

# Det indre marked og skatter

Af Christen Sørensen

## 1. Indledning og sammenfatning

Januar 1989 offentliggjorde økonomiministeren: »Redegørelse vedrørende dansk afgiftspolitik og det indre marked«. Skulle EF-Kommissionens daværende udspil til harmonisering af moms- og punktafgifter opfyldes, ville det medføre et umiddelbart provenutab på omkring 40 mia. kr., blev det beregnet i redegørelsen. 40 mia. kr. svarer til 15-16 pct. af de samlede statsindtægter i 1988.

Uanset, hvordan regnestykket vendes og drejes, er en hovedkonklusion, at opbygningen af EF's indre marked vil stille store krav til omlægninger af den offentlige økonomi i Danmark. Det er denne problemstilling, der analyseres i det følgende for så vidt angår skattesiden.

I afsnit 2 (EF's indre marked), hvor betydningen af overgangen til et nyt regime med fri bevægelighed over EF-landegrænserne stærkt betones, fremhæves det, at presset på det danske skatte- og afgiftssystem ikke blot er en følge af de direkte traktatmæssige forpligtelser til skatteharmoniseringer, men i mindst lige så høj grad er en følge af markedsbestemte krav. Danmark er givetvis det EF-land, der står overfor de største omstillingskrav på skatte- og afgiftsområdet. Dette fremgår bl.a. af afsnit 3, hvor skattetryk, udgiftstryk og skatternes sammensætning i EF-landene sammenlignes. I den hjemlige debat er der en alt for stor tilbøjelighed til at gå ud fra, måske på grund af udtrykket »harmonisering« i den centrale artikel 99 i EØF-traktaten, at hele vort skatte- og afgiftssystem skal ligne de øvrige EF-landes systemer. Dette er en fejlslutning, som redegjort for i afsnit 4.

Hovedopgaven er derimod at tilpasse det danske skatte- og afgiftssystem til den frie bevægelighed. Ikke efterligning, men hensyntagen til den øgede bevægelighed over grænserne er derfor den centrale skattepolitiske udfordring. I forlængelse heraf diskuteres opdelingen i mobile/ikke-mobile skattekloder i afsnit 5. At sondringen mellem mobile/ikke-mobile skattekloder fremover vil blive central i dansk skattepolitik underbygges i afsnit 6, hvor de skattepolitiske forhold i USA's indre marked, der har været under opbygning over en mere end 200-årig periode, gennemgås.

Løsningsmuligheder opstilles i forlængelse af analysen i afsnit 2-6 i afsnit 7. Muligheden for at overgå til direkte forbrugsskat berøres i afsnit 7.2. For en nærmere analyse af direkte forbrugsskat henvises til »90'ernes skattereformer og det indre marked« udgivet i sommeren 1989 af Arbejderbevægelsens Erhvervsråd. I denne publikation er den i afsnit 2-6 omhandlede problemstilling i en række henseender også nærmere beskrevet og analyseret.

På baggrund af:

- de vedvarende balanceproblemer i dansk økonomi,
- den aktuelle tilstand i dansk økonomi,
- den betydelige omstillingsopgave, som den hurtige opbygning af det indre marked stiller Danmark overfor

er det vanskeligt at forstå, at vore politikere affinder sig med et så lemfældigt beslutningsgrundlag for den økonomiske politik, som det er tilfældet. Dette udbygges i afsnit 8 og 9, hvor der også konkluderes.

# Det indre marked og skatter

Af Christen Sørensen

## 1. Indledning og sammenfatning

Januar 1989 offentliggjorde økonomiministeren: »Redegørelse vedrørende dansk afgiftspolitik og det indre marked«. Skulle EF-Kommissionens daværende udspil til harmonisering af moms- og punktafgifter opfyldes, ville det medføre et umiddelbart provenutab på omkring 40 mia. kr., blev det beregnet i redegørelsen. 40 mia. kr. svarer til 15-16 pct. af de samlede statsindtægter i 1988.

Uanset, hvordan regnestykket vendes og drejes, er en hovedkonklusion, at opbygningen af EF's indre marked vil stille store krav til omlægninger af den offentlige økonomi i Danmark. Det er denne problemstilling, der analyseres i det følgende for så vidt angår skattesiden.

I afsnit 2 (EF's indre marked), hvor betydningen af overgangen til et nyt regime med fri bevægelighed over EF-landegrænserne stærkt betones, fremhæves det, at presset på det danske skatte- og afgiftssystem ikke blot er en følge af de direkte traktatmæssige forpligtelser til skatteharmoniseringer, men i mindst lige så høj grad er en følge af markedsbestemte krav. Danmark er givetvis det EF-land, der står overfor de største omstillingskrav på skatte- og afgiftsområdet. Dette fremgår bl.a. af afsnit 3, hvor skattetryk, udgiftstryk og skatternes sammensætning i EF-landene sammenlignes. I den hjemlige debat er der en alt for stor tilbøjelighed til at gå ud fra, måske på grund af udtrykket »harmonisering« i den centrale artikel 99 i EØF-traktaten, at hele vort skatte- og afgiftssystem skal ligne de øvrige EF-landes systemer. Dette er en fejlslutning, som redegjort for i afsnit 4.

Hovedopgaven er derimod at tilpasse det danske skatte- og afgiftssystem til den frie bevægelighed. Ikke efterligning, men hensyntagen til den øgede bevægelighed over grænserne er derfor den centrale skattepolitiske udfordring. I forlængelse heraf diskuteres opdelingen i mobile/ikke-mobile skattekloder i afsnit 5. At sondringen mellem mobile/ikke-mobile skattekloder fremover vil blive central i dansk skattepolitik underbygges i afsnit 6, hvor de skattepolitiske forhold i USA's indre marked, der har været under opbygning over en mere end 200-årig periode, gennemgås.

Løsningsmuligheder opstilles i forlængelse af analysen i afsnit 2-6 i afsnit 7. Muligheden for at overgå til direkte forbrugsskat berøres i afsnit 7.2. For en nærmere analyse af direkte forbrugsskat henvises til »90'ernes skattereformer og det indre marked« udgivet i sommeren 1989 af Arbejderbevægelsens Erhvervsråd. I denne publikation er den i afsnit 2-6 omhandlede problemstilling i en række henseender også nærmere beskrevet og analyseret.

På baggrund af:

- de vedvarende balanceproblemer i dansk økonomi,
- den aktuelle tilstand i dansk økonomi,
- den betydelige omstillingsopgave, som den hurtige opbygning af det indre marked stiller Danmark overfor

er det vanskeligt at forstå, at vore politikere affinder sig med et så lemfældigt beslutningsgrundlag for den økonomiske politik, som det er tilfældet. Dette udbygges i afsnit 8 og 9, hvor der også konkluderes.

## 2. EF's indre marked

EF's indre marked indebærer i henhold til artikel 8A i traktaten om Det europæiske økonomiske Fællesskab – EØF-traktaten – fri bevægelighed for kapital, varer, tjenesteydelser og personer.

»Fællesskabet vedtager foranstaltninger med henblik på gradvis oprettelse af det indre marked i løbet af perioden indtil 31. december 1992 i henhold til bestemmelserne i denne artikel ...

Det indre marked indebærer et område uden indre grænser med fri bevægelighed for varer, personer, tjenesteydelser og kapital ...«

(Artikel 8A i Traktaten om Det Europæiske Økonomiske Fællesskab, indført efter vedtagelsen af Europæisk Fælles Akt, også populært kaldet EF-pakken).

Det centrale i forbindelse med vedtagelsen af EF-pakken, og dermed accepten af etableringen af EF's indre marked, er netop den *frie bevægelighed* for varer, personer, tjenesteydelser og kapital. Og måske ikke mindst, at »toget« mod det indre marked er blevet sat på skinner og har fået køreplan.

En række af vore love, bekendtgørelser, cirkulærer m.v. forudsætter imidlertid direkte eller indirekte, en *begrænset bevægelighed*. De er med andre ord udformet i en tidligere æra, hvorfor der som følge heraf må forudses et pres for ændringer.

Det pres, som etableringen af EF's indre marked vil lægge på vort skattesystem, har vi allerede fået en forsmag på i forbindelse med lempelsen af to-døgns-reglen pr. 1. februar 1989 (nedsættelsen af afgifterne på video, fjernsyn og husholdningsapparater) og fjernelsen pr. 15. september 1988 af registreringsafgiften på busser i kølvandet på muligheden af bussernes evt. »udflugning« til f.eks. Luxembourg.

Dette pres har vel at mærke allerede manifesteret sig, inden de traktatmæssige forpligtelser til harmonisering er blevet udmøntet. De traktatmæssige forpligtelser til harmonisering er fastsat i EØF-traktatens artikel 99:<sup>1</sup>

»Rådet, der træffer afgørelse med enstemmighed på forslag af Kommissionen og efter høring af Europa-Parlamentet, vedtager bestemmelser om harmonisering af lovgivningerne vedrørende omsætningsafgifter, forbrugsafgifter og andre indirekte skatter, i det omfang en sådan harmonisering er nødvendig for at sikre det indre markeds oprettelse og funktion inden for den i artikel 8A fastsatte frist.«

I kraft af énstemmighedsprincippet på afgifts- og skatteområdet, jf. artikel 99, vil vi *formelt* (politisk) kunne bremse en harmonisering af det danske skatte- og afgiftssystem.

Men af ovenstående fremgår bl.a., at de direkte traktatmæssige krav om en skatteharmonisering kun udgør en del – og givetvis den mindst betydende del – af det harmoniseringspres, som etableringen af det indre marked vil udøve på vort skattesystem. Med den frie bevægelighed vil *markedskræfterne* udøve et selvstændigt stærkt harmoniseringspres. Forbrugerne vil »stemme med fødderne«, dvs. i relativ høj grad lægge indkøbene, hvor moms, punktafgifter m.m. er mindst. Tendensen hertil ses meget tydeligt ved den dansk/ vesttyske grænse. Virksomhederne vil – alt andet lige – relativt ofte placere sig, hvor selskabsskatten er lavest osv.

Selv om EØF-traktaten – og således også opbygningen af det indre marked – ikke kræver, at indkomstskatterne harmoniseres, vil markedskræfterne i vidt omfang udløse en tendens til en de facto harmonisering.

Den konkurrence i skattereduktioner, der er en uundgåelig følge af en ren markedsløsning, kan kun begrænses, såfremt der fastsættes mindstegrænser for den effektive beskat-

ning. Enstemmighedsprincippet i artikel 99 giver enkelte lande mulighed for at blokere for mindstegrænser for momssatser, selskabsskatter m.v.<sup>2</sup> Sker dette, er der med den frie bevægelighed åbnet op for en meget stærk skattekonkurrence i EF's indre marked. Hvor hård, denne konkurrence kan blive på de områder, hvor skattegrundlaget er relativt let bevægeligt over landegrænserne, giver EF's egne undersøgelser omkring det indre marked med udgangspunkt i bl.a. USA's indre marked et billede af.

»In one respect, the logical end of interstate tax competition is the avoidance of taxing corporations at all at state level«, EF-Kommissionen 1988, *Research on the »Cost of Non-Europe«, Basic Findings, vol 16*, p. 110.<sup>3</sup> Her står med andre ord, at staternes indbyrdes konkurrence på selskabsskatteområdet kan blive så stærk, at det logiske slutpunkt er afskaffelse af den statslige selskabsskat.

Kampen om spillereglerne på afgifts- og skatteområdet i EF er derfor også kampen om, hvordan fremtidens Europa skal se ud. Er det et velfærdssamfund efter f.eks. skandinavisk forbillede eller et samfund efter amerikansk forbillede, som EF er på vej imod?

Fri bevægelighed for kapital, varer, tjenesteydelser og personer har helt siden begyndelsen været et af målene med EF-samarbejdet. Med vedtagelsen af EF-pakken må det forudses, at realiseringen af denne målsætning vil forløbe betydeligt hurtigere end ellers. Efter vedtagelsen af EF-pakken kan langt flere beslutninger nemlig tages med kvalificeret flertal. Kvalificeret flertal kræver, at mindst syv af EF's 12 lande stemmer for.<sup>4</sup>

På områder med kvalificeret flertal skal der omvendt mindst 3 lande til at blokere for en beslutning. I henhold til Luxembourg-forliget fra 1966 har det enkelte medlemsland endvidere altid mulighed for at nedlægge veto, hvis det for dette medlemsland er vigtigt at få forslaget stoppet, fordi det berører vitale interesser.

Opbygningen af EF's indre marked indebærer, at barrierer for den frie bevægelighed skal nedbrydes. Disse barrierer falder i tre hovedgrupper:

- forskelle i tekniske normer og standarder medlemslandene imellem og manglende konkurrence i forbindelse med offentlige indkøb,
- fysiske hindringer - f.eks. standsninger ved EF-grænserne, toldkontrol og dertil hørende papirarbejde,
- fiskale hindringer, f.eks. skatteforskelle medlemslandene imellem.

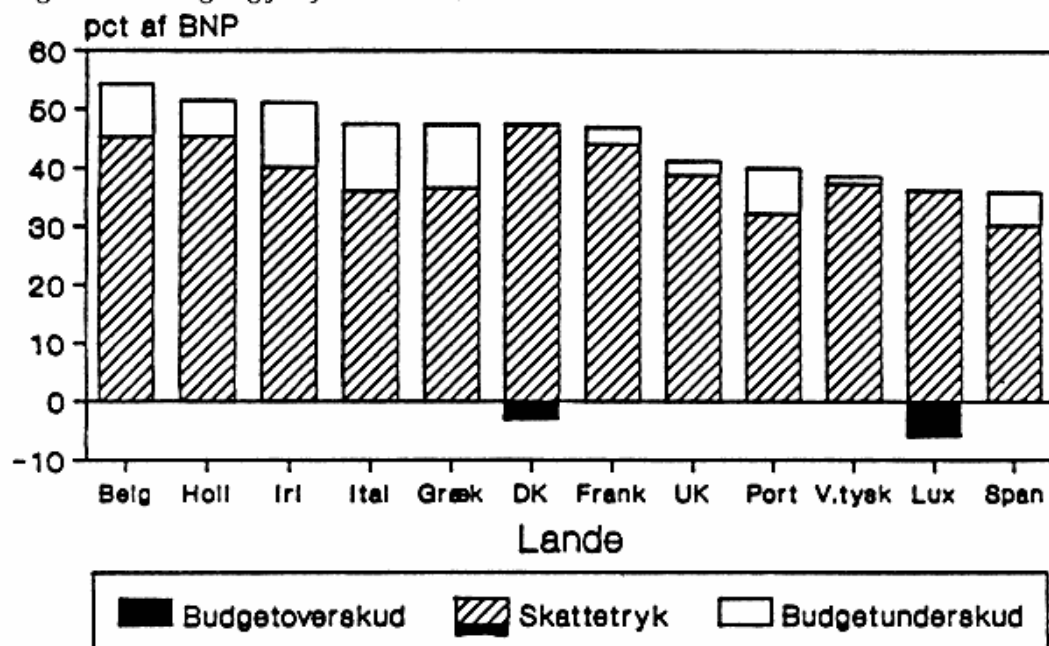
Her er det primært den af barrierenedbrydningen rejste problemstilling indenfor skatte- og afgiftsområdet, der analyseres.

Formålet med gennemgangen af skattetryk, udgiftstryk og skattestruktur i EF-landene i afsnit 3 er først og fremmest at beskrive grundlaget for den problemstilling, som dansk skatte- og afgiftspolitik står overfor eller vil komme til at stå overfor.

### 3. Skatte- og udgiftstryk samt skattestruktur

Danmark er et af de lande i verden, hvor skattetrykket er højest. Kun Sverige havde i 1987 et højere skattetryk.<sup>5</sup> Det høje skattetryk er primært en følge af, at vi i Danmark kollektivt har besluttet os for et højt offentligt forbrug og et højt kollektivt sikringsniveau overfor ældre, syge og dårligt stillede. I figur 1 er skattetrykket (skatter og afgifter i pct. af BNP), udgiftstrykket (offentligt forbrug og investeringer samt overførelsesudgifter i pct. af BNP) og den tilhørende budgetstilling i 1986 indtegnet for de 12 EF-lande. I de lande, som har budgetoverskud, udgøres skattetrykket af arealet både over og under nulpunktet. Figur 1 viser, at de andre EF-lande - bortset fra Luxembourg - har et offentligt budgetunderskud. Dette og det forhold, at en række af de øvrige EF-lande står overfor at skulle udbygge de offentlige servicetilbud, der uundgåeligt

Figur 1. Skatte- og udgiftstryk i EF-lande, 1986.



Kilde: OECD 1988. *Revenue Statistics of OECD Member Countries 1965-87*. Paris.  
EF-Kommissionen 1988. *European Economy* nr. 38.

følger med kvindernes fulde deltagelse på arbejdsmarkedet, betyder givetvis, at forskellen til de øvrige landes skattetryk alene som følge heraf vil blive reduceret i de kommende år<sup>6</sup>.

Offentlige budgetsaldi kan imidlertid ikke ansues isoleret fra den økonomiske situation i øvrigt. Lav privat opsparing – med tilhørende opsparingsunderskud i den private sektor – evt. kombineret med tendenser til vedvarende betalingsbalanceunderskud indebærer f.eks., at en isoleret sænkning af skattetrykket, selv om der er overskud på de offentlige budgetter, ofte må udelukkes af samfundsøkonomiske årsager.

Skattnes sammensætning efter udskrivningsgrundlag i EF-landene for 1986 fremgår af tabel 1. Tabel 1 viser, at skattnes sammensætning i Danmark er ret speciel, idet Danmark er det land, hvor de personlige indkomstskatter udgør den største andel (50 pct.) af de samlede skatter. I de øvrige EF-lande udgør de personlige indkomstskatter mellem

13,1 og 33,8 pct. Dette hænger igen sammen med, at vi næsten udelukkende finansierer vores sociale sikringsordninger gennem indkomstskatter og ikke via lønskatter eller lønbidrag. Lønskatter/-bidrag – i tabel 1 betegnet sociale bidrag – udgjorde kun knap 4 pct. af de samlede skatter i Danmark i 1986. Efter 1987-juleindgrebet, hvor en række arbejdsgiverbidrag blev omlagt til arbejdsmarkedsbidraget, der er en slags moms, er forskellen til de øvrige EF-lande på dette område yderligere blevet udvidet. Lønskatter/-bidrag udgør mellem 16 og 45 pct. af de samlede skatter i de øvrige EF-lande.

#### 4. Bevægelighed – og ikke efterligning

I den hjemlige debat er der en alt for stor tilbøjelighed til at gå ud fra, måske på grund af udtrykket »harmonisering« i den centrale artikel 99 i EØF-traktaten, at hele vort afgifts- og skattesystem skal ligne de øvrige EF-landes systemer. Dette er en fejlslutning.

Tabel 1. Skatternes procentvise fordeling efter udskrivningsgrundlag i EF-landene og i USA. 1986.

	Indkomstskatter		Sociale bidrag (a)	Omsætnings-skatter		Ejendoms- og formue-skatter m.v. (b)
	Selskaber	Personer		Punktafg.	Moms	
Danmark	6,2	50,0	3,6	15,9	19,5	4,7
Belgien	6,6	33,8	33,6	8,5	15,5	1,9
Frankrig	5,1	13,1	44,7	10,2	19,2	4,8
Vesttyskland	6,0	28,6	37,2	9,9	15,3	3,1
Grækenland	4,0	13,6	34,3	28,5	17,0	2,7
Irland	3,5	32,6	15,9	23,2	20,8	3,9
Italien	9,2	27,4	35,1	10,8	14,4	3,1
Luxemburg	16,7	26,5	26,2	11,1	13,3	6,2
Holland	7,3	20,3	42,5	9,4	16,5	3,6
Portugal	---	21,2	---	28,1	30,4	17,6
Spanien	5,9	19,3	39,1	13,9	18,0	3,2
England	10,3	27,9	17,9	15,4	15,5	12,9

a. Sociale bidrag udskrevet på et lønbidrag er den helt dominerende skattereform indenfor denne gruppe.

b. Omfatter foruden ejendomsskatter, formueskatter, arveafgifter m.m.

Kilde: OECD 1988. *Revenue Statistics of OECD Member Countries 1965-87 Paris.*

Hovedopgaven er at tilpasse det danske skatte- og afgiftssystem til den frie bevægelighed for varer, personer, tjenesteydelser og kapital. Kun hvis den frie bevægelighed alt i alt gør det samfundsøkonomisk ønskeligt, at vi harmoniserer vort afgifts- og skattesystem, eller hvis harmonisering af f.eks. konkurrencemæssige årsager er pålagt, jf. artikel 99, er tilpasning af vort skattesystem til andre (store) EF-landes skattesystemer svaret på skatte- og afgiftsområdet. For et lille land som Danmark kan der være åbenbare nationale fordele ved at være »afviger«. Tænk blot på Luxembourg. Et eksempel kan dog måske bedre end mange ord klargøre problemstillingen.

Selv med to-døgns reglens opretholdelse er det kun muligt at opretholde den høje beskatning af tobaksvarer og drikkevarer med en stor »negativ« grænsehandel til følge ved den dansk/vesttyske grænse. Harmoniseringslinien vil føre til, at vi skal tilpasse beskatningen af både tobaksvarer og drikkevarer til

vesttysk niveau. Tages udgangspunkt i den principielle problemstilling om fri bevægelighed, ville en konkret analyse måske føre til, at vi stort set skulle opretholde beskatningen af drikkevarer, men til gengæld gennemføre en sænkning af tobaksbeskatningen til under vesttysk niveau. Herved var det ikke blot danskere, der fik et incitament til grænsehandel på disse områder ved den dansk/vesttyske grænse, men også vesttyskere. Og dem er der immervæk flere af end danskere. Når eksemplet bygger på, at det er tobaksbeskatningen, der især sænkes, hænger det bl.a. sammen med, at værdi/vægtforholdet normalt er større for tobaksvarer end for drikkevarer.

Det er muligt, at den skitserede strategi kun i ringe grad kan gennemføres på det konkrete område, da der som anført er et krav til harmonisering på dette område i artikel 99 i EØF-traktaten. Men der er andre områder, hvor det i hvert fald er frugtbart at tage udgangspunkt i den principielle problemstil-

ling. Dette udgangspunkt ligger bl.a. bag diskussionen om direkte forbrugsskat.

## 5. Mobile/ikke-mobile skattekloder

Øget bevægelighed hen over grænserne er ikke alene et EF-fænomen. Efterkrigstidens liberalisering af varestrømmene er fra slutningen af 70'erne blevet efterfulgt af en liberalisering af kapitalbevægelserne. Hertil kommer, at liberalisering af tjenesteydelser og handel med landbrugsvarer indtager en helt central rolle i den nye GATT-forhandlingsrunde (Uruguay-runden). Den amerikanske skattereform fra 1986 har i lyset heraf haft meget stærke afledede konsekvenser for skattereformovervejelser i mange andre lande, herunder også andre EF-lande. Dette skyldes selvfølgelig den amerikanske økonomis størrelse. Ca. 40 pct. af OECD-landenes BNP produceres således i USA. Det er derfor ikke alene opbygningen af EF's indre marked, men også den globale udvikling i retning af øget mobilitet over grænserne – især for kapital – der lægger pres på det danske skatte- og afgiftssystem, der som allerede anført er udfordret i en æra med mindre bevægelighed over grænserne.

I denne forbindelse er det helt afgørende at skelne mellem *mobile (let flytbare) og immobile skattegrundlag*.

Jo mere mobilt skattegrundlaget er, jo lettere vil skatteyderen (virksomheden, personen) kunne flytte dem til de lande, hvor beskatningen er mest lempelig.

Det er ikke blot skattegrundlagets potentielle mobilitet, der er afgørende for, om »skattegrundlaget« flytter som følge af et højt skatetryk. I det omfang, høje skatter afspejler høje offentlige ydelser, fører høje skatter ikke nødvendigvis til, at personer eller virksomheder flytter. Hvis det alene var skattesiden, der var afgørende, ville der jo også internt i Danmark være en langt højere mobilitet, end det faktisk er tilfældet. Det er med andre ord også

skatte/ydelsesforholdet, der indgår i overvejelserne om flytning. Men derudover er der mange andre forhold, der har indflydelse på personers og virksomheders beslutning om geografisk placering f.eks.: lokal markedsvekst, aflønningsniveau, infrastruktur, uddannelsesmuligheder og klima. Sprog, kultur, hjemstavnsbundethed er givetvis i langt de fleste tilfælde den vigtigste mobilitetsbarriere for personer.

Opstilles nogle typiske skatter/skattebasers efter graden af mobilitet, fås følgende billede:

Høj mobilitet	* Kapital
	* Erhvervsvirksomhed
	* Højprisvarer med lave transportomkostninger
	* Lavprisvarer med høje transportomkostninger
	* Lønindkomst
	* Brugerbetaling
	* Vægtafgifter på biler
Lav mobilitet	* Fast ejendom

For de mobile skattegrundlag har Danmark en klar interesse i EF-direktiver med *undergrænser for satser, harmoniseret beskatningsgrundlag og effektive skattekontrolkrav, jf. også afsnit 2.*<sup>7</sup>

At sondringen mellem mobile/ikke-mobile skattegrundlag fremover vil blive central i dansk skattepolitik, kan ikke blot underbygges med teoretiske analyser. Erfaringer fra allerede eksisterende indre markeder viser dette, jf. gennemgangen af USA's indre marked og skatter i afsnit 6.

## 6. USA's indre marked og skatter

USA's indre marked har været under opbygning over en mere end 200 årig periode. På trods heraf vil der være områder, hvor EF's indre marked, i hvert fald formelt set, vil være mere udbygget efter 1992 end USA's indre marked, f.eks. på pengeinstitutområdet og forsikringsområdet. På meget betydningsfulde områder som tekniske normer og stan-



darder, varers og personers bevægelighed vil det amerikanske marked i praksis i langt højere grad være et enhedsmarked end EF's indre marked også i en meget lang periode efter 1992.

Det forskellige historiske udgangspunkt kommer også til udtryk på skatteområdet. Finanspolitikken – og dermed den konjunkturmæssige side af skattepolitikken – er efter 1992 stadig forbeholdt de enkelte medlemsstater i EF, mens finans- og dermed den konjunkturmæssige side af skattepolitikken hører under forbundsregeringens ansvarsområde i USA. Et tilsvarende forhold gælder for den fordelingsmæssige side af skattepolitikken. Harmoniseringsbestrebelseerne på skatteområdet i EF-regie retter sig således primært mod skat- ternes allokeringmæssige konsekvenser: hvor producere, hvordan producere, valg mellem

forbrug og opsparing, sammensætning af forbrug og opsparing.

I EF-Kommissionens undersøgelse af »Cost of Non Europe« er det ikke blot skatteområdet, der er undersøgt. Andre vigtige områder er: subsidier, offentlige indkøb, finansielle servicedydelser, tekniske standarder og normer, arbejdskraftens bevægelighed og transportområdet. I Kommissionens egen undersøgelse af det indre marked i USA konkluderes det, at skatteområdet udgør en af de mest omkostningsfulde barrierer i USA's indre marked.<sup>8</sup> Denne vurdering er central, når mulighederne for en selvstændig dansk skattepolitik indenfor EF vurderes.

Det er ikke blot USA, der, indenfor en føderal eller lign. konstitutionel opbygning, har et in-

Tabel 2. Indtægtsgrundlagets sammensætning på forbunds, stats- og lokalt plan i 1985

	Forbunds- stat	Stater	Lokalt	Forbunds- stat	Stater	Lokalt
	--- mia. \$ ---			--- pct. a) ---		
Indtægter, ialt	807	439	402	49	27	24
Tilskud fra de øvrige to niveauer	2	90	138	1	39	60
Indtægter, egne kilder	805	349	264	57	24	19
Sociale sikrings- bidrag m.m.	246	74	48	67	20	13
Egne generelle indtægter	559	275	216	53	26	21

a. Procentfordeling over myndighedsniveau.

Kilde: U.S. Department of Commerce. Bureau of the Census 1988.  
*Statistical Abstract of the United States. 1988.*  
Washington, tabel 431.



dre marked. De problemstillinger, som opbygningen af EF's indre marked rejser for f.eks. skattesystemet kan også belyses ved at analysere skattesystemet i Canada, Schweiz og Australien. Selv inden for EF er der en række lande: Vesttyskland, Spanien, Belgien, Italien og UK, der har en struktur, der kunne gøre en analyse af disse landes skattesystemer interessant i et indre marked perspektiv.

### 6.1 Det amerikanske skattesystem

Skatter udskrives på tre niveauer i USA: på forbundsniveau, på statsniveau og på lokalt niveau. Udover forbundsstaten og de 50 delstater var der i 1987 ikke mindre end 83.166 lokale enheder – heraf 3.042 amter, 19.205 kommuner, 16.691 byer eller bydistrikter, 14.741 skoledistrikter og 29.487 specialdistrikter – der kan udskrive skatter. Mange specialdistrikter udskriver dog ikke selv egentlige skatter, men finansierer udgifterne ved hjælp

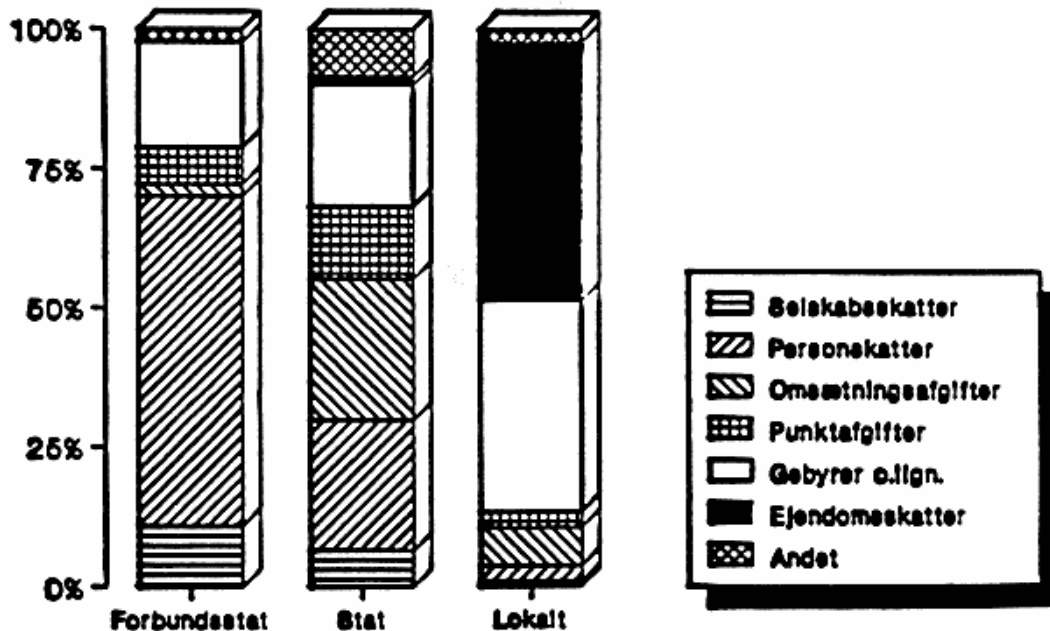
af lejeindtægter, gebyrer, bevillinger fra andre offentlige myndigheder m.m.

Hovedstrukturen i indtægtsgrundlaget for forbundsskat, stater og lokalt fremgår af tabel 2.

Tages der, som i tabel 3, udgangspunkt i det indtægtsgrundlag, som enheden selv tilvejebringer og selv kan anvende, jf. sidste række i tabel 2, står forbundsstaten for over 50 pct., de 50 stater for godt 25 pct. og de lokale enheder for godt 20 pct. af indtægterne. I figur 2 og tabel 3 er enhedernes egne generelle indtægter fordelt på skattetype. Derudover er der i tabel 3 anført en rangordning efter skattekindens mobilitet, jf. den i afsnit 5 opstillede rangordning. En lav mobilitetsrang tilsigter at afspejle, at forskelle i effektive skattesatser eller gebyrer ikke primært udløser store geografiske bevægelser i skattegrundlaget, men først og fremmest slår ud i priserne (ejendomsskatter tilbagevæltes i jordpriserne) eller afspejler kvalitetsforskelle i offentlige ydelser (gebyrer o.lign.).

Figur 2. Pct.-fordeling af eget indtægtsgrundlag i forbundsstat, stater og på lokalt niveau i 1985.

Generel indtægtsfordeling: Forbundsstat, stat og lokalt niveau.



Kilde: U.S. Department of Commerce. Bureau of the Census 1988. Statistical Abstract of the United States. 1988. Washington, tabel 431.

Tabel 3. Fordelingen af egne generelle indtægter på indkomstkilder på forbunds-, stats- og lokalplan i 1985. Pct.

	Rangord- ning, mobilitet	Forbunds- stat	Stater	Lokalt
<b>Indkomstskatter:</b>				
Selskaber	6	10,9	6,5	0,9
Personer	5	59,2	23,3	2,8
<b>Omsætningsafgifter:</b>				
Generelle	3	2,2 (a)	25,4	6,9
Punktafgifter	4	6,6	13,1	2,8
<b>Gebyrer o.lign.</b>				
Ejendomsskatter	2	18,8	21,8	38,0
	1	-	1,5	46,3
Andet		2,3	8,4	2,3
<b>Ialt, mia. kr. (- 100 pct.)</b>				
		559	275	216

a. Told

Kilde: Som tabel 2.

Ud fra den i tabel 3 anførte mobilitetsrangordning ses, at det er et karakteristisk træk, at der udskrives på mere immobile skatteklender, jo mindre den udskrivende enhed er. På lokal plan er muligheden for, at forbrugere og/eller virksomheder udøver grænseoverskridende aktiviteter større end på delstatsplan. Og mobiliteten mellem delstater er igen større end over USA's landegrænser.

Skatteforskelle er som allerede anført imidlertid kun en af de faktorer, der påvirker den geografiske mobilitet. Faktorer som lokal markedsvækst, aflønningsniveau, infrastruktur, klima m.m. påvirker måske i endnu højere grad den geografiske bevægelighed. Hertil kommer, at skatteforskelle, der modsvarer af ydelsesforskelle, ikke i sig selv er anledning til mobilitet.

## 7. Løsningsmuligheder og strategi

Analysen i afsnit 2-6 indikerer, hvad der er eller bliver centrale emner i dansk skattepolitik

fremover. I dette afsnit skitseres på denne baggrund løsningsmuligheder og strategier.

### 7.1. Udvidelse af skattegrundlagene

En betydelig del af tilpasningen af skattesystemet til et mere internationaliseret »regime« kan – uden provenutab – opnås ved *nedsættelse af skattesatserne samtidig med, at skattegrundlaget øges*. Dette giver for det første mindre forvriddninger og for det andet kan de fordelingsmæssige hensyn varetages ved at inddrage hidtil ubeskattede indkomster, der som f.eks. kapitalgevinster ofte tilfalder højindkomstgrupperne. Det er bl.a. denne linie, der er fulgt i 1986-skattereformen i USA og i det svenske 1989-udspil om et reformeret skattesystem.

Danmark er sammenlignet med de øvrige EF-lande både med hensyn til selskabsskatten og indkomstskatten kendetegnet ved, at vi har ret høje skattesatser, men til gengæld betyde-

ligt større fradragsmuligheder end andre lande. Hertil kommer, at kapitalgevinster ofte er skattefrie i Danmark.

Provenuet fra indkomstskatterne er betydeligt højere i Danmark end i de øvrige EF-lande. Men dette skal sammenholdes med, at provenuet fra *sociale bidrag* (bl.a. arbejdsgiverafgifter) er betydeligt lavere i Danmark end i de øvrige EF-lande.

I vismændenes halvårsrapport: Dansk Økonomi, maj 1989, er det vist, at den samlede beskatning af løn ikke er afgørende forskellig i Danmark, Vesttyskland og Holland, bortset fra, at den samlede beskatning af løn i Danmark er mærkbart højere for høje lønindkomster (over ca. 300.000 kr.).<sup>9</sup>

I diskussionen af sociale bidrag/arbejdsgiverafgifter er det vigtigt at holde sig for øje, at der er tale om en lønskat, som blot administreres og indbetales af arbejdsgiverne. Heri adskiller den sig ikke væsentligt fra indkomstskatten, som også administreres og indbetales af arbejdsgiverne. Der er altså mulighed for at omlægge skatterne fra indkomstskatter til sociale bidrag/arbejdsgiverafgifter, dvs. fra en netto- til en bruttoskat, uden at den effektive beskatning af lønindkomst forøges.

Mulighederne for at udvide beskatningsområdet er især store indenfor selskabsområdet.<sup>10</sup> En sådan udvidelse kombineret med satsnedsættelser er i øvrigt helt i overensstemmelse med de internationale udviklingstendenser.

I Dansk økonomi, maj 1989, skriver vismændene: »at forskelle i reglerne for opgørelsen af den selskabsskattepligtige indkomst har langt større betydning end forskellene i selskabsskattesatserne.«

Det er derfor af såvel allokeringssom fordelingsmæssige årsager meget velbegrunderet, at satsnedsættelser og udvidelse af beskatningsgrundlag ses i sammenhæng – specielt i Danmark.

## 7.2 Skatteomlægninger

Det er imidlertid ikke alle satstilpasninger for de mobile skattegrundlag, der vil kunne »klares« ved en udvidelse af skattegrundlaget.

For f.eks. punktafgifter og moms vil de provenumæssige konsekvenser af eventuelle satsnedsættelser ikke kunne opvejes af en udvidelse af skattegrundlaget.

Provenutab i forbindelse med nødvendige satsnedsættelser for mobile skattetyper, hvor beskatningsgrundlaget ikke kan udvides, må derfor kompenseres på anden vis.

En mulighed er forøgelse af beskatningen af de mere immobile skattegrundlag, f.eks. øgede ejendomsskatter, jf. afsnit 6.

En anden mulighed er egentlige systemløsninger. Et »systemskifte« til direkte forbrugsbeskatning vil kunne eliminere problemerne i forbindelse med beskatningen af kapital, som hører til blandt de mest mobile skattekildder, ligesom den direkte forbrugsskat vil kunne aflaste punktafgifterne og momsen, idet den direkte forbrugsskat pålignes *indlændingens samlede forbrug uanset indkøbsstedet*, mens moms og punktafgifter pålægges indenlandsk købt forbrug.<sup>11</sup>

## 8. Hvad gør vi så?

I det foregående afsnit er de udfordringer, som dansk skatte- og afgiftspolitik stilles over for i EF's indre marked, forsøgt optegnet. I betragtning af, at det er en særdeles krævende opgave at gribe ind i økonomiens finmekanisme, som skatteomlægninger m.m. er udtryk for, er det forbavsende, hvor overfladisk der går til værks i Danmark.

Men et seriøst og dybtgående kommissionsarbejde er p.t. ikke værdsat i Danmark. Det fremgår bl.a. af, hvor hastigt og nærmest tilfældigt »Redegørelse vedrørende dansk afgiftspolitik og det indre marked« blev produ-

ceret af et embedsmandsudvalg under Økonomiministeriets ledelse. Udvalget blev nedsat i november 1988 og afgav som tidligere anført sin redegørelse i januar 1989.

Det kan måske derfor heller ikke overraske, at der ikke kan spores tilløb til et egentligt analysearbejde i redegørelsen.

Udarbejdelsen af »Skattepolitisk Redegørelse. Overvejelser om direkte forbrugsskat, september 1989« er sket på samme overfladiske måde. Embedsmandsudvalget, der udarbejdede denne redegørelse, blev tidligst nedsat i juni måned 1989 og afgav sin redegørelse i september 1989. Redegørelsen bærer mere end tydelige præg af tilblivelsesprocessens overfladiskhed, se Sørensen (1989b).

Den overfladiskhed, der herhjemme nu kendetegner arbejdet med at fremskaffe et beslutningsgrundlag sættes i relief af, at Sverige, der som bekendt ikke engang er medlem af EF, allerede i 1985 og 1987 nedsatte tre udvalg, der skulle analysere konsekvenserne for det svenske skattesystem af bl.a. den skete internationalisering, herunder opbygningen af EF's indre marked. De fire udvalg, der alle har givet betænkning i sommeren 1989, behandler henholdsvis virksomhedsbeskatning (nedsat i 1985), indirekte skatter (nedsat i 1987), indkomstskattesystemet (nedsat i 1987) og real-indkomstskat. Udvalget, der udarbejdede betænkningen om »Inflationskorrigeret indkomstbeskatning«, blev nedsat til supplering af det øvrige udredningsarbejde i 1988.<sup>12</sup> Det samlede betækningsarbejde inkl. den sammenfattende betænkning, SOU 1989: 38, udgør 3.339 sider.<sup>13</sup>

Det er ikke blot i relation til skatteharmoniseringsproblemer, at der herhjemme kun udføres et overfladisk udredningsarbejde i tilknytning til det indre marked. Regeringens samlede intellektuelle indsats i relation til det indre marked – foruden den før beskrevne betænkning »Redegørelse vedrørende dansk afgiftspolitik og det indre marked« – har ind-

til nu bestået i, at der er udgivet en informationsmappe: »Danmark i Det indre Marked«, der indeholder to informationsbrochurer og 21 småpjecer på ialt 50 sider, når revl og krat, herunder telefonlister, regnes med.<sup>14</sup>

## 9. Konklusion

Det er ikke blot opbygningen af det indre marked, der gør det til en presserende opgave at gennemføre en grundlæggende revision af de i love, bekendtgørelser m.m. kollektivt fastsatte spilleregler til et regime med betydelig større bevægelighed over landegrænserne for varer, personer, tjenester og kapital.

De efterhånden kroniske uligevægte i dansk økonomi med underskud i betalingsforholdet overfor udlandet i mere end 25 år samt høj arbejdsløshed i næsten 15 år ligger også bag, at dansk økonomi siden 1986 har været sat effektivt i stå, selv om den industrialiserede verden er inde i den længste opgangsperiode siden begyndelsen af 70'erne.

I syvårsperioden 1983-1989 vil den økonomiske vækst således blive mindst 4½ pct. mindre i Danmark end i de europæiske industrilande (OECD-Europa). Mervæksten på næsten 5 pct. i de fire første år af dette syvår vil blive efterfulgt af en mindre-vækst på over 9 pct. i treårsperioden 1987-1989. Siden 1986 har dansk økonomi nemlig som anført stået bomstille på trods af gunstige ydre konjunkturer. Der er intet andet industriland, der siden normaliseringen efter 2. verdenskrig – dvs. omkring 1960 – har »præsteret« noget lignende – og godt for det.

Det danske væksttab på mindst 4½ pct. i syv-året 1983-1989 svarer til vækstgevinsten ved etableringen af det indre marked, der i Cecchini-rapporten er beregnet til ca. 4½ pct. I den seneste vismandsrapport: »Dansk Økonomi, maj 1989« er der i øvrigt sat et stort spørgsmålstejn ved, om vækstgevinsten ved etableringen af det indre marked når op på 4½ pct.

Tabel 4. Kommissionens plan af 26.07.1989 om forhøjede beløbsgrænser for indførsel

	ECU	Ca. kr.	Danske særregler for enkeltvarer ECU	Ca. kr.
<b>a. almindelige varer:</b>				
1. juli 89	390	3.100	310	2.500
1. jan. 90	800	6.400	340	2.700
1. jan. 91	1.200	9.600	750	6.000
1. jan. 92	1.600	12.800	1.300	10.400
1. jan. 93	..... ingen grænser .....			
<b>b. højt beskattede varer:</b>				
	Spiritus	Cigaretter		
1. juli 89	1,5 l	300 }	2-døgns ophold	
1. jan. 90	2 l	400 }		
1. jan. 91	2,5 l	500 }	1-døgns ophold	
1. jan. 92	3 l	600 }		
1. jan. 93	..... ingen grænser .....			
<b>c. dansk særregel for kortvarigt ophold:</b>				
	Spiritus	Cigaretter		
1. juli 89	0	80	under 2 døgn	
1. jan. 91	1	200 }	under 1 døgn	
1. jan. 92	2	400 }		
1. jan. 93	..... ingen grænser .....			

Kilde: Kom (89) 331.

Og fordi dansk økonomi står stille, står EF ikke stille med opbygningen af det indre marked. Dette fremgår bl.a. af Kommissionens udspil i sommeren 1989 til afskaffelse af beløbsgrænser for personers vareindførsel, eliminerings af 2-døgnsreglen m.m., jf. tabel 4.

I stedet for at afvente enighed om en mindste momssats i EF og fælles punktafgifter foreslår Kommissionen således nu at nedbryde barriererne for, at forbrugerne kan »stemme med fødderne«. Det er altså markedsløsningen fremfor harmoniseringsløsningen, som Kommissionen nu i højere grad baserer sin strategi på. Mulige implikationer heraf blev beskrevet i afsnit 2.

På baggrund af:

- de vedvarende balanceproblemer i dansk

økonomi,  
- den aktuelle tilstand i dansk økonomi,  
- den betydelige omstillingsopgave, som den hastige opbygning af det indre marked stiller Danmark overfor

er det uforståeligt, at opgaven at tilrettelægge den økonomiske politik tilsyneladende ikke tages særligt alvorligt i Danmark.<sup>15</sup> Befolkningen har fornemmet og følt det. Begrebet »hovsapolitik« er blevet en fast bestanddel af det danske ordforråd.

Er det ikke på tide, at vi tager opgaven alvorligt?

## Noter

1. EØF-traktatens fiskale bestemmelser er formuleret i artiklerne 95-99.
2. Fra en dansk synsvinkel kan der således sættes et stort spørgsmålstegn ved det hensigtsmæssige i enstemmighedsprincippet i artikel 99.
3. Denne publikation er den 16'te delrapport bag Cecchini-rapporten: »Europa '92, realiseringen af det indre marked«, København 1988.  
I Basic Findings, vol. 16, undersøges indre markedets problemstilling ikke kun i USA, men også i Canada, ligesom den foreslåede frihandelsaftale mellem USA og Canada undersøges.
4. Når rådsafgørelser kræver kvalificeret flertal, tillægges medlemslandenes repræsentanter (ministre) følgende antal stemmer: Belgien 5, Danmark 3, Vesttyskland 10, Grækenland 5, Spanien 8, Frankrig 10, Irland 3, Italien 10, Luxembourg 2, Holland 5, Portugal 5 og England 10.  
Når forslag vedtages efter oplæg fra Kommissionen – den normale procedure – kræver kvalificeret flertal 54 stemmer af de ialt 76 stemmer i Rådet. I alle andre tilfælde kræves derudover, at mindst 8 af de 12 medlemslande deltager i det kvalificerede flertal. Da der imidlertid skal mindst 7 lande til at opnå 54 stemmer, er betydningen om mindst 8 medlemslande ikke stor – bortset fra, at den understreger Kommissionens særlige rolle.
5. Se: Skatteministeriet (1989a).
6. Se herom nærmere i Arbejderbevægelsens Erhvervsråd (1989a).
7. De seneste udspil fra Kommissionen på afgiftsområdet, hvor der netop opereres med undergrænser, tyder på, at EF-Kommissionen også er nået til denne erkendelse. Nu mangler der blot, at Kommissionen også kommer med acceptable undergrænser. Der er dog noget, der tyder på, at Kommissionen vil acceptere momssatser på nul for visse varegrupper, jf. KOM (89) 331, Bruxelles 26. juli 1989.
8. EF-Kommissionen 1988. *Research on the »Cost of Non-Europe«*, Basic Findings, Vol. 16, p. 18.
9. Se endvidere: Det Økonomiske Råd. Sekretariatet (1989).
10. Jf. også regeringens vurdering i Finansministeriet (1989), hvor der side 23 står: »Man skal være opmærksom på, at niveauet for den samlede danske selskabsbeskatning faktisk ikke har været særskilt højt, når der sammenlignes med niveauet i andre lande«.
11. Direkte forbrugsskat skal ikke nærmere behandles her. Der henvises i denne forbindelse til: Arbejderbevægelsens Erhvervsråd (1989b).
12. Det svenske 1989-skattereformudspil er analyseret i Sørensen (1989a).
13. SOU 1989:33 *Reformerad inkomstbeskattning, Stockholm*. SOU 1989:34 *Reformerad företagsbeskattning, Stockholm*. SOU 1989:35 *Reformerad mervärdesskatt m.m., Stockholm*. SOU 1989:36 *Inflationskorrigerad inkomstbeskattning, Stockholm*. SOU

1989:38 *Det nya skatteförslaget, Stockholm*.

14. En 2. udgave i lidt omarbejdet form af »Danmark i Det indre Marked« er udgivet i juli 1989. For at forebygge misforståelser. Det er naturligvis positivt, at dette i øvrigt udmærkede orienteringsmateriale er blevet publiceret.
15. Tilrettelæggelsen af den økonomiske politik i Danmark er mere indgående kritiseret i: Sørensen (1989c).

---

## Litteraturliste

- Arbejderbevægelsens Erhvervsråd 1989a. *Netop Nu om økonomi*, nr. 1, februar 1989. København.
- Arbejderbevægelsens Erhvervsråd 1989b. *90'ernes skattereformer og det indre marked*. København.
- Det Økonomiske Råd. Formandskabet. 1989. *Dansk Økonomi*, maj 1989, København.
- Det Økonomiske råd. Sekretariatet. 1989. *Tax burden and public expenditure in Denmark, Germany and the Netherlands*. Working paper, september 1989.
- EF-Kommissionen 1985. *Gennemførelse af det interne marked*. Hvidbog fra Kommissionen til Det europæiske Råd. Milano den 28.-29. juni 1985. KOM(85)310.
- EF-Kommissionen 1988. *Research on the »Cost of Non-Europe«*, Basic Findings, Vol. 16. Bruxelles.
- Finansministeriet 1989. *Dansk Økonomi i 90'erne*. Planens baggrund og konsekvenser. Maj 1989.
- Skatteministeriet 1989a. *Skattepolitisk redegørelse*, april 1989. København.
- Skatteministeriet 1989b. *Skattepolitisk redegørelse. Overvejelser om direkte forbrugsskat*, september 1989.
- Sørensen, C. 1989a. *Det svenske 1989-skattereformudspil*. Occasional Paper, nr. 1/1989. Økonomisk Institut. Odense Universitet.
- Sørensen, C. 1989b. *Netop Nu om økonomi*, nr. 8, november 1989. København.
- Sørensen, C. 1989c. Økonomisk politik i Danmark – en kritik. *Nationaløkonomisk Tidsskrift*, 127:165-83.
- SOU 1989:33 *Reformerad inkomstbeskattning, Stockholm*.
- SOU 1989:34 *Reformerad företagsbeskattning, Stockholm*.
- SOU 1989:35 *Reformerad mervärdesskatt m.m., Stockholm*.
- SOU 1989:36 *Inflationskorrigerad inkomstbeskattning, Stockholm*.
- SOU 1989:38 *Det nya skatteförslaget, Stockholm*.
- Økonomiministeriet 1989. *Redegørelse vedrørende dansk afgiftspolitik og det indre marked*. København.