

31. januar 2008

Nedsat moms på sunde fødevarer

1. Indledning og sammenfatning

Der er jævnligt forslag om at benytte afgifter og subsidier i højere grad, end tilfældet er i dag til at opnå ernæringsmæssige positive resultater. Det drejer sig især om nedsat moms på sunde fødevarer og øgede afgifter på usunde fødevarer. [\[1\]](#)

Formålet er primært at reducere fedme og overvægt, men også at reducere ernæringsrelaterede sygdomme som hjerte-/karsygdomme, visse kræftformer og type2-diabetes.

Skatteministeriet er i gang med at undersøge en række aspekter ved nedsat moms. Det drejer sig bl.a. om en række økonomiske aspekter ved nedsat moms på sunde fødevarer og om det er et hensigtsmæssigt virkemiddel for at opnå det ønskede mål. Endvidere drejer det sig om, hvordan en nedsat moms kan administreres i praksis, hvilke administrative byrder det vil pålægge virksomhederne og en række juridiske spørgsmål af især EU-retlig karakter. Arbejdet forventes afsluttet i foråret 2008.

Der er ingen tvivl om, at nedsat moms på sunde fødevarer indebærer en række fordele. Det er imidlertid værd at være opmærksom på, at der ikke alene er tale om fordele. Der er også en række ulemper og bivirkninger, såsom mere administration. Mens der således ikke er tvivl om målet, at reducere fedme og overvægt, er det relevant at spørge, om det nås bedst ved nedsat moms.

Formålet med dette dokument er, at give et bidrag til debatten ved ikke alene at se på de positive effekter, men også give et bud på de knaster, der er forbundet med et momssystem med flere satser. De betragtninger og konklusioner der fremgår, kan betragtes som Skatteministeriets. På grund af det igangværende arbejde må de betragtes som foreløbige.

Debatten og rapporter om nedsat moms rejser en række spørgsmål.

- Er der behov for at fremme salget af sunde fødevarer?
- Hvad er sunde fødevarer?
- Hvordan kan og må man ændre i momsreglerne?
- Hvor store er de administrative byrder ved et momssystem med flere satser?
- Er nedsat moms den mest effektive vej til en sundere levevis?

I de følgende afsnit søges disse spørgsmål så vidt muligt besvaret. Hovedkonklusionerne er:

Er der behov for at fremme salget af sunde fødevarer?

Sammenlignet med andre lande er Danmark i den lavere ende hvad angår andelen af overvægtige og fede. Samtidig er kalorieindtaget gennemsnitligt. Forbruget af frugt og grønt er i den høje ende og det samme er forbruget af sukker. Det indikerer, at hvad angår kalorieindtaget er det formentlig snarere et for højt forbrug af sukker end et for lavt forbrug af fx frugt og grønt, der er årsagen til fedme og overvægt.

Af samme grund er nedsat moms på sunde fødevarer, fx frugt og grønt, ikke det mest direkte valg til at fremme en reduktion af kalorieindtaget. Det vil kun ske, hvis et øget forbrug af frugt og grønt samtidig reducerer forbruget af usunde fødevarer. Det er tvivlsomt om det vil ske i tilstrækkeligt omfang, og resultatet af nedsat moms på sunde fødevarer kan meget vel blive en forøgelse af det samlede kalorieindtag i strid med intentionerne.

I Danmark er der allerede særlige afgifter på usunde fødevarer: Is, slik, chokolade og sodavand. Sukkerforbruget i Danmark ligger i den høje ende på trods af disse afgifter.

Sammenhængen mellem fødevarerpriser og fedme er meget kompleks. Således er kalorieindtaget i Danmark på niveau med mange andre lande, selvom moms på fødevarer er højere, og sukkerforbruget i Danmark er højt på trods af høje afgifter på slik, sodavand og is. Der er således mange andre faktorer end lige prisen på fødevarer, der har betydning for sammensætningen af forbruget.

Hvad er sunde fødevarer?

Et momssystem med flere forskellige momssatser forudsætter en præcis afgrænsning af hvilke varer, der er pålagt hvilken sats. Det skal ske både af hensyn til virksomhederne, der skal opkræve momsen, og af hensyn til myndighederne, der skal administrere reglerne og sikre, at de følges.

Det medfører to komplikationer. For det første vil der være varer, der befinder sig i 'udkanten' af den varegruppe, der har nedsat moms. Der vil altid være grænsetilfælde, hvor der kan være tvivl om hvorvidt en vare skal have nedsat moms eller ej. For at minimere spørgsmålet om grænsedragning mellem varer bør en eventuel momsdifferentiering afgrænses bredt - fx ved at sunde fødevarer afgrænses til frugt og grønt.

En anden komplikation er, at varer ikke altid sælges enkeltvis, men ofte sammen med andre varer til en fælles pris. I denne situation skal der tages stilling til, hvad den korrekte momssats er.

Hvordan kan og må man ændre momsreglerne?

En eventuel nedsat momssats for sunde fødevarer skal være i overensstemmelse med EU's momsregler. Det gælder her, at

- momsen kan reduceres for fødevarer generelt,
- momsen kan reduceres for frugt og grønt,
- der kan ikke differentieres mellem økologiske og ikke-økologiske varer,
- der kan ikke differentieres i forhold til indholdet af fedt eller sukker samt

- en reduceret momssats skal mindst være 5 procent, men
- satsen må ikke reduceres mere end at den reducerede sats kan 'rumme' den fradragberettigede moms. Det er således ikke sikkert, at satsen kan reduceres til 5 procent.

Hvor store er de administrative byrder ved et momssystem med flere satser?

Et momssystem med flere satser er mere besværligt at administrere end et system med kun én sats. Det gælder de virksomheder, der sælger varer med forskellige momssatser. Det vil især ramme detailhandlen, hvis momsen på sunde fødevarer nedsættes. Det gælder også myndighederne, der skal kontrollere, at de forskellige momssatser pålægges de rigtige varer.

Således er virksomhedernes belastning ved momssystemet væsentligt større i andre lande, hvor der er flere momssatser. Et foreløbigt og meget usikkert skøn er, at virksomhedernes administrative omkostninger vil blive forøget med i størrelsesordenen 100-200 mio. kr. samlet set på årsbasis. Hertil kommer øgede offentlige omkostninger ved administration og kontrol af reglerne.

En del af en afgiftsnedsættelse vil blive modsvaret af stigninger i prisen før moms som følge af virksomhedernes øgede administrative omkostninger.

Endelig vil der komme et utilsigtet offentligt provenutab som følge af, at reglerne enten omgås eller administreres forkert.

Nedsat moms på sunde fødevarer er ikke nødvendigvis særligt effektivt

En isoleret nedsættelse af momssatsen på frugt og grønt fra 25 procent til 5 procent vil umiddelbart reducere statens indtægter med ca. 2,2 mia. kr. Det vil føre til lavere priser på frugt og grønt og forøge salget. Samtidig vil forbrugerne få en afgiftslettelse, der vil kunne bruges på andre varer, herunder også usunde fødevarer. Nettoresultatet kan blive en forøgelse af det samlede kalorieindtag.

Det bør i princippet imødegås ved at forøge afgifterne på usunde fødevarer. Det vil imidlertid føre til øget grænsehandel, der vil modvirke effekten af afgiftsforhøjelser på disse varer. På den baggrund kan det ikke anbefales, at nedsat moms kombineres med forøgede afgifter på usunde fødevarer.

Et alternativ er at finansiere nedsat moms på sunde fødevarer med ændringer i en indkomstskat. Det vil imidlertid have fordelingsmæssige konsekvenser.

2. Er der behov for at fremme salget af sunde fødevarer?

Forslagene om nedsat moms på sunde fødevarer er primært begrundet i at bekæmpe overvægt og fedme.

En analyse baseret på sammenligning af en række OECD-lande viser:

- Kun relativt få lande har en mindre andel fede og overvægtige end Danmark.

- Kalorieindtaget i Danmark er på niveau med gennemsnittet for de øvrige lande.
- Forbruget af frugt og grønt i Danmark er over gennemsnittet.
- Indtagelsen af sukker i Danmark er væsentligt over gennemsnittet

Disse punkter udbygges nedenfor. Tilsammen rejser de spørgsmålene, om der er behov for at fremme salget af sunde fødevarer ved nedsat moms og hvor store effekterne vil blive. Det tyder på, at det snarere er forbruget af usunde, især sukkerholdige varer, der skal reduceres end salget af sunde fødevarer, der skal stimuleres.

Det umiddelbare svar er, at begge dele skal ske. Det er imidlertid mere end tvivlsomt, om nedsat moms på sunde fødevarer automatisk vil reducere forbruget af usunde fødevarer således, at nettoresultatet bliver et lavere indtag af kalorier. Mere sandsynligt er det, at en isoleret momsreduktion på sunde fødevarer vil forøge det samlede forbrug af fødevarer og dermed det samlede kalorieforbrug. Det sker som konsekvens af, at momsreduktionen forøger den disponible indkomst og dermed forbrugsmulighederne. Et studie peger på, at det netop vil være konsekvensen af nedsat moms på frugt og grønt.[\[2\]](#)

Hvis hensigten er at reducere forbruget af usunde fødevarer, snarere end at forøge forbruget af de sunde, er nedsat moms på sunde fødevarer en meget indirekte metode, der skal virke gennem afledte effekter, tilpasninger og substitutionseffekter. I stedet bør der benyttes midler, der direkte reducerer forbruget af usunde fødevarer.

Endelig kan det bemærkes, at når forbruget af sunde fødevarer som frugt og grønt i forvejen er relativt højt i Danmark sammenlignet med andre lande er det dyrt at opnå et endnu højere forbrug.

En anden konklusion er, at der ikke er en entydig sammenhæng mellem momssatser, afgift og kalorieindtag. Til trods for at momsen på fødevarer i Danmark er meget høj, og til trods for at der ikke er specielt reducerede satser for fødevarer, er kalorieindtaget på gennemsnittet. Det burde være betydeligt mindre end i lande med nedsat fødevare moms. Omvendt er sukkerindtagelsen i Danmark over gennemsnittet, til trods for at både sodavand, is, chokolade og slik er belagt med særligt danske punktafgifter.

Det betyder ikke, at afgifter ikke påvirker forbruget, men det viser, at der er tale om en meget kompleks problemstilling, som omfatter forskelle i kultur, tradition og livsstil. Som konsekvens kan afgiftsinstrumentet kun i begrænset omfang bruges til at afbøde konsekvenserne af en usund eller uønsket sammensætning af forbruget. Det er derfor yderst relevant at vurdere, om der er andre tiltag, der billigere og lettere kan føre til de ønskede mål. I tilfældet med nedsat moms kan det være, at de samme mål kan opnås ved at indføre tilskud til sund skolemad.

Som nævnt er fedme og overvægt ikke et særligt dansk fænomen eller et specielt stort dansk problem i forhold til andre lande. En sammenligning med 24 OECD-lande viser, at kun relativt få lande har en mindre andel af overvægtige og fede end Danmark og kun 3 lande adskiller sig med en markant lavere andel. Det er Japan, Korea og Frankrig. Andelen af fede og overvægtige i Danmark er på niveau med andelen i Sverige og Norge, jf. figur 1.

Det skal understreges, at det ikke på grundlag heraf kan konkluderes, at der ikke er behov for en indsats mod fedme og overvægt i Danmark. Det kan der meget vel være sundhedsmæssige - og for den sags skyld også samfundsøkonomiske - argumenter for.

Fig. 1. Andelen af overvægtige og fede i en række OECD- lande

Anm: Overvægtige er defineret som personer med et Body Mass Index mellem 25 og 30.

Fede er defineret som personer med et Body Mass Index over 30.

Kilde: OECD Health Data 2007. Det senest indberettede tal vedrørende årene 2003-2005 er anvendt.

Kalorieindtaget i Danmark er på niveau med gennemsnittet for de øvrige lande, jf. figur 2, der er en sammenligning af 28 OECD-lande. Det skal ses i forhold til, at langt hovedparten af de øvrige lande har lavere moms på fødevarer end på andre varer og under alle omstændigheder har en lavere momssats på fødevarer end Danmark. Det viser, at en lav momssats for at opnå et mål kan have begrænset effekt. Alt andet lige burde calorieindtaget i Danmark være mindre, da momsen er højere.

Figur 2. Forbruget af kalorier i en række OECD-lande

Kilde: OECD Health Statistics 2007. Alle tal vedrører 2003.

Danmark ligger i den øvre ende hvad angår forbruget af frugt og grønt, jf. figur 3. Blandt de 28 lande der indgår i sammenligningen er det kun Nederlandene og Korea sammen med de sydeuropæiske lande Portugal, Italien Spanien, Grækenland og Tyrkiet der har et større forbrug af frugt og grønt.

Figur 3. Forbruget af frugt og grønt i en række OECD-lande

Kilde: OECD Health Statistics 2007. Alle tal vedrører 2003.

Endelig er Danmark også i den øvre ende hvad angår forbruget af sukker, jf. figur 4. Kun 4 lande har et større forbrug af sukker, og kun USA og til dels Canada har et væsentligt større forbrug. Hvad angår forbruget af fedt ligger Danmark i midten, jf. figur 5.

Figur 4. Forbruget af sukker i en række OECD-lande

Kilde: OECD Health Statistics 2007. Alle tal vedrører 2003.

Figur 5. Forbruget af fedt i en række OECD-lande

Kilde: OECD Health Statistics 2007. Alle tal vedrører 2003.

3. Hvordan kan og må man ændre momsreglerne?

En eventuel nedsat momssats for sunde fødevarer skal være i overensstemmelse med EU's momsregler. Det gælder her, at

- momsen kan reduceres for fødevarer generelt,
- momsen kan reduceres for frugt og grønt,
- der kan ikke differentieres mellem økologiske og ikke-økologiske varer,
- der kan ikke differentieres i forhold til indholdet af fedt eller sukker,
- hvis momsen skal være lav for sunde fødevarer kræver det en helt præcis afgrænsning af, hvilke varer der er sunde, samt at
- momssatsen højst kan sættes ned til 5 procent, men
- satsen må ikke reduceres mere end at den reducerede sats kan 'rumme' den fradragsberettigede moms. Det er således ikke sikkert, at satsen kan reduceres til 5 procent.

Dette uddybes i afsnittene nedenfor.

3.1 Momssatser i Danmark og EU

Momssatsen i Danmark er 25 procent. Stort set alle momspligtige varer og tjenesteydelser i Danmark har en sats på 25 procent, men der er enkelte undtagelser. Det er fx aviser, hvor satsen er 0 procent.

Derudover er en række varer og tjenesteydelser helt momsfritaget, fx visse finansielle tjenesteydelser samt persontransport.

De danske momsregler skal være i overensstemmelse med EU's momsregler, herunder momssystemdirektivet. Ifølge dette gælder bl.a., at

- den generelle momssats skal mindst være 15 procent,
- medlemslandene kan anvende en eller to nedsatte satser,
- for visse grupper af varer og tjenesteydelser kan satsen reduceres,
- minimumssatsen er 5 procent, men satsen må ikke reduceres mere end at den reducerede sats kan 'rumme' den fradragsberettigede moms,

- en række varer og tjenesteydelser skal fritages for moms, fx visse finansielle tjenesteydelser.

Endelig har medlemsstaterne en række særregler, der bl.a. stammer fra før momsdirektivet blev udarbejdet. Nulmomssatsen på aviser er et eksempel på en dansk særregel.

Langt de fleste lande i EU har flere forskellige momssatser. Danmark er det EU-land, der har det mest ensartede momssystem.

De fleste lande har nedsat moms på fødevarer eller for nogle fødevarer. Nedenfor er en oversigt over momssatsen på fødevarer i EU.

Tabel 1. Momssatser i EU samt Norge

	Generel sats Procent	Sats på fødevarer
Belgien	21	6/12/21
Bulgarien	20	-
Tjekkiet	19	5
Danmark	25	25
Tyskland	19	7/19
Estland	18	18
Grækenland	19	9
Spanien	16	4/7
Frankrig	19,6	5,5/19,6
Irland	21	0/4,8/13,5
Italien	20	4/10
Cypern	15	0/5/15
Letland	18	18 ¹⁾
Litauen	18	5/18
Luxembourg	15	3
Ungarn	20	20
Malta	18	0 ²⁾
Nederlandene	19	6
Østrig	20	10
Polen	22	3/7/22
Portugal	21	5/12/21
Rumænien	19	
Slovenien	20	8,5
Slovakiet	19	19
Finland	22	17

Sverige	25	12/25
Storbritannien	17,5	0/17,5
Norge	25	11

Anm: Satser pr. 1. maj 2007

Noter: 1) 5 pct. for produkter til spædbørn 2) 5 pct. for visse sukkervarer

Kilde: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf samt Consumption Tax Trends, OECD 2006, der også indeholder en mere udtømmende beskrivelse af momssatserne i EU.

3.2 Momsen kan reduceres for fødevarer generelt - eller for frugt og grøntsager

Der er mulighed for at have en reduceret momssats på fødevarer eller en undergruppe heraf, fx frugt og grønt. Det vil også være muligt at have nedsat moms på en anden definition af sunde fødevarer, men varegruppen skal afgrænses præcist. Derimod vil det ikke være muligt at have en reduceret sats for kategorien "økologiske fødevarer", da det er vareren, ikke produktionsformen, der er afgørende.

EU's momsregler giver mulighed for en eller to reducerede momssatser på udvalgte varekategorier eller tjenesteydelser. Det fremgår, at medlemsstaterne kan anvende den kombinerede nomenklatur til at fastsætte, hvad den pågældende kategori dækker.^[3] Det er dog ingen betingelse, at den kombinerede nomenklatur anvendes.

Der er varer og ydelser, hvor en reduceret sats ikke kan anvendes. Levnedsmidler er en af de varegrupper, hvor det er muligt at anvende en reduceret sats.

Det er også muligt at definere en mere snæver varegruppe inden for levnedsmidler. En umiddelbar vurdering er, at det vil være muligt at have en reduceret momssats for frugt og grønt.

Det vil i princippet også være muligt med en reduceret momssats for sunde fødevarer, men det kræver at sunde fødevarer defineres præcist, fx ved hjælp af den kombinerede nomenklatur. Det vil i praksis sige, at det ikke er tilstrækkeligt med en generel regel om, at 'momsen på sund mad er 5 procent'. Det skal afklares, præcist hvilke fødevarer der er sunde, og hvilke der ikke er.

En betingelse for nedsat moms er, at den ikke er konkurrenceforvridende. Det indebærer, at ensartede varer skal beskattes ens. Det rejser fx spørgsmålet om, hvorvidt det er muligt at have forskellige momssatser på skummetmælk og sødmælk.

En nedsat moms på sunde fødevarer skal således opfylde for det første, at sunde fødevarer kan afgrænses ret præcist og for det andet at denne afgrænsning ikke er diskriminerende eller konkurrenceforvridende.

Det er Skatteministeriets opfattelse, at det i praksis vil være administrativt tungt at foretage og løbende vedligeholde og opdatere en sådan afgrænsning.

Det er endvidere ikke muligt at lave en momsdifferentiering, hvor momssatsen afhænger af, om en vare er økologisk eller ikke-økologisk. Afgrænsningen af mulighederne for nedsat moms i EU's momsregler følger varekategorier, ikke produktionsform, hvilket ifølge Skatteministeriets opfattelse ikke giver mulighed for opdeling efter økologi.

De varer og ydelser hvor en reduceret momssats kan anvendes, er nævnt i EU's momssystemdirektiv (2006/112/EU, bilag III).

4. Hvad er sunde fødevarer?

Et momssystem med flere forskellige momssatser forudsætter en præcis afgrænsning af, hvilke varer der er pålagt hvilken sats. Det skal ske både af hensyn til virksomhederne, der skal opkræve momsen, og af hensyn til myndighederne der skal administrere reglerne og sikre, at de følges.

Det medfører to komplikationer. For det første vil der være varer, der befinder sig i 'udkanten' af den varegruppe, der har nedsat moms. Der vil altid være grænsetilfælde, hvor der kan være tvivl om, hvorvidt en vare skal have nedsat moms eller ej. For at minimere spørgsmålet om grænsedragning mellem varer, bør en eventuel momsdifferentiering afgrænses bredt - fx ved at sunde fødevarer afgrænses til frugt og grønt.

En anden komplikation er, at varer ikke altid sælges enkeltvis men ofte sammen med andre varer til en fælles pris. I denne situation skal der tages stilling til, hvad den korrekte momssats er.

Dette uddybes nedenfor.

4.1 Afgrænsning og grænsetilfælde

En generel nedsættelse af momsen for en varekategori kræver en afklaring af, hvad varekategorien omfatter. Som nævnt i afsnit 3.2 kan den kombinerede nomenklatur anvendes.

En afgrænsning indebærer, at der skal tages stilling til hvilket detaljeringsniveau, der skal afgrænses på. En forholdsvis bred afgrænsning indebærer risikoen for, at momsen også nedsættes for varer, der ikke opfylder målsætningen og omvendt - at ikke alle varer der fx opfylder målsætningen om sunde fødevarer, kommer med.

En mere detaljeret afgrænsning af varer med reduceret moms rammer mere præcist, men vil samtidig løbende skulle revideres og der skal til stadighed tages stilling til en række grænsetilfælde.

I det følgende illustreres problemstillingen med afgrænsning ved en række eksempler.

- Hvis der skal være reduceret moms på havregryn og müsli, fordi det anses som sundt, skal der tages stilling til, om det også skal gælde andre morgenmadsprodukter som fx honningristet müsli.
- Hvis der skal være reduceret moms på agurker, skal der tages stilling til, om det så også skal gælde syltede agurker og agurker i sukkerlage
- Hvis momsen skal nedsættes på oliven, skal den så også nedsættes på olivenolie?

- Er sødmælk sundt eller usundt? Ifølge Sundhedsstyrelsen kan børn under 1 år få sødmælk, børn mellem 1 og 3 år bør drikke mælk af letmælkstypen, mens ældre børn og voksne anbefales skummet-, mini- og kærnemælk.

Som nævnt i afsnit 3.2, er en af de grundlæggende principper i momssystemet, at det ikke må være diskriminerende eller medføre konkurrenceforvridning. Det indebærer, at ensartede varer skal beskattes ens. Eksemplet med havregryn og honningristet müsli viser, at der ikke er nogen let løsning.

En umiddelbar konklusion er derfor, at der bør afgrænses bredt, hvis der skal ske en form for momsdifferentiering. Hvis målsætningen fx er nedsat moms på sund mad, løses det bedst ved på et forholdsvist overordnet niveau at udvælge varekategorier, der ud fra en generel betragtning må betegnes som sunde - fx 'frugt og grønt' og eventuelt 'fisk'. Ulempen er, at der kan være varer i de brede kategorier, der ikke lever op til formålet - og omvendt at momsen ikke reduceres for alle sunde fødevarer.

Alternativet, en meget detaljeret regulering, vil skabe større afgrænsningsproblemer og være administrativt tungere.

4.2 Hvis flere varer sælges samtidigt?

En særlig problemstilling knytter sig til at fastslå momssatsen i tilfælde, hvor flere varer med forskellige momssatser sælges samtidig.

Det kan fx være en købmandskurv, der både indeholder sunde og usunde fødevarer eller en lille yoghurt, der sælges med et låg, der indeholder (usund) knas. Spørgsmålet er, hvad den rette momssats er i en sådan situation.

Et andet eksempel er en middag på restauration. Her sælges en vare, der består af både sunde fødevarer, fx kartofler og grøntsager, og mindre sunde fødevarer som fx sovs. Spørgsmålet er igen, hvad den rette momssats er i en sådan situation. I dette tilfælde kan der yderligere spørges, om der leveres en vare (en middag) eller en tjenesteydelse (servering og tilberedning).

Salg af et produkt der indeholder flere varer med forskellige momssatser, indebærer en risiko for, at sælgeren vil reducere det samlede momsgrundlag ved at øge avancerne på varer med lav moms og tilsvarende reducere avancerne på varer med høj moms. For sælgeren bliver den samlede avance uændret, men statens indtægter fra moms vil blive reduceret. Dette uddybes i afsnit 5.2.

5. Hvor store er de administrative byrder ved et momssystem med flere satser?

Et momssystem med flere satser er mere besværligt at administrere end et system med kun én sats. Det gælder de virksomheder, der sælger varer med forskellige momssatser, hvilket især vil være detailhandlen, hvis momsen på sunde fødevarer nedsættes. Det gælder også myndighederne, der skal kontrollere, at de forskellige momssatser pålægges de rigtige varer.

Et foreløbigt og meget usikkert skøn er, at virksomhedernes administrative omkostninger vil blive forøget med i størrelsesordenen 100-200 mio. kr. samlet set på årsbasis. Hertil kommer øgede offentlige omkostninger ved administration og kontrol af reglerne.

Endelig vil der komme et utilsigtet offentligt provenutab som følge af at reglerne enten omgås eller administreres forkert.

5.1 Virksomhedernes administrative byrder forøges

Hvis momssatsen på sunde fødevarer nedsættes, har virksomhederne ansvaret for, at de enkelte varer pålægges de rigtige satser. Således skal et supermarked opkræve én sats for fx grøntsager og en anden sats for kød.

Sådan er det allerede i dag for virksomheder, der både sælger momspligtige og momsfrie varer. Det gælder fx dagblade, der både sælger momsfrie varer (aviser) og momspligtige varer (annoncer). Det gælder også rederier, der leverer momsfri persontransport og samtidig leverer momspligtig transport af personbiler. Der er således virksomheder, der efter gældende regler skal håndtere flere forskellige momssatser eller momsregler.

Hvis der indføres reduceret moms på sunde fødevarer, vil der være væsentligt flere virksomheder, der skal administrere to eller flere momssatser. Det er især dagligvarebutikker og leverandører hertil men også restauranter og kantiner.

Virksomhederne har omkostninger forbundet med at opkræve og angive moms. Ved et differentieret momssystem skal virksomheden bruge tid på at programmere kasseapparaterne, informere personalet og på at vurdere hvilke varer, der skal have hvilken sats.

Gennem de seneste år er virksomhedernes administrative byrder målt i såkaldte AMVAB-målinger. Her måles bl.a. virksomhedernes administrative omkostninger ved at opkræve, angive og indbetale moms. Der er også foretaget AMVAB-målinger i andre lande.

I Norge er timeforbruget ved at administrere flere momssatser opgjort til 23 arbejdstimer årligt. Det giver virksomhederne en samlet meromkostning ved at administrere flere satser til ca. 140 mio. dkr. Det omfatter også virksomheder, der skal administrere mere end 2 satser. Antallet af virksomheder i Norge er på niveau med antallet i Danmark. Omregningen fra timer til kroner er afhængig af hvilken timeløn, der regnes med.

I Sverige er det ekstra timeforbrug ved at administrere 2 satser på 24 timer og ved at administrere 3 satser på 48 timer. Virksomhedernes samlede meromkostninger skønnes til små 300 mio. kr. for virksomheder, der skal administrere 2 satser og yderligere ca. 150 mio. kr. for virksomheder, der skal administrere mere end 2 satser. I Sverige er der ca. 3 gange så mange momsregistrerede virksomheder som i Danmark. Korrigeres der for dette, og ses der bort fra andre forskelle, vil det svare til administrative merudgifter i Danmark på ca. 150 mio. kr., hvis der indføres flere momssatser.

På den baggrund er et umiddelbart skøn at virksomhedernes administrative meromkostninger ved differentieret moms i Danmark, er i størrelsesordenen 100-200 mio. kr. Skønnet afhænger udover lønomkostningerne af en række andre faktorer som butiksstruktur og erhvervsstruktur. Det skal understreges, at der er betydelig usikkerhed på dette skøn, og at yderligere studier er nødvendige for at give et mere præcist skøn.

Dette skøn vedrører et allerede indfaset system med flere momssatser. I en periode efter at der indføres differentieret moms vil omkostningerne til implementering af nye systemer og tilretning af gamle medføre en række engangsomkostninger.

De øgede administrative byrder vil på sigt blive overvæltet i priserne. Hele den administrative merbyrde vil ikke blive overvæltet alene på de varer, hvor momsen er nedsat, men en relativ stor del vil. Det skyldes, at momsen er en værdibaseret afgift og at det er optimalt for sælgeren at øge sine avancer relativt mest, der hvor afgiften er relativt mindst. Og det er netop på de sunde fødevarer med nedsat moms.

En del af afgiftsnedsættelsen vil derfor blive modsvaret af stigninger i prisen før moms som følge af øgede omkostninger.

5.2 Øget mulighed for omgåelse

Et momssystem med flere satser indebærer en risiko for, at virksomhederne ikke afregner den rette momssats for alle varer.

Det gælder tilfælde, hvor en virksomhed ved en fejltagelse får afregnet en forkert sats eller på anden måde er i god tro. Det gælder også tilfælde, hvor afgrænsningen af varer efter momssats ikke er tilstrækkelig klar eller tydelig og der derfor efterfølgende er behov for en præcisering.

Endelig gælder det tilfælde, hvor en virksomhed med fuld overlæg afregner til en forkert sats, for at opnå lavere priser og dermed en konkurrencefordel.

Et momssystem med flere satser indebærer yderligere en risiko for, at forskellen i momssatser udnyttes systematisk.

Et eksempel der allerede forekommer, er at priserne på transportydelser er indrettet efter at personbefordring er momsfri, mens anden befordring ikke er. Således er prisen for befordring af en bil ved mange færgeoverfarter beskeden i forhold til prisen på befordring af en person. Hvis det fx koster 425 kr. at transportere en bil med 5 personer, og prisen for en person er 80 kr., er prisen for bilen 25 kr., hvoraf momsen udgør de 5 kr. I dette eksempel udnyttes de forskellige momsregler ved at størstedelen af den samlede pris henføres til en momsfri ydelse.

Virksomheden reducerer den samlede momsbetaling og holder dermed priserne nede.

Tilsvarende vil lavere moms på sunde fødevarer og/eller frugt og grønt, give mulighed for at prisen på varer, der indeholder både grøntsager og andet, i det store hele henføres til grøntsagerne, hvorved momsgrundlaget reduceres.

For staten medfører det reducerede momsindtægter ud over hvad der er tilstræbt, da den reducerede momssats blev indført. Samtidig bliver prisnedsættelsen og sundhedseffekten mindre end tiltænkt.

Flere forskellige momssatser medfører således en øget risiko for fejl og omgåelser. For at imødegå det, vil det kræve en større indsats fra myndighedernes side, herunder en større kontrolindsats.

6. Nedsat moms på sunde fødevarer er ikke nødvendigvis særligt effektivt

I det følgende belyses en række aspekter ved et momssystem med differentierede satser ud fra en hovedsageligt økonomisk-teoretisk tilgang.

En isoleret nedsættelse af momssatsen på frugt og grønt fra 25 procent til 5 procent vil reducere statens indtægter med ca. 2,2 mia. kr. Det vil føre til lavere priser på frugt og grønt og forøge salget. Samtidig vil forbrugerne få en afgiftslettelse, der vil kunne bruges på andre varer, herunder også usunde fødevarer. Nettoresultatet kan blive en forøgelse af det samlede kalorieindtag.

Det kan imødegås ved enten at forøge afgifterne på usunde fødevarer som slik og sodavand. Det vil imidlertid føre til øget grænsehandel, der vil modvirke effekten af afgiftsforhøjelserne på disse varer. På den baggrund kan det ikke anbefales, at nedsat moms kombineres med forøgede afgifter på usunde fødevarer.

Et alternativ er, at finansiere nedsat moms på sunde fødevarer med ændringer i en indkomstskat. Det vil imidlertid formentlig have fordelingsmæssige konsekvenser.

6.1 Nogle provenumæssige betragtninger

I 2004 var de samlede momsindtægter fra privat forbrug i størrelsesordenen 87 mia. kr. ifølge Danmarks Statistiks Forbrugsundersøgelse for årene 2003-2005. Hvis sunde fødevarer afgrænses til frugt og grønt var det private forbrug heraf ca. 13,6 mia. kr., hvoraf momsen udgjorde 2,7 mia. kr.

En nedsættelse af momssatsen til 5 procent på frugt og grønt vil reducere indtægterne til 0,5 mia. kr. og således medføre et umiddelbart provenutab på 2,2 mia. kr. Heri er ikke medregnet køb på restauranter og lignende.

6.2 Prismekanismer kan virke mod hensigten

De fleste varer er prisfølsomme: Hvis prisen stiger, så sælges der mindre og hvis prisen falder, så øges salget. Hvor prisfølsomt en vare præcist er, afhænger af en række faktorer. Det er fx om det er en 'nødvendig' vare som fødevarer og husly eller en luksusvare. Generelt gælder, at luksusvarer er mere prisfølsomme end varer, der i et eller andet omfang kan betragtes som nødvendige.

Salget af varer kan også påvirkes af ændringer i prisen på andre varer. Hvis fx benzinprisen falder vil kørslen i biler stige. Det vil føre til et større salg af biler. Salget af biler afhænger dermed bl.a. af prisen på benzin. Salget af andre transportydelser vil falde, fordi der bliver kørt mere i bil, eller stige, fordi forbrugsmulighederne bliver forøget med de lavere benzinpriser.

Endelig kan salget af varer påvirkes af ændringen i indkomst efter skat. Nogle varer er betydeligt mere følsomme over for ændringer i indkomsten end andre varer.

Nedsat moms på sunde fødevarer - uanset hvordan den praktisk udformes - må formodes at føre til øget salg af sunde fødevarer. Der er ganske vist tale om en fødevare, der i et eller andet omfang må betragtes som 'nødvendig', og derfor overordnet set ikke særlig prisfølsom. På et mere detaljeret niveau er det imidlertid muligt, at de enkelte typer fødevarer hver for sig er mere prisfølsomme end varekategorien fødevarer er samlet set.

Det indebærer imidlertid ikke nødvendigvis, at nedsat moms på sunde fødevarer er et effektivt middel, hvis målsætningen er at reducere kalorieindtaget for at reducere andelen af overvægtige og fede.

Først og fremmest kan en afgiftslettelse på sunde fødevarer risikere at forøge det samlede kalorieindtag, stik mod hensigten. Hvis en momsnedsættelse er ufinansieret vil den virke på samme måde som en skattelettelse eller lønfremgang: Forbrugsmulighederne forøges. Det betyder, at selvom salget af sunde fødevarer stiger, så vil salget af andre varer også forøges. Hvis disse andre varer er slik, chips og is vil det samlede kalorieindtag ikke nødvendigvis falde. Kalorieindtaget kan forøges i strid med intentionerne.

Det kan modvirkes ved at forøge afgifterne på usunde fødevarer. Det vil dog føre til større grænsehandel, hvorved forbruget af usunde fødevarer ikke reduceres så meget som tilsigtet. Statens provenu vil stadig blive reduceret.

Alternativt kan momsnedsættelsen finansieres ved at øge en skat, fx en indkomstskat. Herved vil forbrugerne - set under et - have uændret disponibel indkomst og forbrugs-sammensætningen vil blive forskudt i retning af mere sunde fødevarer. Det vil imidlertid have en række omfordelingseffekter, jf. senere.

6.3 Alle fordele og ulemper skal medregnes

Formålet med nedsat moms på sunde fødevarer er en mindre andel af fede og overvægtige samt at reducere forekomsten af andre ernæringsrelaterede sygdomme. Det bør i den forbindelse vurderes, om der er en passende sammenhæng mellem mål og middel. Eller med andre ord er der god samfundsøkonomi i nedsat moms på sunde fødevarer?

Det afføder to spørgsmål. Det første er, om gevinsten står mål med omkostningerne (cost-benefit tilgang). Det andet spørgsmål, om målet kan opnås mere effektivt andetsteds (cost-effectiveness tilgang).

I det følgende drøftes cost-benefit tilgangen. Der foretages ikke en egentlig cost-benefit analyse, men der nævnes en række elementer, der som minimum bør indgå i en cost-benefit analyse.

En enkel cost-benefit analyse kan tage udgangspunkt i eksterne cost-benefits. Det samfundsøkonomisk optimale er, at en afgift svarer præcis til alle eksterne omkostninger. På miljøområdet svarer det til, at en miljøafgift skal svare til alle omkostninger ved forurening. Overført til spørgsmålet om sunde fødevarer bør en afgiftsnedsættelse matche de gevinster (netto), der er ved en afgiftsnedsættelse. Det er ikke en samfundsøkonomisk

god forretning at sætte momsen mere ned end hvad der er af gevinster ved afgiftsnedsættelsen.

En mere omstændig cost-benefit analyse bør inkludere alle effekter, også mere subjektive som fornøjelsen ved at indtage kalorier. De ting, der kan medregnes, kan fx være:

- Bedre sundhed. Formålet med nedsat moms på sunde fødevarer er færre overvægtige og at reducere ernæringsrelaterede sygdomme som hjerte-/karsygdomme, visse kræftformer og type2-diabetes. Denne effekt skal værdisættes, det vil sige omregnes til kroner, for at kunne sammenlignes med de øvrige gevinster og omkostninger ved nedsat moms på visse varer. Værdisætningen kan eventuelt tage udgangspunkt i et skøn over, hvor meget sundhedsudgifterne nedbringes. En eventuel forøgelse af levetiden har også en værdi, men er også forbundet med offentlige udgifter.
- Afledte positive virkninger. Nedsat moms på sunde fødevarer kan føre til større velbefindende og som konsekvens heraf glattere borgere, større arbejdsproduktivitet og andet der også bør værdisættes og medregnes i en samfundsøkonomisk vurdering.
- Offentligt provenutab. En ufinansieret afgiftslempelse skal medregnes. En fuldt finansieret afgiftsomlægning - fx lavere moms på sunde fødevarer og højere afgifter på usunde fødevarer - giver i sagens natur intet provenutab, men kan have afledte effekter i form af forvriddningstab og grænsehandel.
- Skatteforvriddningstab eller -gevinst. Stort set alle skatter og afgifter medfører et skatteforvriddningstab bl.a. som følge af forvriddning af arbejdsudbuddet. Hvor stort skatteforvriddningstabet præcist er, afhænger af hvilken skat eller afgift, der forøges.

Nedsat moms på sunde fødevarer vil isoleret set medføre en reduktion af skatteforvriddningstabet, med andre ord en gevinst. Gevinstens størrelse afhænger bl.a. af, hvor meget forbruget af sunde fødevarer afhænger af indkomsten. En afgiftslettelse påvirker - på samme måde som en lettelse af indkomstskatten - forbrugsmulighederne og på samme måde kan arbejdsudbuddet påvirkes. Effekten afhænger primært af, hvor stor sammenhængen er mellem forbruget af sunde fødevarer og indkomsten. Hvis der er en positiv sammenhæng - des større indkomst des større forbrug af sunde fødevarer - des større gevinst vil den nedsatte moms give.

Imidlertid skal momsnedsættelsen før eller siden finansieres på anden vis ved at forhøje en anden skat eller afgift. Det medfører et skatteforvriddningstab, der ligeledes afhænger af den specifikke skat eller afgift, der forøges. Hvis der ikke er taget eksplicit stilling til finansieringen, regnes som udgangspunkt med et forvriddningstab på 20 procent af det offentlige provenutab.

Det samlede skatteforvriddningstab er summen af gevinsten ved nedsat moms og tabet ved refinansiering.

- Afgiftsforvriddningstab og -gevinst. En afgift medfører et forvriddningstab som følge af, at der er forskel på den pris, køberen skal betale og den pris, som sælgeren opnår. Som resultat af den forhøjede pris vil køberen reducere forbruget af varen, hvorved opstår et forvriddningstab. Denne effekt er ud over skatteforvriddningstabet, jf. ovenfor, og kan dominere denne.

Omvendt vil der være en forvriddningsgevinst (konsumentoverskud), hvis en afgift nedsættes.

Ved en analyse af konsekvenserne af nedsat moms på sunde fødevarer skal den reducerede forvriddningsgevinst ved lavere moms medregnes, mens der modsat evt. skal medregnes et tab ved eventuel refinansiering af øgede afgifter på usunde fødevarer.

- Producentgevinst eller -tab. På samme måde som en afgift påvirker køberens forbrug af en vare, påvirker den også udbydernes salg af varen. Dermed kan der opstå en gevinst for producenterne. Hvis en momsnedsættelse delvist fører til øgede avancer og ikke overvæltet fuldt ud i prisen, giver øgede avancer til udenlandske producenter et samfundsøkonomisk tab.
- Administrationsomkostninger. Et momssystem med flere satser vil føre til større administrative byrder for både erhvervene og det offentlige.
- Grænsehandel. En momsnedsættelse på visse varer kan medføre, at der sælges flere varer i Danmark til udenlandske borgere. Det vil føre til større afgiftsindtægter til staten. Omvendt vil forhøjede afgifter på usunde fødevarer føre til, at danske borgere i stigende grad handler disse i udlandet, hvilket medfører et proventab. Dette uddybes i afsnit 6.4.

Derudover kan der være omfordelingseffekter, der ikke indgår i cost-benefit analysen, men som kan være mere eller mindre uønskede. Dette uddybes i afsnit 6.5.

6.4 Overvæltning og grænsehandel

Kerneargumentet for nedsat moms på sunde fødevarer er, at lavere priser vil forøge salget af sunde fødevarer. Det forudsætter, at afgiftsnedsættelsen fører til en prisnedsættelse - eller med andre ord at afgiftsreduktionen overvæltet i prisen.

Hvis det ikke er tilfældet, vil nedsat moms på sunde fødevarer blot føre til større avancer for sælgerne, men ikke give nogen sundhedseffekt. Staten vil dog under alle omstændigheder få et provenutab.

Almindeligvis må det dog forventes, at en afgift eller en afgiftsændring overvæltet i prisen før eller siden, hvis der er konkurrence på markedet. Dermed vil nedsat moms på sunde fødevarer også medføre lavere priser.

Denne konklusion skal dog modereres lidt, idet virksomhedernes øgede administrative omkostninger vil blive overvæltet i priserne. Det vil delvis modvirke effekten af afgiftsnedsættelsen.

Hvis afgiften på usunde fødevarer sættes op, gælder på samme måde som en afgiftsreduktion, at ændringen overvæltet i prisen. Dermed vil prisen før eller siden stige. Det vil til en vis grad føre til et mindre salg, især det indenlandske salg. De indenlandske prisstigninger vil imidlertid også føre til mere grænsehandel, således at det samlede indenlandske forbrug reduceres mindre end salget.

Det skal ses i lyset af, at punktafgifterne på usunde fødevarer, især sodavand, har gjort dem til nogle af de mest grænsehandlede varer. Af samme årsag er der gennem de sidste

år, foretaget en række reduktioner af afgifterne på grænsehandelsfølsomme varer, herunder sodavand. Det er forud for afgiftslettelserne vurderet, at det ud fra en samfundsøkonomisk betragtning var optimalt med lavere punktafgifter - også når de negative sundhedseffekter indregnes. En forøgelse af punktafgifterne på usunde varer vil forøge grænsehandlen og ikke isoleret set medføre en samfundsøkonomisk gevinst.

Et eksempel er forhøjelsen af sodavandsafgiften i 2001. Pr. 1. januar 2001 blev afgiften forhøjet fra 1,00 kr. pr. liter til 1,65 kr. pr. liter. Det satte for alvor gang i grænsehandlen og medførte en stigning fra et niveau på ca. 45 mio. liter før afgiftsforhøjelsen til ca. 70 mio. liter i 2004. Efterfølgende er grænsehandlen vurderet at være steget yderligere, således at den i 2006 skønnes til ca. 95 mio. liter, hvortil kommer illegalt salg af afgiftsfrie sodavand i Danmark.

Afgiften er efterfølgende blevet nedsat til 1,15 kr. pr. liter fra 1. oktober 2003 og igen til 1,00 kr. pr. liter i 2007. Det er endnu for tidligt at vurdere konsekvenserne af den sidste afgiftssænkning, men erfaringerne med afgiftsændringerne på sodavand er, at en afgiftsstigning kan sætte gang i en udvikling, som kan være svær at vende.

I relation til grænsehandel findes der også svig, hvor der i Danmark sælges varer uden afgift, selv om de er belagt med afgift. Des større afgift, des mere rentabelt er det at forsøge at undgå afgiften.

Det er i den forbindelse væsentligt, at salget af usunde fødevarer som sodavand og slik er betydeligt mere grænsehandelsudsatte end sunde fødevarer.

Ud fra en samfundsøkonomisk vurdering kan Skatteministeriet således ikke anbefale, at punktafgifterne på en række usunde fødevarer forøges.

6.5 Fordelingseffekter

Enhver ændring i en skat eller afgift har i princippet fordelingsmæssige konsekvenser, således også nedsat moms på sunde fødevarer. De samlede fordelingsmæssige konsekvenser afhænger imidlertid lige så meget af, hvordan provenutabet ved nedsat moms refinansieres. Om det sker ved at forøge en skat eller andre afgifter.

I første omgang vil momsreduktionen komme de borgere til gode, der har et stort forbrug af sunde fødevarer. Forbruget er i den forbindelse ikke mængden, men de samlede udgifter til sunde fødevarer, der er relevant. Borgere, der køber dyre sunde fødevarer, vil opleve en større afgiftslettelse end borgere, der køber billige sunde fødevarer. Det vil sige, at borgere, der køber økologiske varer - der alt andet lige er dyrere end konventionelt fremstillede fødevarer - vil få en større fordel af nedsat moms på sunde fødevarer end borgere, der ikke køber sunde fødevarer. Det gælder uanset, at kalorieindholdet i de økologiske og ikke-økologiske varer er det samme.

Analyser tyder på, at forbruget af fødevarer i Danmark udgør en ret konstant procentdel af det samlede forbrug for alle indkomstintervaller. Tal fra Danmarks Statistiks forbrugsundersøgelse tyder endvidere på, at det samme er tilfældet for frugt og grøntsager. Dermed vil nedsat moms på sunde fødevarer medføre den største afgiftslettelse, målt i kroner, for borgere med størst indkomst.

En forøgelse af bundskatten vil i første omgang føre til, at alle kommer til at betale mere i skat. Men pga. det skrå skatteloft er der en grænse for, hvor meget borgere med størst indkomst kommer til at betale mere. På den baggrund må det formodes, at nedsat moms på sunde fødevarer finansieret ved at øge bundskatten vil have skæve fordelingsmæssige virkninger.

Modsat vil gælde, hvis nedsat moms finansieres ved forøgelse af topskatten.

Endelig må en samtidig og fuldt finansieret nedsættelse af momsen på sunde fødevarer og forøgelse af afgifterne på usunde fødevarer, forventes at have skæve fordelingsmæssige konsekvenser.

[1] Se fx Økonomiske virkemidler i ernæringspolitikken, Akademiet for de tekniske videnskaber, 2007.

[2] Fødevareefterspørgsel på tværs - Sundhed og ernæring: Er momsdifferentiering en farbar vej?, Sinne Smed og Sigrid Denver, Fødevareøkonomisk Institut, 2004.

[3] Den kombinerede nomenklatur er en detaljeret beskrivelse med en 8-cifret kode for varer og kan findes her: <http://www.dst.dk/Vejviser/dokumentation/Nomenklaturer/KN/2007.aspx>