepsilon}}{P_A^{-\varepsilon}} - 1 \right], \quad (1)$$

hvor ΔP er ændring i pris, hvilket er lig afgiften for en stykafgift.

Anvendes formel 1, medtages udelukkende den relevante mængdeændring. Det bemærkes, at valg af elasticitet har en afgørende betydning for resultatet. Er pris med afgift inkl. moms, skal pris uden afgift også være inkl. moms. Er prisændringen inkl. moms, vil dødvægtstabet være i forbrugerpriser.

Beregning af dødvægtstabet kræver ikke vanskelig teknik. Det vanskelige vil ofte bestå i at finde relevante priser og elasticiteter.

¹¹ Den kompenserede elasticitet.

Antagelser omkring priser, elasticitet og mængde bør fremgå af beregningerne, så evt. forskelle til andre beregninger kan lokaliseres. Skal dødvægtstabet anvendes over en periode, vil det være praktisk, hvis priser og mængder følger en tilgængelig statistik, så der sikres konsistens i beregningerne over tid. Der kan derfor blive tale om en afvejning mellem at finde de eksakte priser på f.eks. 17 underkomponenter af varen og en gennemsnitpris, hvis en sådan gennemsnitspris lettere kan videreføres til brug ved senere beregninger.

4. Dødvægtstab ved energi- og miljøafgifter

I dette afsnit præsenteres de enkelte afgifter kort samt antagelserne bag dødvægtstabene. Elasticiteterne er behæftet med betydelig usikkerhed - og for en del direkte skønnede - hvilket betyder, at de enkelte dødvægtstab ligeledes er underlagt betydelig usikkerhed. Medmindre andet fremgår, er elasticitetsantagelsen Skatteministeriets eget skøn og skal udelukkende betragtes som et skøn uden relation til empiriske studier.

Energi-, svovl- og CO₂-afgift

Energiskatterne går tilbage til 1927, hvor der blev opkrævet afgift af benzin. Siden er grundlaget blevet udvidet, og satserne er ændret adskillige gange. CO₂-afgiften blev indført i 1992. Energi- og CO₂-afgiften er differentieret efter om energien bruges af husholdninger mv. eller virksomheder, samt hvilken type virksomhed der er tale om (let eller tung proces). Hertil kommer, at virksomheder har mulighed for lavere afgifter mod indgåelse af visse forpligtelser. Afgiften på svovl blev indført 1996. Afgifterne har både et fiskalt og adfærdsregulerende sigte.

Dødvægtstabet for energiafgifter mv. kan beregnes ved forskellige tilgange. Forbrug af energivarer kan skønsmæssigt fordeles på energi anvendt til rumvarme og proces ud fra oplysninger om afgiftsprovener samt et kendskab til det samlede forbrug af de enkelte brændselstyper. Med kendskab til de gennemsnitlige brændselspriser og skøn for elasticiteterne kan dødvægtstabet beregnes¹².

¹² Denne tilgang er f.eks. anvendt i Skatteministeriet (2002a), hvorfor der vil være forskel til de her beregnede dødvægtstab. I Skatteministeriet (2002a) indgår forbrug af diesel og benzin ikke i analysen, hvilket de gør i følgende beregninger.

I dette set-up anvendes imidlertid data fra Danmarks Statistiks energibalance. Statistikken er offentligt tilgængelig og datagrundlaget opdateres årligt – dog med ét års forsinkelse. Ved brug af dette datagrundlag er det muligt at opdatere beregningerne årligt, hvorfor denne tilgang er anvendt. Energibalancerne foreligger endvidere fra 1975 til 2002 i sammenlignelig form.

Danmarks Statistik opgør årligt en energibalance, hvor forbrug af de enkelte energityper¹³ er fordelt på husholdninger¹⁴ og erhverv. Ligeledes er markeds- og basispriser for de enkelte energityper opgivet for husholdninger og erhverv. Med skøn for elasticiteterne er det muligt at udregne dødvægtstabet.

Energi har i mindre grad komplementære goder, hvorfor der noget forenklet antages ikke at være afledte effekter i andre markeder. Energiafgifterne mv. er følgelig alene forudsat at have medført reduktion i energiforbruget og ikke skift mellem energitype. Der er her antaget en elasticitet for husholdninger og erhverv på -0,1 henholdsvis -0,3 for elektricitet. For andre energivarer er elasticiteten sat til -0,2 for både husholdninger og erhverv. Elasticiteterne er forsigtigt skønnede og i underkanten af de anvendte elasticiteter i EMMA (energimodul til den makroøkonometriske ADAM-model). I EMMA er 1. års elasticiteterne¹⁵ for husholdningerne på henholdsvis -0,07 for elektricitet og -0,19 for anden energi, der anvendes til opvarmning. De tilsvarende elasticiteter for det lange sigt er -0,3 for elektricitet og -0,62 for andet. For erhverv er de langsigtede elasticiteter på henholdsvis -0,32 for el og -0,26 for andet.

Dødvægtstabet beregnes for de enkelte energityper for henholdsvis husholdninger og erhverv. Nedenstående gennemgås beregningen for husholdninger og elektricitet.

¹³ Energityperne er grupperet som: Råolie og halvfabrikat, kul og koks mv., olieprodukter, naturgas, anden gas, vedvarende energi mv., el og fjernvarme.

¹⁴ Der er her alene tale om husholdninger (og ikke om husholdninger mv., hvor ikke-momsregistrerede virksomheder indgår).

¹⁵ Det er ukompenserede elasticiteter, hvilket giver en ekstra usikkerhed på beregningerne.

I 2002 anvender husholdningerne 36.475 TJ elektricitet. Markedsprisen, dvs. med moms og afgifter, af elforbruget udgør 16.392 mio. kr., og prisen uden afgifter, men inkl. moms, er 8.161 mio. kr. Med en elasticitet på -0,1 kan det beregnes, hvor meget forbruget ville have været yderligere uden afgifter, jf. formel 1.

$$\frac{36.475 TJ}{16.392^{-0,1} \text{ mio.kr} / 8.161^{-0,1} \text{ mio.kr}} - 36.475 TJ \approx 2.635 TJ .$$

Afgifterne på elektricitet har således medført et mindre forbrug af elektricitet på 2.635 TJ under de anførte antagelser. Afgiften inkl. moms udgør:

$$\frac{(16.392 - 8.161) \text{ mio.kr}}{36.475 TJ} \approx 0,23 \frac{\text{mio.kr.}}{TJ} ,$$

svarende til en afgift ekskl. moms på ca. 65 øre pr. kWh for husholdningerne. Det passer med de gældende satser, hvor der betales 50,1 øre pr. kWh for forbrug af elektricitet, der overstiger 4.000 kWh årligt i helårsboliger, som opvarmes ved elektricitet, og 56,6 øre pr. kWh for anden elektricitet – hertil kommer en CO₂-afgift på 10 øre pr. kWh.

På baggrund af ovenstående kan dødvægtstabet beregnes til:

$$\frac{1}{2} \times 2.635 TJ \times 0,23 \frac{\text{mio.kr.}}{TJ} \approx 297 \text{ mio.kr.}$$

Afgifter på elektricitet påfører husholdningerne et dødvægtstab på knap 300 mio. kr. inkl. moms.

På tilsvarende vis findes dødvægtstabet for de resterende energityper for dels husholdninger, og dels erhverv til omkring 3,7 mia. kr. inkl. moms. Samlet skønnes energi-, svovl- og CO₂-afgifterne at medføre et dødvægtstab på ca. 4,0 mia. kr. inkl. moms.

Valg af elasticitet har afgørende betydning for dødvægtstabet. Med en usikkerhed på valg af elasticiteter med ±25 pct. vil dødvægtstabet være

imellem ca. 2,9 og 5,3 mia. kr. Usikkerheden på dødvægtstabet følger således tilnærmelsesvist lineært usikkerheden på elasticiteterne.

Anvendes de noget højere langsigtede elasticiteter fra EMMA, bliver dødvægtstabet på knap 14 mia. kr. Dødvægtstabet er således 3,5 gange større ved EMMA's langsigtede elasticiteter i forhold det anvendte konservative skøn for de kortsigtede elasticiteter.

Emballageafgift

Afgift af visse emballager, poser, engangsservice og pvc-folier (emballageafgiftsloven) består af følgende fire adskilte afgiftssystemer: Den volumenbaserede emballageafgift, den vægtbaserede emballageafgift, bærepo-seafgiften og engangsserviceafgiften. Elasticiteten er antaget til -0,5 for alle fire afgiftssystemer. Det samlede dødvægtstab for emballageafgiften kan opgøres til godt 400 mio. kr. I det følgende bliver antagelserne bag beregningerne gennemgået.

Den volumenbaserede emballageafgift

Afgift af visse detailsalgspakninger blev indført i 1977¹⁶ som en stykafgift baseret på volumen og emballagetype (glas og plast mv., metal eller karton). Afgiften omfattede visse emballager til bl.a. drikkevarer, spiseolier m.v. Formålet med indførelsen af afgiften var til dels miljømæssig og til dels af fiskal karakter. Afgiften på f.eks. flasker til vin og spiritus ville således, foruden at indbringe et provenu, have miljømæssige virkninger, som efter det foreliggende skønnedes hensigtsmæssige. Afgiften på f.eks. ølflasker var derimod praktisk talt alene af fiskal karakter.

Af tabel 2 fremgår afgiftssatser, priser på emballage og de afgiftsbelagte mængder i 2003.

¹⁶ Lov nr. 634 af 21. december 1977 med virkning fra den 1. februar 1978.

Tabel 2. Afgiftssatserne i den volumenbaserede emballageafgift samt priser og mængder, 2003¹⁷.

Emballagemateriale ¹⁾	Karton og laminater af forskellige materialer			Andre materialer, f.eks. glas, plast eller metal		
	Afgift kr. pr. stk.	Pris ekskl. afgift	1.000 stk.	Afgift kr. pr. stk.	Pris ekskl. afgift	1.000 stk.
Spiritus, vin og frugtvin:						
<i>Rumindhold (cl)²⁾:</i>						
< 10	0,15	0,25	76	0,25	0,50	14.866
10 ≤ x ≤ 40	0,30	0,38	2.009	0,50	0,75	230.951
40 < x ≤ 60	0,50	0,75	4.855	0,80	1,50	45.107
60 < x ≤ 110	1,00	1,00	17.212	1,60	2,00	169.369
110 < x ≤ 160	1,50	1,30	6	2,40	2,60	13.359
> 160	2,00	1,50	2.227	3,20	3,00	757

¹⁾ Afgiften omfatter kun salgsemballage, og ikke transportemballage.

²⁾ Ved rumindhold forstås beholderens bruttovolumen og ikke den mængde, der er påfyldt eller skal påfyldes.

Data fra punktafgiftsstatistikken giver de samlede afgiftsbelagte mængder opdelt på volumenintervallerne for 2003. For at opdele på materialetype ('karton/laminat' eller 'andre materialetyper') har det været nødvendigt at udlede en fordelingsnøgle. Her er anvendt de vægte, som fremkommer af provenufordelingen i rapporten *Den volumenbaserede emballageafgift*, Skatteministeriet, 2003, s. 77.

De tilhørende priser ekskl. afgift er vurderet med udgangspunkt i samme rapport, s. 159. Desuden er det antaget, at priser for gruppen af andre materialer er lig priserne for glasmateriale, og derefter er der foretaget forholdsregning for at opdele i rumfangsintervaller. Endelig er karton antaget at koste det halve af glas.

Dødvægtstabet udregnes ved brug af formel 1 for de enkelte rumfangsintervaller og findes til i alt at udgøre ca. 100 mio. kr. i forbrugerpriser:

¹⁷ Fra den 1. februar 2004 er afgiften differentieret mht. emballager til øl og sodavand og nedsat med 80 pct., ved lov nr. 1217 af 27. december 2003. Afgiften på emballager til øl og sodavand er endvidere blevet en enhedssats gældende for alle emballagetyper. Afgiften på emballager til spiritus, vin og frugtvin er fastholdt og dermed fortsat opdelt på karton og laminater og andre materialer, såsom glas, plast eller metal.

$$\frac{1}{2} \times \left(\left(\frac{76.306 \text{ stk.}}{0,40^{-0,5} / 0,25^{-0,5}} - 76.306 \text{ stk.} \right) \times 0,15 \frac{\text{kr.}}{\text{stk.}} + \dots + \dots + \left(\frac{13.358.706 \text{ stk.}}{5,0^{-0,5} / 2,6^{-0,5}} - 13.358.706 \text{ stk.} \right) \times 2,40 \frac{\text{kr.}}{\text{stk.}} \right) \times 1,25 \approx 100 \text{ mio. kr.}$$

Den vægtbaserede emballageafgift

Den vægtbaserede emballageafgift er pålagt udvalgte varegrupper – valgt ud fra varegruppens mængdemæssige betydning. Afgiften erstattede den hidtidige vægtbaserede afgift pr. 1. april 2001¹⁸. Afgiftssatserne blev fastsat ud fra et miljøindeks for forskellige emballagematerialer. Vurderingen af emballagematerialerne i det underliggende miljøindeks er til dels baseret på de tekniske screeninger og til dels på de politiske valg mellem hvilke af effekterne, som den vægtbaserede emballageafgift skulle baseres på, og med hvilken indbyrdes vægtning effekterne skulle indgå i indekset.

Formålet med den vægtbaserede emballageafgift er miljømæssigt. Afgiften skal således medvirke til at nedbringe affaldsmængder og skabe incitament til at bruge mindre, og samtidig mere miljøvenlig emballage.

¹⁸ Lov nr. 1292 af 20. december 2000 med virkning fra 1. april 2001.

Tabel 3. Afgiftssatserne i den vægtbaserede emballageafgift samt priser og mængder, 2003.

	Afgift	Pris inkl. afgift.	Afgiftsbelagt mængde
	Kr. pr. kg	Kr. pr. kg	Ton
Aluminium	33,30	74,00	1.388
Hvidblik og stål	9,25	20,56	84.687
Hvidblik og stål, UN-godkendt	7,40	16,44	9.812
Glas og keramik	1,85	4,11	42.266
Træ	0,55	1,22	10
Pap og papir, primært materiale samt tekstiler	0,95	2,11	11.545
Pap og papir, sekundært materiale	0,55	1,22	5.088
Plast (undtagen eps (ekspanderet polystyren) og pvc), primært (nyproduceret) materiale	12,95	28,78	23.522
Plast (undtagen eps og pvc), sekundært (genvundet) materiale	7,75	17,22	994
Plast (undtagen eps og pvc), højfyldt	7,75	17,22	495
Plast (undtagen eps og pvc), UN-godkendt	10,35	23,00	1.884
Eps og pvc	20,35	45,22	76

Mængderne er fundet via punktafgiftsstatistikken. Da der ikke er sammenhæng mellem det emballerede materiale og selve emballagematerialet og den tilhørende afgift, er der udregnet en gennemsnitlig afgiftsbelastning for volumensystemet, der herefter antages også at gælde vægtsystemet. For hver volumeninterval er afgiftens andel af prisen således udregnet, og et gennemsnit giver, at afgiften udgør ca. 45 pct. af prisen.

Anvendt på de forskellige materialekategorier i vægtsystemet kan prisen inkl. afgift findes. Samlet set er dødvægtstabet på ca.

$$\frac{1}{2} \times \left(\left(\frac{1.388 \text{ stk.}}{74^{-0,5} / 40,7^{-0,5}} - 1.388 \text{ stk.} \right) \times 33,3 \frac{\text{kr.}}{\text{stk.}} + \dots + \left(\frac{76 \text{ stk.}}{45,22^{-0,5} / 24,87^{-0,5}} - 76 \text{ stk.} \right) \times 20,35 \frac{\text{kr.}}{\text{stk.}} \right) \times 1,25 \approx 290 \text{ mio. kr.}$$

Bæreposeafgift

Afgiftssatserne for bæreposeafgiften er 10 kr. pr. kg for poser af papir og 22 kr. pr. kg for poser af plast. Afgiften omfatter poser med et rumindhold op til hank på mindst 5 liter. Af punktafgiftsstatistikken fremgår, at afgiftsgrundlaget for denne afgift var 613 ton papirposer og 8.033 ton plastposer for 2003.

Det er antaget, at en typisk plastbærepose tilhørende den kategori, hvoraf der sælges flest, vil have en markedspris på 2,50 kr. pr. stk. og veje 25 gram pr. stk. Kiloprisen inkl. moms og afgift vil således være 100 kr. pr. kg. For papirbæreposer antages det, at en typisk pris er 2,75 kr. pr. stk. for en pose på 50 gram, hvilket giver en kilopris på 55 kr. pr. kg. Dødvægtstabet for bæreposeafgiften udgør således ca. 15 mio. kr. i forbrugerpriser:

$$\frac{1}{2} \times \left(\left(\frac{613 \text{ ton}}{55^{-0,5} / 45^{-0,5}} - 613 \text{ ton} \right) \times 10 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} + \left(\frac{8.033 \text{ ton}}{100^{-0,5} / 78^{-0,5}} - 8.033 \text{ ton} \right) \times 22 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} \right) \times 1,25 \approx 15 \text{ mio. kr.}$$

Afgift af engangsservice

Afgiftssatsen for engangsservice er fra 1. april 2001 på 19,20 kr. pr. kg. Af punktafgiftsstatistikken fremgår, at afgiftsgrundlaget for denne afgift var 6.031 ton engangsservice for 2003.

Da engangsservice består af mange forskelligartede produkter, antages det, at gennemsnitsprisen pr. enhed er 100 kr. pr. kg. inkl. moms og afgift. Pristjek viser, at dette udgør et nogenlunde centralt skøn for de forskellige produktgrupper såsom engangsbestik, -tallerkener og -glas. Dødvægtstabet vedrørende engangsservice udgør således ca. 8 mio. kr. i forbrugerpriser:

$$\frac{1}{2} \times \left(\frac{6.031 \text{ ton}}{100^{-0,5} / 80,8^{-0,5}} - 6.031 \text{ ton} \right) \times 19,2 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} \times 1,25 \approx 8 \text{ mio. kr.}$$

CFC-afgift og afgift på industrielle drivhusgasser

Indførelsen af afgiften af CFC var et element i et forslag til reduktion af CFC-forbruget. Lov om afgift af visse chlorfluorcarboner og haloner¹⁹ trådte efter Folketingets vedtagelse i kraft 1. januar 1989. Oprindeligt hørte afgiften under Miljøministeriet, men blev 14. maj 1993 overført til Skatteministeriet.

CFC blev ved afgiftens indførelse anvendt bl.a. til fremstilling af spraydåser, isolationsskum i køleskabe, fryserne og fjernvarmerør, produktion af blødt skum til madrasser, vaskeklude og møbler, rensning af tøj og elektronik samt som kølemiddel i varmepumper. Haloner anvendes f.eks. i håndildslukkere og i faste brandslukningsanlæg.

Afgiften på de industrielle drivhusgasser, HFC'er, PFC'er og SF₆, blev indført med virkning fra 1. marts 2001. De industrielle drivhusgasser påvirker, at atmosfærens evne til at tilbageholde jordens overskudsvarme øges, hvilket medfører, at temperaturen på jorden stiger. De industrielle drivhusgasser er på listen i Kyoto-protokollen over drivhusgasser, hvor udledningen skal mindskes.

Afgiftssatsen varierer fra 14 kr. pr. kg til 400 kr. pr. kg, men udgør i snit ca. 200 kr. pr. kg (2002). Det skønnes, at prisen for industrielle drivhusgasser er ca. 80 kr. pr. kg ekskl. moms og afgift, samt at priselasticiteten er ca. -0,4, jf. bemærkninger til L 49 af 11. oktober 2000 samt bemærkningerne til L 110 af 10. december 2003.

Udledningen af industrielle drivhusgasser udgjorde 332 ton i 2003. Med den givne priselasticitet kan dødvægtstabet opgøres til:

$$\frac{1}{2} \times \left(\frac{332 \text{ ton}}{280^{-0,4} / 80^{-0,4}} - 332 \text{ ton} \right) \times 200 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} \times 1,25 \approx 27 \text{ mio. kr.}$$

¹⁹ Lov nr. 832 af 21. december 1988.

Afgift af klorerede opløsningsmidler (opløsningsmiddelsafgift)

Afgift af klorerede opløsningsmidler blev indført for at hindre substitutionen fra CFC-gasser (freon) til klorerede opløsningsmidler. Desuden er opløsningsmidler sundhedsskadelige og er bl.a. mistænkt for at være kræftfremkaldende. Derudover er de giftige for vandlevende organismer og udgør en betydelig risiko for grundvandet. Udover at hindre substitutionen fra CFC-gasser var formålet ligeledes at reducere forbruget af klorerede opløsningsmidler generelt.

Ved indførelsen blev afgiften begrænset til at omfatte de tre mest brugte klorerede opløsningsmidler. Disse tre opløsningsmidler skønnedes ved afgiftens indførelse at udgøre mere end 95 pct. af det samlede forbrug af opløsningsmidler. Afgiften udgør 2 kr. pr. kg af nettovægten.

Det har ikke været muligt at finde relevante priser, hvorfor dødvægtstabet beregnet ud fra ændringen i forbruget af klorerede opløsningsmidler siden afgiftens indførelse.

I udgangspunktet var forbruget af klorerede opløsningsmidler ca. 2.203 ton (dvs. forbrug før afgift), beregnet som et årligt gennemsnit over perioden 1992–1995. Forbruget udgør i 2003 omkring 500 ton. Antages det, at hele mængdeændringen kan tilskrives afgiften, bliver dødvægtstabet:

$$\frac{1}{2} \times 2 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} \times (2.203 - 500) \times 1.000 \text{ kg} \times 1,25 \approx 2 \text{ mio. kr.}$$

Afgift af bekæmpelsesmidler (pesticider)

Afgiften af visse kemiske bekæmpelsesmidler beregnes som hovedregel af højeste detailsalgspris uden rabatfradrag inkl. bekæmpelsesmiddelafgift, men ekskl. moms. Efter afgiftsberegningen udgør afgiften for en del af varerne (A-varer): 53,85 pct. eller 7/13 af værdien uden miljøafgift og moms og for andre varer (B-varer): 33,33 pct. eller 1/3 af værdien uden miljøafgift og moms.

Afgiften af andre bekæmpelsesmidler, der typisk anvendes udenfor landbruget, er afgiftsværdien vederlaget (normalt engrosprisen), som modtageren skal yde for varen inkl. afgiften, men ekskl. moms. Efter afgiftsbereg-

ningen udgør afgiften for disse varer (C-varer): 3,09 pct. eller 3/97 af værdien uden miljøafgift og moms.

Det skønnes, at afgifterne har medført en reduktion på mellem 15-25 pct. dødvægtstabet kan skønsmæssigt opgøres til mellem 45 og 85 mio. kr. Ved en reduktion på 25 pct. bliver dødvægtstabet på:

$$\frac{1}{2} \times \left(\frac{398}{1 - 0,25} - 398 \right) \times 1,25 \approx 83 \text{ mio. kr.}$$

Afgift af visse vækstfremmere

Afgift af antibiotika og vækstfremmere (afgift af antibiotika og vækstfremmende stoffer, der anvendes som tilsætningsstoffer til foderstoffer) blev indført den 1. september 1998, som et led i Regeringens ønske om en husdyrproduktion, hvor der tages hensyn til dyrenes velfærd. Afgiftssatsen er på mellem 0,83-2,50 kr. pr. gram afhængig af det enkelte stof.

Afgiften har så godt som fjernet alt brug af vækstfremmere. Forbruget før afgift var i størrelsesordenen 110 ton. Antages en gennemsnitlig afgift på 1.000 kr. pr. kg vil dødvægtstabet udgøre:

$$\frac{1}{2} \times 1.000 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} \times 110.000 \text{ kg} \times 1,25 \approx 69 \text{ mio. kr.}$$

En yderligere afgiftsstigning vil ikke medføre en stigning i dødvægtstabet, eftersom forbruget af vækstfremmere er så godt som nul.

Affaldsafgiften

Affaldsafgiften var oprindeligt en del af miljøbeskyttelsesloven under Miljøministeriet. I 1990 blev affaldsafgiftsloven en del af lov om afgift på affald og råstoffer. Siden 14. maj 1993 har affaldsafgiften hørt under Skatteministeriets ressortområde. Formålet med afgiften er at reducere mængden af affald, der forbrændes eller deponeres. Afgiften skal fremme genanvendelse og tilskynde virksomhederne til at frembringe mindre afgiftspligtigt affald.

Ved beregning af affaldsafgiftens dødvægtstab til ”Miljøpolitikens omkostninger og fordele”, Finansministeriet (2000), er det forudsat, at affaldsmængderne er reduceret med ca. 25 pct. fra afgiftens ikrafttrædelse og indtil 2000. Provenuet udgjorde i 2000 ca. 1 mia. kr.

Provenuet i 2003 udgør også godt 1 mia. kr., og affaldsmængden er stort set uændret i forhold til 2000, dog sker der i dag en forholdsvis større forbrænding end deponering.

Hvis det således antages, at affaldsafgiften har medført en reduktion af affaldsmængderne på ca. 25 pct., bliver dødvægtstabet ca. 191 mio. kr.

$$\frac{1}{2} \times \left(\frac{916}{1 - 0,25} - 916 \right) \text{ mio. kr.} \times 1,25 \approx 191 \text{ mio. kr.}$$

Afgift af råstofmaterialer

I 1977 blev råstofafgiften indført med det formål at dække statens udgifter til kortlægnings- og udviklingsopgaver på råstofområdet. Formålet med afgiften har ændret sig fra at være en finansieringskilde til kortlægningsudgifter på råstofområdet til at være en fiskal afgift. Desuden sikrer afgiften en tilskyndelse til at begrænse råstofforbruget og øge genanvendelsen af bygge- og anlægsaffald.

Råstofafgiften pålægges råstoffer, der erhvervsmæssigt udvindes af den danske undergrund eller importeres fra udlandet. Afgiftspligtige råstoffer er sand, grus, brunkul, flint, mergel etc. De gældende afgiftssatser er 5 kr. pr. m³ for erhvervsmæssig indvinding eller modtagelse af råstoffet. I 2003 var den afgiftsbelagte råstofmængde på 30,8 mio. m³.

Det vurderes, at enhedsprisen for råstoffer er 130 kr. pr. m³ ekskl. moms, men inkl. afgift. Da den samlede gruppe af råstoffer er meget heterogent sammensat, har det været nødvendigt at antage, at denne pris er repræsentativ for alle råstofferne. Udgangspunktet er markedsprisen for sand- og grusprodukter, der antages at være gældende for størstedelen af råstoffty-

perne. Efterspørgselselasticiteten antages at være -0,3. Dødvægtstabet beregnes til:

$$\frac{1}{2} \times \left(\frac{30,8 \text{ mio. m}^3}{130^{-0,3} / 125^{-0,3}} - 30,8 \text{ mio. m}^3 \right) \times 5 \frac{\text{kr.}}{\text{m}^3} \times 1,25 \approx 1 \text{ mio. kr.}$$

Afgift af spildevand

Spildevandsafgiften, der blev indført 1. januar 1997, var et led i skatteomlægningen fra 1993 og indgik i finansieringen af denne. Afgiften var desuden et led i implementeringen af Vandmiljøplanen fra 1987, hvor målet var at reducere udledningen af stoffer, der kan medføre iltsvind. Formålet var - på baggrund af den miljøbelastning, som udledningen af forurenende stoffer påfører vandområderne - at give tilskyndelse til en reduktion af de udledte vandmængder (hvilket også afgiften af ledningsført vand skulle hjælpe til med), til en forbedring af renseanlæggenes rensning og til en begrænsning af regnvandsmængden i spildevandssystemet.

Spildevandsafgiften består af 3 afgiftssatser – én på kvælstof (20 kr. pr. kg), én på fosfor (110 kr. pr. kg) og én på organisk materiale (11 kr. pr. kg). Afgiften blev indført med halverede satser i 1997, og året efter blev satserne sat op til fulde satser og har været uændrede siden.

Af Miljøstyrelsens *Samfundsøkonomisk analyse af spildevandsafgiften* fremgår det, at niveauerne af kvælstof, fosfor hhv. organisk materiale i 1997 er reduceret med 1,9 pct., 6,2 pct. henholdsvis 1,5 pct. i forhold til året før. Desuden fremgår det af nævnte rapport, at i 1998 og 1999 udgjorde kvælstof ca. 37 pct., fosfor ca. 21 pct. og organisk materiale ca. 42 pct. af provenuet af spildevandsafgiften. Hvis det antages, at nævnte fordelingsnøgle også var gældende i 1997, kan man nå frem til de udledte mængder (afgiftspligtige) i 1996, da vi ved, hvor meget mængderne blev reduceret fra 1996 til 1997. De udledte afgiftspligtige mængder var dermed i 1996:

Tabel 4. Udledte mængder i 1996, ton.

Kvælstof	Fosfor	Organisk materiale
5.280	569	10.853

Herefter findes hvad provenuet ville have været i 1996 til de afgiftssatser, vi har i dag. Provenuet uden adfærdsændringer ville således have været ca. 288 mio. kr.

Provenuet er på 187 mio. kr. i 2003. Dødvægtstabet kan beregnes til:

$$\frac{1}{2} \times (288 - 187) \text{ mio. kr.} \times 1,25 \approx 126 \text{ mio. kr.}$$

Afgift af ledningsført vand

Afgiften af ledningsført vand blev indført 1. januar 1994. Årsagen til introduktionen af vandafgiften var ikke så meget et spørgsmål om, at der er mangel på grundvand i Danmark, faktisk overstiger den uudnyttede mængde langt vandforbruget. Vandafgiften var et redskab rettet mod at få reduceret husholdningernes udledning af spildevand og dermed forureningen heri. Rensningsanlæggene rensrer spildevandet ned til en given koncentration af de forurenende stoffer, og når mængden af vandforbrug reduceres, så reduceres den absolutte forureningsmængde.

Afgiften af ledningsført vand blev implementeret gradvist fra 1994, hvor den udgjorde 1 kr. pr. m³, hvorefter den steg med 1 kr. pr. år, indtil det planlagte niveau på 5 kr. pr. m³ blev nået 1. januar 1998.

Ifølge Miljøstyrelsen er der i Danmark en gennemsnitlig pris på vandet på 35 kr. pr. m³ inkl. moms og afgifter. Det afgiftspligtige vandforbrug udgør 286 mio. m³ i 2003. Forbruget af afgiftspligtigt vand er reduceret med omkring en fjerdedel siden afgiften blev indført, hvilket kan retfærdiggøre en forholdsvis høj elasticitet på -0,8. Dødvægtstabet kan følgelig udregnes til:

$$\frac{1}{2} \times \left(\frac{286 \text{ mio. m}^3}{35^{-0,8} / 28,75^{-0,8}} - 286 \text{ mio. m}^3 \right) \times 5 \frac{\text{kr.}}{\text{m}^3} \times 1,25 \approx 152 \text{ mio. kr.}$$

Afgift af nikkel/cadmiumbatterier

Afgiften på nikkel/cadmiumbatterier blev indført pr. 1. januar 1996. Cadmium er et tungmetal, der opkoncentreres via fødekæden. Afgiften skal således tilskynde til anvendelsen og udviklingen af mindre miljøbelastende genopladelige batterier.

Afgiftssatsen har været uændret siden indførelsen og udgør 6 kr. pr. stk. og 36 kr. pr. pakke, dog mindst 6 kr. pr. celle.

Det har ikke været muligt at finde en tilnærmelsesvist entydig pris på nikkel/cadmiumbatterier. Dødvægtstabet er dermed beregnet ud fra et tilnærmet forbrug på 9,2 mio. stk. fra før 1996 til et forbrug på 2,4 mio. stk. i 2003:

$$\frac{1}{2} \times 6 \frac{\text{kr.}}{\text{stk.}} \times (9,2 - 2,4) \text{mio. stk.} \times 1,25 \approx 26 \text{ mio. kr.}$$

Dødvægtstabet på 26 mio. kr. er således beregnet under den antagelse, at hele ændringen i forbruget af nikkel/cadmiumbatterier kan tilskrives afgiften.

Afgift af PVC og ftalater

Afgiften blev indført d. 1. juli 2000 og har til formål at øge incitamentet til at anvende andre blødgørere end ftalater samt reducere mængden af PVC, der forbrændes eller deponeres. Bortskaffelse af PVC skaber problemer som følge af, at PVC indeholder klor, som ved forbrænding udvikler saltsyre. Når saltsyren skal renses fra røgen, efterlades der forurenede kalk, der skal deponeres. Mht. ftalaterne mistænkes disse for at have en række uønskede effekter på vandmiljøet, og de er fundet kræftfremkaldende på dyr. Desuden kan det ikke afvises, at nogle af ftalaterne kan påvirke forplantningsevnen. Afgiftssatsen på PVC og ftalater har været uændret siden indførelsen af afgiften og udgør 2 kr. pr. kg PVC og 7 kr. pr. kg ftalater.

Afgiften er udformet således, at der betales PVC/ftalat-afgift af en række varer indeholdende disse produkter, og afgiften er fastlagt ud fra det typiske indhold af PVC og/eller ftalater i varen.

Afgiften er underopdelt i 3 satser, nemlig blød PVC indeholdende ftalater, blød PVC uden ftalater og hård PVC. I 2003 udgjorde blød PVC med ftalater 83 pct., blød PVC uden ftalater 2 pct. og hård PVC 15 pct. af afgiftens samlede nettoprovenu. Det antages, at denne fordelingsnøgle er den samme gennem hele perioden. Hvad angår blød PVC uden ftalater, er der tale om ikke-afgiftspligtige blødgørere, hvorfor der regnes med den sam-

me pris for PVC-indholdet i dette som for hård PVC, og samme afgift. Der regnes i det følgende med en afgift på blød PVC med ftalater på 3,5 kr. pr. kg, hvilket kommer af, at det antages, at der er et PVC-indhold på 70 pct. og et ftalat-indhold på 30 pct. (dvs. en beregnet afgift på $0,7 \times 2$ kr. pr. kg + $0,3 \times 7$ kr. pr. kg = 3,5 kr. pr. kg). På hård PVC og blød PVC med anden blødgører end ftalater regnes med en afgift på 2 kr. pr. kg.

Ud fra ovenstående fordelingsnøgle og et provenu på godt 50 mio. kr. findes de afgiftspligtige mængder til 12,0 mio. kg for blød PVC med ftalater, 0,5 mio. kg for blød PVC uden ftalater og 3,8 mio. kg for hård PVC. Udfra en pris på PVC og ftalater på omtrent 5 kr. pr. kg og en elasticitetsantagelse på -0,8 kan dødvægtstabet beregnes til:

$$\frac{1}{2} \times \left(\begin{array}{l} 3,5 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} \times \left(\frac{12,0 \text{ mio. kg}}{10,625^{-0,8} / 6,25^{-0,8}} - 12,0 \text{ mio. kg} \right) + \\ 2 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} \times \left(\frac{0,5 \text{ mio. kg}}{8,75^{-0,8} / 6,25^{-0,8}} - 0,5 \text{ mio. kg} \right) + \\ 2 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} \times \left(\frac{3,8 \text{ mio. kg}}{8,75^{-0,8} / 6,25^{-0,8}} - 3,8 \text{ mio. kg} \right) \end{array} \right) \times 1,25 \approx 16 \text{ mio. kr.}$$

Afgift af kvælstof

Afgiften på kvælstof blev indført fra 1. august 1998. Ved indførelse af afgiften skal der svares afgift af kvælstofgødning, der bruges uden for de jordbrugsvirksomheder, hvor gødningsforbrug reguleres på anden måde. Afgiften belaster således alene køb af gødningsstoffer til brug i haver, parkanlæg, golfbaner, afisning af landingsbaner mv. samt jordbrug, der ikke udarbejder gødningsregnskaber. Afgiftssatsen er 5 kr. pr. kg kvælstof i handelsgødning mv. (ikke husdyrgødning medmindre det er forarbejdet og bestemt til salg i pakninger under 50 kg). Afgiften er en del af Vandmiljøplan II.

Kvælstof koster i dag uden moms og afgifter ca. 5 kr. pr. kg. Forbruget af afgiftsbelagt kvælstof udgjorde i 2003 ca. 5,25 mio. kg. I forbindelse med forberedelsen af Vandmiljøplan er elasticiteten for landbrugets anvendelse af handelsgødning beregnet til -0,9 ved en afgift på 4 kr. pr. kg. Det anta-

ges i følgende, at samme elasticitet er gældende for kvælstof omfattet af kvælstofafgiften. Dødvægtstabet kan beregnes til:

$$\frac{1}{2} \times \left(\frac{5,25 \text{ mio. kg}}{10^{-0,9} / 5^{-0,9}} - 5,25 \text{ mio. kg} \right) 5 \frac{\text{kr.}}{\text{kg}} \times 1,25 \approx 14 \text{ mio. kr.}$$

Litteraturliste

Skatteministeriet (2002a), *Afgifter og eksterne effekter*, Skat - april 2002, pp.5-17.

Skatteministeriet (2002b), *Dødvægtstab*, Skat - december 2002, pp.31-54.

Skatteministeriet (2002c), *Hvordan opgøre dødvægtstabet*, Skat - december 2002, pp.54-77.

Skatteministeriet (2003), *Beregning af dødvægtstabet ved en forbrugsafgift*, Skat - december 2003, pp.7-73.

Aktuelle skattepolitiske initiativer

1. Indledning

Artiklen indeholder en kort omtale af de væsentligste aktuelle skattepolitiske initiativer. En væsentlig del af disse udmøntes gennem lovprogrammet. Dette er tilstræbt begrænset i år, idet hovedressourcerne er sat ind på udmøntningen af aftalen om kommunalreformen på skatteområdet. Hovedtrækkene i denne omtales i afsnit 2.

Finansloven for 2005 indeholder en række afgiftsændringer på grænsehandelsfølsomme varer samt en neutralisering af de kommunale skattestigninger overfor borgerne. Disse finansieringsinitiativer er beskrevet i afsnit 3.

Bestræbelserne for at forenkle skattesystemet fortsætter. De seneste forenklingstiltag på skatteområdet omtales i afsnit 4. I afsnit 5 under betegnelsen et ”mere robust skattesystem” omtales aktuelle tiltag som led i arbejdet med at fjerne uhensigtsmæssigheder i skatte- og afgiftslovgivningen.

Regeringen har iværksat en fairplaykampagne for at gøre op med snyderi og unddragelse af skatter og afgifter. Afsnit 6 indeholder en nærmere beskrivelse af kampagnens initiativer.

Medlemskabet af EU medfører – som i tidligere år - behov for tilpasninger af vores skatteregler på forskellige områder. I afsnit 7 omtales disse.

Endelig indeholder artiklen i afsnit 8 andre skattepolitiske initiativer.

2. Kommunalreformens udmøntning på skatteområdet

Ny organisering på skatteministeriets sagsområde

Som opfølgning på aftalen om en kommunalreform er der fremsat forslag om en organisatorisk samling af forvaltningen af skatter, afgifter, told og ejendomsvurdering mv. i en statslig enhedsforvaltning. Der lægges op til en åben og helhedsorienteret forvaltning med borgerne og virksomhederne i centrum.

Denne enhedsforvaltning dannes gennem en fusion mellem den kommunale og den statslige skatteforvaltning, og gennem en sammenlægning af de forskellige myndigheder under ToldSkat. Herved får borgerne og virksomhederne kun én offentlig forvaltning på skatteområdet. Samtidig skabes der mulighed for en bedre udnyttelse af ressourcerne i forvaltningen.

Der etableres 30 nye skattecentre, som skal understøtte en effektiv og rationel skattekontrol og skatteservice for både borgere og virksomheder. Ved placeringen af skattecentre er der bl.a. lagt vægt den regionale balance, og udnyttelse af eksisterende bygninger, både statslige og kommunale. Skattecentre placeres af hensyn til retssikkerheden som hovedregel ikke i samme by som skatteankenævnsekretariaterne. Placeringen kan ses på det nye skattelandskort på www.skat.dk.

Som et led i fusionen skal kommunalt ansatte skattemedarbejdere overgå til ansættelse i staten. Det gælder både tjenestemænd og øvrige ansatte. Det foreslås, at de pligter og rettigheder, der følger af lov om lønmodtageres retsstilling ved virksomhedsoverdragelse, skal finde tilsvarende anvendelse for den del af dette personale, der ikke er tjenestemænd.

Selv om enhedsforvaltningen af praktiske grunde forankres i statsligt regi, vil kommunerne blive inddraget i forvaltningen gennem kommunale servicecentre, der ikke kun skal kunne vejlede borgerne om indkomstskat og lignende, men også overordnet om afgifter, told og ejendomsvurdering.

Enhedsforvaltningen skal bistås af et Skatteråd – der i modsætning til det nuværende Ligningsråd – får kompetence ikke kun på områderne for indkomstskat og ejendomsvurdering, men også på afgiftsområdet.

Der lægges endvidere op til at forenkle det administrative klagesystem ved at samle behandlingen af klagesager i Landsskatteretten. Det sker ved at overføre de klagesager, der i dag afgøres af ToldSkat eller Ligningsrådet, til afgørelse i Landsskatteretten. I forbindelse hermed justeres reglerne for sagsbehandling i Landsskatteretten.

Omlægningen ændrer ikke på ordningen med skatteankenævn og vurderingsankenævn, der afgør klager over henholdsvis skatteansættelser og ejendomsvurderinger. Men skatteankenævnene bliver statslige på den måde, at Skatteministeren fremover bestemmer antallet af skatteankenævn, og udnævner skatteankenævnsmemberne efter indstilling fra kommunerne. Og Skatteministeren kommer til at bestemme landets inddeling i vurderingsankenævnskredse.

Lov om skattemyndighedernes organisation og opgaver m.v. (skattestyrelsesloven) foreslås ophævet, idet kommunalreformen medfører så betydelige ændringer i loven, at det er mere hensigtsmæssigt at erstatte den med en ny Lov om skatte- og ejendomsvurderingsforvaltning, som således både udgør en udmøntning af kommunalreformen og en gennemskrivning og redigering af regelsættet i skattestyrelsesloven.

Efter forslaget til skatteforvaltningslov får den nye organisation virkning fra den 1. juli 2005.

(L130 er fremsat af Skatteministeren den 24. november 2004).

Samling af inddrivelsen af offentlige krav i Skatteministeriet

Aftalen om en kommunalreform indeholder også et forslag om etablering af én ny fælles inddrivelsesmyndighed i Skatteministeriets regi, som fremover skal inddrive alle offentlige krav. Derfor fremsættes der i slutningen af januar 2005 forslag til en ny lov om opkrævning og inddrivelse af visse fordringer, hvori der fastsættes regler om oversendelse af krav til inddrivelse og regler for inddrivelsesmyndighedens opgaveudførelse. Det drejer sig i første omgang primært om de krav som kommunerne inddriver, og er således første skridt til en sammenhængende og entydig inddrivelsesindsats, hvor borgere og virksomheder kun kontaktes af én myndighed.

Fordelene ved samlingen af den offentlige inddrivelse i staten er mange. En myndighed med ensartet praksis vil betyde en styrkelse af borgernes retssikkerhed. Der laves et forenklet og harmoniseret regelgrundlag med forbedrede inddrivelsesinstrumenter, herunder forøget mulighed for lønindeholdelse. Samtidig forventes der en betydelig reduktion af det nuværende dobbeltarbejde ved en koordineret restanceindsats. Der vil også blive en forbedret styring og prioritering af restanceinddrivelsen mod de områder, hvor der er størst sandsynlighed for betalingsevne. Endelig vil der kunne ske en samlet IT-mæssig understøttelse og forbedret ledelsesmæssig fokus. Alt i alt forventes omlægningen at give betragtelige administrative forbedringer.

3. Finanslovsaftalen for 2005

Grænsehandelsrapport 2004

I Finanslovsaftalen for 2004 aftalte Regeringen og Dansk Folkeparti løbende at følge udviklingen i grænsehandelen. Derfor præsenterede Regeringen i oktober 2004 en ny rapport om grænsehandel med udgangspunkt i de nyeste salgstal. Rapportens hovedkonklusion er, at den hidtidige indsats på området har virket efter hensigten, og at danskernes grænsehandel i udlandet er faldende.

Tallene viser, at danskernes grænsehandel falder for de fleste varegrupper – dog ikke for sodavand. Ifølge rapporten skønnes grænsehandelen at falde med 5 pct. fra 2003 til 2004 og med yderligere ca. 5 pct. fra 2004 til 2005. Før den 1. oktober 2003 – hvor afgifterne på bl.a. spiritus og cigaretter blev sat ned – var grænsehandelen på ca. 9,8 mia. kr. på årsbasis. I 2004 forventes en grænsehandel på 9,3 mia. kr. og i 2005 på 8,9 mia. kr. Afgiftsned sættelserne ser dermed ud til at have reduceret grænsehandelen. Samtidig er udlændingenes grænsehandel i Danmark steget til samme niveau som danskernes grænsehandel, så der nu er balance over for udlandet.

Årsagen til danskernes mindre køb er, at gevinsten ved at handle ude i stedet for i Danmark er aftagende. Før 1. oktober 2003 sparede danskerne ca. 4,5 mia. kr. ved grænsehandel. Denne gevinst skønnes nu reduceret med knap 1 mia. kr. Forventede tyske afgiftsforhøjelser vil reducere gevinsten

yderligere med ½ mia. kr. Skattestoppet – og dermed fastholdelsen af afgifterne på samme niveau – er samtidig med til år efter år at reducere tilskyndelsen yderligere.

Afgiftsændringer på grænsehandelsfølsomme varer

I finanslovsaftalen for 2005 fremgår blandt andet følgende:

”Regeringen og Dansk Folkeparti har tidligere gennemført grænsehandelsinitiativer, som har virket efter hensigten. Målet om, at grænsehandelen ikke måtte stige ved bortfaldet af den såkaldte 24-timers-regel for spiritus og cigaretter fra den 1. januar 2004 er nået. Både den samlede grænsehandel og grænsehandelen med nydelsesmidler stagnerer, og der er udsigt til et fald næste år.”

Det er på den baggrund, at følgende afgiftsændringerne er aftalt:

- Forhøjelse og omlægning af cigaretafgiften.
- Tillægsafgift på alkoholsodavand.
- Lavere afgifter på øl og vin.
- Lavere emballageafgift, som følge af udvidelse af pant- og retursystemet.

Forhøjelse og omlægning af cigaretafgiften og øget indsats for rygeafvænning

Med de tyske afgiftsforhøjelser i år er forudsætningerne for de tidligere gennemførte afgiftsreduktioner på cigaretter ændret. I lyset heraf er det besluttet at sætte den danske cigaretafgift op svarende til en prisstigning på gennemsnitlig 1,70 kr./ pakke inkl. moms for billige cigaretter og 0,3 kr./pakke inkl. moms for dyrere cigaretter og 1 kr./pakke inkl. moms for almindelige cigaretter. Forhøjelsen udformes som en stigning i stykafgiften.

Samtidig er det besluttet at indføre skattefrihed for arbejdsgiverbetalt rygeafvænning (rygestopkursus samt nikotinpræparater).

Tillægsafgift på alkoholsodavand

Der er forskellige typer alkoholsodavand på markedet, der i dag afgiftsbelægges forskelligt, selvom de er sammenlignelige produkter, både med hensyn til smag, udseende og alkoholindhold. Der indføres en tillægsafgift på alkoholsodavand på mellem 1 kr. og 2,75 kr. pr. flaske (inkl. moms) afhængig af type, således at alkoholsodavand beskattes ens.

Indtægterne fra tillægsafgiften på omkring 50 mio. kr. årligt øremærkes til en række konkrete sundhedsfremmende projekter, herunder alkoholkam-pagner imod unges brug af alkohol, samt en styrket behandlingsindsats mod alkoholmisbrug.

Lavere afgifter på øl og vin

Afgifterne på øl og vin nedsættes. Det betyder et prisfald på 4,25 kr. pr. kasse øl og 0,85 kr. pr. flaske vin.

Lavere emballageafgift som følge af udvidelse af pant- og retursystemet

For at sikre at flasker fra alkoholsodavand i højere grad indsamles og ikke henkastes i naturen, omfattes også vin- og spiritusbaserede alkoholsodavand af pantsystemet med virkning fra den 1. april 2005. Samtidig nedsættes emballageafgiften for disse produkter svarende til, hvad der gælder for øvrige emballager i pant- og retursystemet.

De samlede provenuvirkninger fremgår af tabel 1.

Tabel 1. Oversigt over lovforslagets samlede pris- og provenuvirkninger.

Afgiftsændringer	Pris- og provenuvirkninger
<i>Prisvirkning (inkl. moms):</i>	kr. pr. kasse
- Øl	- 4,25
<i>Prisvirkning (inkl. moms):</i>	kr. pr. flaske
- Vin	- 0,85
<i>Provenuvirkninger (øl og vin):</i>	Mio. kr.
Brutto	- 335
Adfærd	110
Nettoprovenu øl og vin	- 225
Nettoprovenu cigaretter	190
Nettoprovenu alkoholsodavand (tillægsafgift, pant og emballage)	30
Nettoprovenu i alt	- 5

(L 125 er fremsat af Skatteministeren den 17. november 2004).

Afgiftsnedsettelse på svovlfri benzin og diesel, samt ophævelse af CO₂-afgift på biobrændstoffer til transport

Der er som opfølgning på finanslovsaftalen for 2005 fremsat forslag om, at energiafgiften på benzin opdeles i en CO₂-afgift og en tilsvarende reduceret energiafgift, så den samlede afgift på benzin er uændret. CO₂-afgiften fastsættes på samme niveau som for diesel. CO₂-afgifterne på biobrændstoffer til transport foreslås ophævet for at afspejle biobrændstoffernes CO₂-neutralitet.

Afgiften på svovlfri diesel foreslås nedsat med 2 øre pr. liter og afgiften på svovlfri benzin foreslås nedsat med 4 øre pr. liter. Der er tale om en midlertidig lempelse gældende indtil 1. januar 2009. Beløbsmæssigt svarer lempelsen til den skønnede miljøeffekt i perioden indtil 1. januar 2009.

(L 124 er fremsat af Skatteministeren den 17. november 2004).

Kompensation for kommunale skatteforhøjelser

Den kommunale budgetlægning for 2005 viser en stigning i de kommunale skatter på i alt ca. 150 mio. kr. På den baggrund har Regeringen og Dansk Folkeparti, som led i aftalen om finansloven for 2005, aftalt en

modgående statsfinansieret nedsættelse af indkomstkatten, således at den samlede beskatning ikke stiger.

Det sker ved en sænkning af bundskatteprocenten fra 5,5 pct. til 5,48 pct.

Konkret sikres kompensationen til borgerne i 2005 ved at bundskatten for 2004 beregnes med 5,48 pct. i stedet for 5,5 pct. Dette betyder, at den ekstra skattnedsættelse vil blive udmøntet på slutopgørelsen for 2004. Den udsendes i foråret 2005.

Da kompensationen i 2005 teknisk gives ved en nedsættelse af bundskatten for 2004, fastholdes bundskatten uændret på 5,5 pct. i 2005. Fra og med indkomståret 2006 sænkes bundskatten permanent fra 5,5 pct. til 5,48 pct. Det skrå skatteloft på 59 pct. forbliver uændret.

(L 122 er fremsat af Skatteministeren den 17. november 2004)

Nedsættelse af jordskatterne

Som led i EU's landbrugsreform reduceres de direkte tilskud fra EU til landbruget. Dette har første gang virkning i 2005.

På den baggrund er det som led i finanslovaftalen for 2005 besluttet at nedsætte dansk landbrugs omkostninger tilsvarende gennem lavere beskatning af landbrugets produktionsjord.

Derfor nedsættes den amtskommunale grundskyldpromille for landsbrugsjord fra 3,8 promille til 1,5 promille. Nedsættelsen på 2,3 promillepoint udgør i 2005 168 mio. kr., hvilket svarer til reduktionen i EU-tilskuddene. I de kommende år vil reduktionen være afhængig af udviklingen i de afgiftspligtige grundværdier.

Der ydes de berørte amtskommuner kompensation for provenutabet.

(L 112 er fremsat af Indenrigs- og sundhedsministeren den 17. november 2004)

4. Forenklinger

Digitalisering af regnskabsoplysninger og afskaffelse af underretningsspligter og kildeskattebøder

Et væsentligt led i forenklingsarbejdet er nedbringelse af administrative byrder. For at effektivisere ligningsarbejdet og lette virksomhedernes arbejde med at indgive oplysninger til myndighederne er der fremsat forslag om digitalisering af virksomhedernes afgivelse af regnskabsoplysninger og skattemyndighedernes udvælgelse af virksomheder til ligning.

Desuden afskaffes virksomhedernes pligt til at underrette ansatte, kunder m.v. om de oplysninger, som virksomhederne har indberettet til ToldSkat. Det sker med virkning for kalenderåret 2004. I stedet får den enkelte (elektronisk) adgang til de oplysninger, som er indberettet om pågældende fra 1. marts. Afskaffelsen af underretningsspligten skønnes at give erhvervslivet årlige besparelser på godt 80 mio. kr. samt offentlige besparelser på ca. 40 mio. kr.

Endvidere ophæves opkrævningslovens bestemmelse om bødestraf i forbindelse med ikke-betaling eller for sen betaling af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag – de såkaldte kildeskattebøder. Forslaget skal ses som led i de generelle bestræbelser på at forenkle og rationalisere skatteklosterne og skatteadministrationen.

(L 31 er fremsat af Skatteministeren den 7. oktober 2004).

Regnskabsaflæggelse i fremmed valuta

I bestræbelserne for at lette virksomhedernes administrative byrder, er der fremsat forslag om mulighed for skattemæssig regnskabsaflæggelse i fremmed valuta.

Den stigende internationalisering medfører, at det bliver relevant for stadig flere virksomheder at bogføre eller aflægge regnskab i fremmed valuta. Ifølge regnskabsreglerne er det allerede muligt at aflægge regnskab i en relevant fremmed valuta, og for visse børsnoterede virksomheder bliver det endvidere pr. 1. januar 2005 en pligt at aflægge regnskabet i en relevant fremmed valuta. Imidlertid kan virksomhederne efter de gældende skatteregler alene aflægge skattemæssigt årsregnskab i danske kroner, og

dette betyder, at virksomheder, der ønsker at bogføre eller aflægge regnskab i fremmed valuta pålægges væsentlige administrative byrder.

Forslaget går ud på at ændre regelsættet, således at visse nærmere afgrænsede selskaber, personer og dødsboer får mulighed for at vælge at udarbejde det skattemæssige årsregnskab i en fremmed valuta og omregne resultatet til danske kroner efter kursen på statustidspunktet eller efter en gennemsnitskurs for indkomståret. Dermed vil den omfattende registrering af valutakurser til brug for udarbejdelsen af det skattemæssige årsregnskab i vidt omfang blive erstattet af en ”engangsomregning”. Det skal dog understreges, at det skattemæssige resultat skal opgøres efter de danske skatte regler.

For at undgå uhensigtsmæssige konsekvenser og huller foreslås det samtidig, at der knyttes nogle betingelser til valget af valuta samt en efterfølgende ændring af valuta, herunder regler for beregning af indgangsværdier. Det sikres dog, at virksomheder, der har et reelt behov for efterfølgende at skifte valuta, får mulighed herfor.

(L 123 er fremsat af Skatteministeren den 17. november 2004).

Bindende afgiftssvar (Klar besked)

Ordningen med bindende ligningssvar udvides. Der etableres en ordning med bindende svar for moms og afgifter svarende til den, der tidligere er indført for personer og selskaber. Ordningen skal træde i kraft den 1. juli 2005, samtidig med at den nye organisationsstruktur på skatteområdet.

Dermed er der etableret bindende svar ordninger på hele skatte- og afgiftsområdet, med undtagelse af ejendomsvurderingsloven og toldlovgivningen.

Ordningen med bindende ligningssvar, der er fra 2003 og 2004, giver borgerne mulighed for på et tidligt tidspunkt at få en endelig afklaring af de skattemæssige konsekvenser af en påtænkt eller gennemført disposition. Det skaber retssikkerhed gennem øget forudsigelighed i skattebehandlingen.

Et bindende afgiftssvar svar vil normalt koste 300 kr. i gebyr. Der kan spørges på dispositioner, der er gennemført højst 12 måneder tidligere. Svaret er bindende i op til 5 år.

(L130 er fremsat af Skatteministeren den 24. november 2004).

5. Mere robust skattesystem

Justering af de internationale sambeskatningsregler

Regeringen har grebet ind overfor et konkret hul i reglerne om international sambeskatning, som skyldes, at en af værnsreglerne i skattelovgivningen ikke fungerer efter hensigten. Udenlandske koncerner kan undgå dansk beskatning ved at placere deres underskudsgivende aktiviteter i datterselskaber, som indplaceres i den danske sambeskatning. En stikprøveundersøgelse indikerer, at der kan være yderligere hul-problemer.

Hullet lukkes nu ved indførelse af det såkaldte globalpuljeb princip, som indebærer, at koncernerne fremover skal inddrage enten *alle* eller *ingen* udenlandske selskaber i sambeskatningen.

Dermed gøres der op med en grundlæggende uhensigtsmæssighed i de gældende regler. Hidtil har det været muligt for koncernerne alene at inddrage underskudsgivende udenlandske selskaber under dansk beskatning og holde overskudsgivende udenlandske selskaber uden for sambeskatningen. Resultatet er, at koncernerne alt andet lige med de gældende regler betaler mindre i skat, end deres skatteevne tilsiger. Med globalpuljeb princippet vil alle koncerner, der anvender international sambeskatning, generelt betale skat efter deres skatteevne.

Globalpuljeb princippet vil medføre et merprovenu, der anvendes til at nedsætte selskabsskatten fra 30 til 28 pct. Såvel globalpuljeb princippet som selskabsskattenedsættelsen vil styrke Danmarks muligheder for at tiltrække og fastholde investeringer. Dermed forbedres også den danske beskæftigelse, produktivitet og realløn.

Indgrebet kommer på baggrund af en ny betænkning fra Sambeskatningsudvalget, et eksternt ekspertudvalg, som Skatteministeren nedsatte i be-

gyndelsen af 2004 med henblik på en modernisering og fremtidssikring af koncernbeskatningen.

Forhistorien var, at de danske regler om frivillig international sambeskatning har været kritiseret for både at være komplicerede at anvende, og for at vanskeliggøre forretningsbegrundede omstruktureringer. Dertil kommer, at reglerne ofte har givet anledning til adskillige justeringer og ”hul-lukningsøvelser” – senest i efteråret 2003.

Sambeskatningsudvalget præsenterede sin betænkning den 24. november 2004. Udvalgets anbefalinger var ikke entydige med hensyn til løsningsforslag. Et flertal af udvalget anbefalede en anden løsning, der ikke ville lukke det konkrete hul.

(L 153 er fremsat af Skatteministeren den 15. december 2004.)

Justering af reglerne om pensionsordninger

I sidste folketingssamling blev der indledt en undersøgelse af skatte- og afgiftslovgivningen for at afdække og eventuelt fjerne uhensigtsmæssigheder. Et nyt lovforslag om justering af reglerne om pensionsordninger skal ses i lyset af dette arbejde.

Forslaget skal sikre, at de gunstige skatteregler for uafdækkede pensions-tilsagn for direktører ikke med fordel kan udnyttes i situationer, hvor direktøren reelt stilles, som var der tale om en almindelig pensionsordning.

Desuden sikres det, at livsforsikringselskaber ikke kan fratække pensionsafkastskat vedrørende opsparing i investeringsfonde tilknyttet klasse III-livsforsikring (unit-link) ved opgørelsen af den selskabsskattepligtige indkomst, når afkast af sådan opsparing ikke bliver medregnet til den selskabsskattepligtige indkomst.

Herudover bliver der foreslået en række ændringer, som ikke vedrører skattehuller. Det bliver f.eks. foreslået, at skatteydere, der har ikke-fradragsberettigede pensionsordninger oprettet eller erhvervet før den 18. februar 1992, får frihed til at vælge at få disse beskattet efter de lempelige regler. Ordninger oprettet eller erhvervet efter den 18. februar 1992 er

omfattet af disse regler. Dermed skabes der ligestilling mellem to ens ordninger.

Ændringen af ikrafttrædelsesbestemmelsen for ikke fradragsberettigede pensionsordninger skal sikre at også ældre ordninger omfattet af anvendelsesområdet for pensionsbeskatningslovens § 53 A og § 53 B bringes i overensstemmelse med principperne i EF-domstolens afgørelser i Bachmann-sagen (C-300/90) og Wielockx-sagen (C-80/94).

(L 33 er fremsat af Skatteministeren den 7. oktober 2004).

Justering af momsreglerne for indførsel af visse magasiner, tidsskrifter m.v.

Som led i samme undersøgelse af eventuelle uhensigtsmæssigheder i skatte- og afgiftslovgivningen er der fremsat forslag om justering af momsreglerne. Formålet er at sikre, at magasiner, tidsskrifter og lignende litteratur ikke længere kan blive importeret momsfrit fra et 3. land, når de faktisk er trykt i Danmark eller et andet EU-land. Bl.a. Ålandsøerne har været brugt som 3. land.

Forslaget skønnes at indebære, at statskassen undgår et provenutab på ca. 50 mio. kr. årligt. De magasinudgivere, der i dag distribuerer blade fra et 3. land skønne at få tilsvarende merudgift.

Forslaget kræver EU-tilladelse. Skatteministeren fastsætter ikrafttrædelsestidspunktet, da det er muligt, at EU behandlingen af forslaget først afsluttes efter lovforslagets vedtagelse.

(L 32 er fremsat af Skatteministeren den 7. oktober 2004).

Ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing

Der er fremsat forslag om, at reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt udvides til også at finde anvendelse i forhold til indenlandske koncerninterne transaktioner. Der skal dog gælde en lempeligere dokumentationspligt i forhold til små og mellemstore virksomheder. Formålet er, at

sikre, at reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt er i overensstemmelse med EU-retten.

Endvidere indeholder forslaget en række elementer, der har til formål at skabe yderligere incitament til at udarbejde den lovpligtige dokumentation. Konkret foreslås en opstramning af selve dokumentationspligten, indførelse af bøder ved manglende eller mangelfuld dokumentation og afskaffelse af adgangen til omkostningsgodtgørelse for dokumentation, der først udarbejdes under en klagesag.

(L 140 er fremsat af Skatteministeren den 8. december 2004).

Justering af erhvervsbeskatningen

Et nyt forslag skal justere to identificerede uhensigtsmæssigheder i erhvervslovgivningen.

Forslaget fjerner dels spekulationsmuligheden for blandede biler i virksomhedsordningen, hvor erhvervsdrivende kan indskyde en bil i virksomhedsordningen sidst på året, få fradrag for et helt års afskrivninger, og efter årsskiftet tage bilen ud af virksomhedsordningen igen.

Forslaget fjerner desuden spekulationsmuligheden for afskrivninger i forbindelse med uopsigelige lejekontrakter, hvor lejer og udlejer kan aftale sig til en kortere afskrivningsperiode for udgifter til forbedring og ombygning af det lejede. Spekulationsmuligheden fjernes ved at ændre afskrivningsloven, således at lejekontrakter, hvor der er aftalt uopsigelighed fra udlejers side, sidestilles med aftaler om, at et lejemål er indgået for en bestemt periode.

(L 29 er fremsat af Skatteministeren den 7. oktober 2004).

Skattemæssig behandling af kvoter og betalingsrettigheder

Et andet nyt forslag skal sikre mere hensigtsmæssige regler om den skattemæssige behandling af kvoter og betalingsrettigheder tildelt efter EU-landbrugsreformen. Der henvises til særskilt artikel andet steds i publikationen.

(L 28 er fremsat af Skatteministeren den 7. oktober 2004).

6. Fairplay

Fairplay indsatsen

Regeringen har en målsætning om at sikre alle danske virksomheder lige og fair konkurrencevilkår. Som led heri er det væsentligt at gøre op med snyderi med og unddragelse af skatter og afgifter. Derfor er der iværksat en fairplaykampagne bestående af 3 elementer; gennemførelse af kontrolaktioner, indsats for at ændre holdninger til sort og illegalt arbejde og socialt bedrageri, samt indførelse af nye regler til imødegåelse af det væsentlige misbrug, som hidtidige kontrolaktioner har afsløret.

Udover de allerede gennemførte regler om skærpet bødestraf, hvor der i gentagelsestilfælde bliver solgt ubeskattede varer så som sodavand, eller konstateres regnskabsuorden (de såkaldte cola-bøder), er der nu foreslået yderligere fire tiltag.

Fratagelse af forhandlerretten til tips og lotto som sanktion ved skatte- og afgiftsunddragelser

For mange virksomheder er det meget attraktivt at få forhandlerrettighederne til at sælge tips- og lotto, både fordi omsætningen fra tips- og lotto i sig selv er en væsentlig indtægt for virksomheden, og fordi tips- og lottoforhandlingen samtidig medfører en sideomsætning i form af salg af andre varer. Selvom salget af tips- og lotto foregår efter lovens krav, kan der forekomme skatte- og afgiftsunddragelser i forbindelse med sideomsætningen. Forslaget har præventiv virkning, idet en fratagelse af forhandlerrettighederne kan få økonomiske konsekvenser for den pågældende virksomhed/forhandler.

Mulighed for kontrol, hvor arbejdet udføres og daglig registrering af ansatte i virksomheden (logbog)

Med et forslag om adgang til kontrol på arbejdssteder uden for virksomhedens lokaler udvides skattemyndighedernes mulighed for at udføre kontrolopgaver. Fremover bliver det således muligt at gennemføre kontrollen der, hvor den erhvervsdrivende/indeholdelsespligtige eller dennes ansatte fysisk udfører arbejdet (arbejdsstedet), når dette sted ikke er beliggende i,

eller i direkte tilknytning til, de lokaler, hvorfra den erhvervsdrivende driver virksomheden. Det kan f.eks. være på byggepladser, hvor myndighederne ved selvsyn kan konstatere, om der er overensstemmelse mellem de oplysninger, man har fået fra hovedentreprenøren om f.eks. underentreprenører og ansatte, og den faktiske virkelighed ude på arbejdsstedet.

Forslaget giver også skattemyndighederne mulighed for at pålægge en virksomhed at føre en såkaldt ”logbog” med dagsaktuelle oplysninger om virksomhedens ansatte, herunder navn, cpr.nr., arbejdstid og løn.

Udvidede beføjelser på pantområdet

Der er siden ophævelsen af dåseforbudet i begyndelsen af 2002, sket en drastisk stigning i både importen og salget af engangsemballage. Samtidig er der sket en tilsvarende stigning i antallet af butikker, der ikke overholder pantkravene.

Ved ToldSkats kontrolbesøg i virksomheder, der handler med øl og sodavand omfattet af returpantssystemet har man ikke beføjelser til at håndhæve pantreglerne, f.eks. hvor der ikke er de lovbestemte pantmærker på emballagen.

Derfor foreslås det nu at give ToldSkat myndighed til behandle pantunderdragelser på samme måde som afgiftsunderdragelser, og dermed gøre kontrolarbejdet mere effektivt og systematisk på dette område. Den udvidede kontrolbeføjelse skal gælde i alle sammenhænge, dvs. også ved standsning af en grænsetransport, samt ved afsløring af ulovlige varelagre.

Revisor hyres på den erhvervsdrivendes regning

Et af de problemer, der oftest konstateres i forbindelse med told- og skattemyndighedernes kontrolbesøg, er mangelfuldt eller ikke eksisterende bogførings- og regnskabsmateriale.

Efter gældende ret kan skattemyndighederne forsøge at fremtvinge udarbejdelse af regnskab ved hjælp af daglige bøder. Det virker ikke altid og er ofte en meget langvarig fremgangsmåde. Hvis der ikke fremkommer et fyldestgørende regnskab, der kan anvendes, må myndighederne i stedet foretage en skønsmæssig ansættelse.

Det foreslås derfor, at told- og skattemyndighederne som en sidste udvej skal have mulighed for at få udarbejdet et regnskab af en statsautoriseret eller en registreret revisor for den erhvervsdrivendes regning. Dermed får skattemyndighederne et ekstra redskab til at sikre, at erhvervsdrivende overholder deres selvangivelses- og regnskabspligt (og dermed også bogføringspligt) efter skattelovgivningen.

(L 129 er fremsat af Skatteministeren den 24. november 2004).

7. EU-stof

Implementering af moder/datterselskabsdirektivet

Et nyt EU-direktiv om ændring af moder/datterselskabs-direktivet, skal være sat i kraft medlemsstaterne med de nødvendige love og administrative bestemmelser senest den 1. januar 2005.

Det foreslås direktivet, at kravet til den minimumsejerandel, som et selskab (moderselskabet) skal have i et andet selskab (datterselskabet), for at kunne modtage skattefrit udbytte fra datterselskabet, nedsættes trinvist fra de gældende 20 pct. til 15 pct. fra 1. januar 2007 og til 10 pct. fra 1. januar 2009.

Nedsættelsen af minimumsejerandelen har betydning for danske moderselskaber med danske eller udenlandske datterselskaber med en ejerandel mellem 10 pct. og 20 pct. Det gælder også for udenlandske moderselskaber med danske datterselskaber med sådanne ejerandele, medmindre kravet til ejerandel i den danske dobbeltbeskatningsoverenskomst med moderselskabets hjemland i forvejen er under 20 pct.

Gennemførelsen af ændringsdirektivet indebærer en lempelse af den kædebeskatning af udbytter, der kan opstå, når et selskab ejer aktier i andre selskaber. Dette forbedrer mulighederne for danske selskaber for at indgå i samarbejder og strategiske alliancer med andre selskaber. I disse tilfælde udveksles ofte mindre aktieposter. Med den forbedrede mulighed for at modtage skattefrie udbytter, vil skattereglerne i færre tilfælde virke som en hæmsko for indgåelsen af sådanne samarbejder

(L 27 er fremsat af Skatteministeren den 7. oktober 2004).

Nye EU-regler for statsstøtte til søfartssektoren

Der gennemføres nye EU-regler på søfartsområdet i dansk ret. Forslaget forventes fremsat januar 2005. Ændringerne vedrører EU-flagning af skibe, regler om at operatørselskaber kan omfattes af tonnageskatteordningen og tilpasning af reglerne om bugserbåde.

Lov om beskatning af søfolk

Ligeledes til januar vil der blive foreslået ændring af reglerne om beskatning af søfolk omfattet af DIS-reglerne, om søfolks skattemæssige hjemsted og om søfolk på bugserbåde.

Beskatning af investeringsselskaber og hedgeforeninger

Som følge af ny praksis ved EU-domstolen forventes der i slutningen af januar 2005 fremsat forslag om ændret beskatning af indkomst fra investeringer i udlandet. Skatteministeriet har på baggrund af Anne Liese Lenz sagen vurderet, at det er i strid med EU-retten, at beskatningen af visse udenlandske udbytter og aktieavancer afviger fra beskatningen af tilsvarende danske udbytter og aktieavancer. Derfor ændres (ophæves) aktieavancebeskatningslovens særregel om særlig hård beskatning af aktieavancer og udbytter fra aktier udstedt af finansielle selskaber i lavskatte-lande. Reglen har hidtil beskyttet effektiviteten af de almindelige danske regler om beskatning af fortjenester på aktier og investeringsbeviser i finansielle selskaber.

Forslaget indfører samtidig nye skatteregler for investeringsselskaber, der vil gøre det muligt at drive de såkaldte hedgeforeninger her i landet. Denne del af forslaget skal ses i sammenhæng med et forslag til lov om investeringsforeninger og specialforeninger, der samtidig fremsættes af Økonomi- og erhvervsministeren, og som tilvejebringer det civile grundlag for stiftelse af hedgeforeninger.

Efter de nye skatteregler gøres de såkaldte investeringsselskaber, der omfatter investeringsforeninger samt visse andre selskaber, skattefri her i landet. Til gengæld beskattes ejerne af investeringsselskabet af selskabets indkomst i form af udbytter og kursgevinster på ejerandelene i selskabet.

Indkomsten opgøres efter lagermetoden. Hos personer sker beskatningen som kapitalindkomst.

For at sidestille danske og udenlandske investeringsselskaber indføres endvidere en endelig udbytteskat på 15 pct ved udbetaling af udbytte til investeringsselskaber.

8. Andet

Fradrag for kulturdonationer

Som opfølgning på Regeringsgrundlag II fra august 2003, er der fremsat forslag om indførelse af fradrag for gaver til kulturinstitutioner, samt udvidelse af reglerne for afskrivning på kunstkøb

Det overordnede formål med lovforslaget er at styrke erhvervslivets kulturengagement og forbedre kunstens vilkår. Det sker konkret ved, at der etableres en fradragsordning for gaver til kulturinstitutioner og en udvidelse af reglerne for virksomheders afskrivning på kunstkøb.

Det foreslås, at virksomheder kan fradrage pengegaver til kulturinstitutioner, der i det foregående år har modtaget offentligt driftstilskud. Endvidere kan personer og virksomheder fradrage værdien af gaver i form af kunstværker og kultur- og naturhistoriske genstande til sådanne kulturinstitutioner.

Der er ikke nogen beløbsmæssig grænse eller en grænse for, hvor stor en del af den skattepligtiges indkomst, der kan anvendes på gaver til kulturinstitutioner. Alle kulturinstitutioner, der modtager statslig eller kommunalt driftstilskud er omfattet af fradragsordningen.

Provenutabet ved den nye ordning skønnes med betydelig usikkerhed at være ca. 35 mio. kr. årligt.

Desuden foreslås det, at kriterierne for afskrivninger på kunstkøb lempes, således at virksomheder fremover også kan foretages afskrivninger på kunstkøb, når virksomheden er beliggende i en ejendom, hvor der både

findes virksomheder og boliger. Tidligere var det kun "rene" erhvervs-ejendomme.

(L 39 er fremsat af Skatteministeren den 20. oktober 2004).

Udviklingen på spilleautomatmarkedet og ludomani

Regeringen har i september 2004 udsendt sin *Redegørelse om Spilleautomatloven*.

Da spilleautomatloven blev vedtaget ultimo 2000 blev det aftalt, at den efter nogle år skulle evalueres. Det er denne evaluering redegørelsen giver.

Hovedkonklusionerne er, at loven har levet op til sit formål. Det vil sige, at der gennem opstilling af lovlige spilleautomater er sket en stor reduktion af det ulovlige marked. I august 2004 er antallet af lovligt opstillede automater ca. 19.300. Den samlede bruttopilleindtægt (indskud – gevinster) udgør 1.645 mio. kr.

Man kan frygte, at de mange spilleautomater giver anledning til ludomani. På nuværende tidspunkt har man ingen fornemmelse af omfanget af ludomani. Der skal derfor foretages en videnskabelig undersøgelse af udbredelsen af ludomani herhjemme.

Det foreslås i øvrigt, at der skabes klarere retningslinier for kommunernes mulighed for at sige nej til nye eller flere spillehaller. Endvidere skal der være øget kontrol med, at unge under 18 år ikke får adgang til spillehallen.

Tidligere artikler i Skat

Juli 2000

- Grønne afgifter
- Effektiv selskabsbeskatning i international sammenligning
- Tal - Statistik på www.skat.dk

November 2000

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

Februar 2001

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

Juni 2001

- Skattereformer i udlandet
- Skattetryk
- Aktuelle Skattepolitiske temaer

December 2001

- Lovgivning med tilbagevirkende kraft
- Transferpriser
- International beskatning

April 2002

- Afgifter og eksterne effekter
- Beskatning af pensionsafkast
- Aktuelle skattepolitiske emner

August 2002

- Skattestop
- Medicon Vally – viden på tværs
- Øresundsbeskatning
- EU-formandskab
- Skatteberegningsreglerne for personer – før og nu

December 2002

- Beskatning af arbejdskraft
- Dødvægtstab
- Hvordan opgøre dødvægtstab?
- Aktuelle skattepolitiske initiativer

April 2003

- "Forældrekøb"
- Det norske skattesystem – en analyse
- Virkning på udgifts- og skattetryk af flere skatteudskrivende myndigheder
- Aktuelle skattepolitiske initiativer

December 2003

- Beregning af dødvægtstabet ved en forbrugsafgift
- Den danske selskabsskat – satsreduktion og baseudvidelse
- Aktuelle skattepolitiske initiativer

April 2004

- Skatte- og afgiftssystemerne i de ti nye EU-lande
- Strukturen på skatteområdet
- Skattesnyderiet og indkomstfordelingen
- Aktuelle skattepolitiske initiativer – "Forårspakken"

Alle artikler er frit tilgængelige på www.skat.dk