



NOTAT

Forslag til omlægning af
arbejdsgiverafgifter.

EF-retlig vurdering af
forslagets hovedelementer.

I. Omlægningsmodellen

Omlægningsmodellen kan i sammenfattet form beskrives
således:

En væsentlig del af de nuværende indirekte lønomkostninger inddrages i reformen, således at de enkelte sociale arbejdsmarkedsordninger i videst muligt omfang opretholdes uændret, hvorimod finansieringsformen ændres.

Følgende seks ordninger inddrages: sygedagpenge, arbejdsløshedsforsikring, arbejdsgivernes elevrefusion (AER), arbejdsmarkedsuddannelsesfonden (AUD), førtidspension og lønmodtagernes garantifond.

Finansieringen for disse ordninger ændres, således at der i fremtiden betales et fælles bidrag (afgift) beregnet på et nyt grundlag.

Det fælles bidrag fordeles til finansiering af de seks sociale ordninger:

- Sygedagpengeordningen: Arbejdsgiveren udbetaler fortsat sygedagpenge til arbejdstageren i den såkaldte arbejdsgiverperiode (5 uger), men modtager et tilskud som modregning i forbindelse med opkrævningen af det nye fællesbidrag. Modregningen kan resultere i netto-udbetaling.
- De øvrige ordninger: Midlerne fordeles efter de nu-gældende retningslinier.

Det nye bidrag (afgift) beregnes på følgende grundlag:

- Momsregistrerede virksomheder med positivt moms-tilsvar: bidrag (f.eks. 3%) beregnes på grundlag af den enkelte virksomheds momsgrundlag. Momsgrundlaget beregnes ved at dividere den enkelte virksomheds moms-tilsvar (incl. importmoms) med 0,22.
- Momsregistrerede virksomheder med negativt moms-tilsvar: Udbetaling af "bidrag" beregnet på grundlag af det "negative momsgrundlag".

- Ikke-momsregistrerede virksomheder: bidrag (samme procentsats) beregnet på et særligt beregningsgrundlag med udgangspunkt i den enkelte virksomheds lønsum.
- Det offentlige; ikke-momsregistreret: ?

II. Umiddelbar vurdering

Omlægningens konkurrencemæssige virkninger er ret klare. Man må gå ud fra, at også den danske debat om et sådant oplæg vil give Kommissionen og andre et godt grundlag for at vurdere omlægningens slutresultat og virkninger. Følgende vil i så henseende umiddelbart falde i øjnene:

- Visse sociale arbejdsmarkedsordninger uiformet til det danske arbejdsmarked lægges om, således at en væsentlig del af finansieringen pålægges importen.
- Omlægningen indebærer tillige, at eksporten fra Danmark i princippet friholdes for disse sociale omkostninger.

Det må forventes, at andre medlemslande og Kommissionen vil fremkomme med en stærk kritik og iværksætte et hurtigt analysearbejde for at få stoppet en sådan omlægning. Set fra f.eks. et tysk synspunkt vil omlægningen umiddelbart se således ud, at tyske varer i konkurrence med danske varer på det danske marked vil skulle bære både tyske sociale arbejdsmarkedsudgifter og tilsvarende danske. Omvendt i konkurrencen på det tyske marked vil danske varer i modsætning til tyske være fritaget for en del af de normale sociale arbejdsmarkedsomkostninger.

III. Analyse på grundlag af de relevante EF-regler

1. Det er muligt, at Kommissionen og andre medlemsstater vil vælge at angribe en sådan ny dansk ordning på grundlag af Traktatens almindelige regler om afgifter.

Det er også muligt, at det nye system vil blive vurderet i relation til reglerne vedrørende det fælles momssystem.

Endelig er det muligt, at det nye system vil kunne angribes ud fra statsstøttereglerne.

2. Selv om omlægningsmodellen har fælles træk med momssystemet, består der dog en række forskelligheder.

Der er ingen tvivl om, at en almindelig momsforhøjelse ikke ville være i strid med EF-regler af nogen art. Det gælder også, selv om en momsforhøjelse skulle tjene til at dække statskassefinansiering af de nævnte sociale ordninger.

Det er imidlertid klart, at den nye afgift i den foreliggende form ikke er en momsforhøjelse, og den kan derfor ikke EF-retligt legitimeres af EF's momsdirektiver.

3. De traktatbestemmelser om afgifter, som er relevante i den foreliggende sag, er indeholdt i Traktatens art. 9 og 95.

Art. 9, som er den grundlæggende bestemmelse om toldunionen, forbyder afgifter med tilsvarende virkning som told.

Art. 95 i Traktaten forbyder medlemsstaterne at pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter af nogen art, som er højere end de afgifter, der pålægges lignende indenlandske varer.

Ud fra en dansk synsvinkel vil det være formålstjenligt, om den nye afgift vil kunne klassificeres som en ikke diskriminerende intern afgift, altså en afgift, som er i overensstemmelse med bestemmelserne i art. 95.

4. Det fremgår af Domstolens praksis, at en afgift pålagt både importerede og indenlandske varer, selv om den i øvrigt med hensyn til opkrævningsregler og økonomisk byrde må betragtes som en intern afgift i Traktatens forstand, kan være traktatstridig og forbudt, såfremt afgiften virker på en sådan måde, at byrden på den indenlandske produktion reelt er lettere.

Domstolen har i disse sager foretaget en bredere vurdering af den konkrete afgift i afgiftens økonomiske/juridiske sammenhæng for at konstatere, om afgiftens provenue reelt tilbageføres til gunst for den indenlandske produktion. I sådanne tilfælde er Domstolen nået til den konklusion, at afgiften p.g.a. i det mindste delvis udligning for den indenlandske produktion er traktatstridig.

Det er forbindelsen mellem indførelsen af en ny afgift og afskaffelsen af de gældende arbejdsgiverbidrag, der vil kunne give anledning til problemer.

Den byrde, som den nye afgift indebærer, kan for den indenlandske produktion siges at blive helt eller delvist udlignet på to måder. Dels tilbagebetales en del af provenuet som tilskud til sygedagpengeordningen. Dels lettes i hvert fald den momsregistrerede del af den indenlandske produktion, idet disse virksomheder aflastes for de hidtil gældende bidrag.

Hertil kommer, at en analyse af det samlede systems virkning for enkeltvirksomheder vil vise, at en række danske virksomheder ikke belastes af afgift overhovedet eller kun belastes i meget begrænset omfang, hvorimod importen belastes mere ensartet. For danske eksportvirksomheder vil omlægningen kunne medføre nettoudbetaling.

Hvis ordningen, på grund af den økonomiske/juridiske sammenhæng opfattes som en ikke-fiskal afgift, vil vurderingen af ordningen i dens helhed blive, at afgiftens byrdefordeling indebærer en ulige behandling af importen, fordi den indenlandske produktion helt eller delvist aflastes. I givet fald vil konsekvensen være, at den nye afgift, i det omfang den påhviler importen, klassificeres som en toldlignende afgift eller en diskriminerende intern afgift. Afgiften vil i denne situation ikke kunne opretholdes for så vidt angår importen.

Det er på baggrund af denne del af analysen Udenrigsministeriets opfattelse, at det ville være en fordel, om omlægningen kunne justeres på en sådan måde, at forbindelsen mellem de sociale ordninger og deres finansiering ved den nye afgift brydes. I givet fald ville det være nødvendigt at lade de sociale ordninger finansiere af statskassen. Det vil derfor sikkert også være nødvendigt af skaffe nye midler til statskassen, men det bør ske på en sådan måde, at der ikke er nogen økonomisk/juridisk sammenhæng. Det er klart, at risikoen for en vurdering af ordningen i den brede sammenhæng ikke hermed helt vil være fjernet, men risikoen vil i det mindste være mindre.

Såfremt en sådan adskillelse gennemføres, vil den nye afgift ikke længere fremtræde som en ikke-fiskal afgift men vil derimod være omformet til en fiskal afgift.

5. Som modellen foreligger nu, må det antages, at afgiften ved import vil blive opkrævet efter regler, som ikke fuldt ud er identiske med de regler, som skal anvendes for den indenlandske produktion.

Denne forskel i opkrævningsmekanikken, som f.eks. ikke gælder for de typiske punktafgifter, giver anledning til en vis usikkerhed, idet Domstolen er tilbageholdende med at acceptere anvendelse af forskellige regelsæt for importen og den indenlandske produktion.

Det skønnes dog muligt at udforme reglerne på en sådan måde, at denne usikkerhed fjernes.

6. Betragtes den nye afgift som en intern afgift, fiskal eller ikke-fiskal, vil den endvidere skulle vurderes i relation til EF's momsdirektiver.

6. momsdirektiv indeholder i art. 33 følgende regel: Direktivet er "ikke til hinder for, at en medlemsstat opretholder eller indfører punktafgifter og i det hele taget alle former for skatter og afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgift".

Det afgørende synes herefter at være, om en afgift "har karakter af omsætningsafgift". Desværre indeholder direktivreglerne ikke nærmere vejledning med hensyn til,

hvad det er, der giver en afgift karakter af omsætningsafgift.

Domspraksis er ikke særligt hjælpsom i så henseende, men det er Udenrigsministeriets opfattelse, at der kan etableres en rimelig argumentation for det standpunkt, at en ny afgift ikke har karakter af omsætningsafgift: Den påhviler ikke de enkelte transaktioner, den faktureres ikke, og den påvirker ikke direkte prisen på de enkelte varer og tjenesteydelser.

Det understreges, at der består tvivl om resultatet.

7. Det kan ikke udelukkes, at Kommissionen (eller andre) vil betragte den nye afgift som en direkte skat på virksomhederne.

Dette kan i givet fald føre til den indsigelse, at afgiften er i strid med statsstøttereglerne, fordi afgiften er udformet som en direkte skat, der undtager eksportsektoren.

Anerkendes afgiften derimod som en indirekte forbrugsafgift, består dette problem ikke. F.eks. tillader Traktaten, at indirekte forbrugsafgifter refunderes ved eksport.

Domspraksis giver ikke et klart grundlag for at vurdere, om Domstolen i sidste ende vil betragte den foreslåede afgift som en indirekte forbrugsskat eller en direkte skat.

Det afgørende må antages at være, om afgiften er en vareafgift eller en afgift pålagt virksomheden, altså med virksomheden som skattesubjekt.

For så vidt angår f.eks. momsens, er det klart, at momsen er en vareafgift, som skal betales af forbrugerne, og at virksomheden kun står for indbetalingen til statskassen. Som et eksempel på en direkte skat, som pålægges virksomheder uanset overskud, kan nævnes ejendomsbeskatning.

Med henblik på at mindske risikoen for, at afgiften bliver klassificeret som en direkte beskatning af virksomhederne, anbefales det, at den nye afgift udformes og præsenteres som en indirekte forbrugsafgift.

IV. Sammenfatning og forslag

1. Det fremgår af analysen ovenfor i afsnit III, at Kommissionen og andre medlemsstater vil kunne angribe den foreslåede omlægning af arbejdsgiverbidragene på flere måder.

Angribes den nye ordning i sin helhed på grundlag af Traktatens almindelige regler om afgifter, er der en ri-

siko for, at Domstolen ikke vil acceptere, at afgiften opkræves på importen, fordi afgiften betragtes som mere belastende for importen.

Der synes at være god mulighed for at gøre gældende, at en sådan afgift ikke har karakter af omsætningsafgift, men det er tvivlsomt, om dette synspunkt kan holde. Dette gælder, hvad enten afgiften er fiskal eller ikke-fiskal.

Betragtes afgiften som en virksomhedsbeskatning, er der risiko for, at Domstolen vil finde, at det er ulovlig statsstøtte at friholde eksporten.

2. Det er vurderingen, at det ikke vil være muligt at anvise korrektioner til den foreslåede omlægning, bortset fra en almindelig momsforhøjelse, som med sikkerhed vil gøre den nye ordning traktatmedholdelig.

Det forekommer imidlertid hensigtsmæssigt at overveje, om den økonomiske og juridiske sammenhæng mellem afløsningen af de hidtidige arbejdsgiverbidrag, den nye afgifts indførelse og provenuets anvendelse bør brydes. Muligheden for angreb og i givet fald underkendelse i medfør af de almindelige traktatregler om afgifter er i givet fald formindsket men stadig til stede.

Det må tilføjes, at selv en sådan omlægning ikke udelukker, at afgiften vil blive bedømt (negativt?) på grundlag af momsreglerne eller vil blive betragtet som en direkte beskatning af virksomheden, der indebærer en ulovlig statsstøtte til eksporterhvervene.

Såfremt sagen i øvrigt fremmes, skønnes risikoen alt i alt nok noget mindre, hvis den nye afgift omformes til en fiskal afgift, som har karakter af en indirekte forbrugsskat. Dette vil i givet fald kræve, at omlægningen ændres, således at de enkelte elementer præsenteres hver for sig i regeringens lovgivningsprogram og uden nogen sammenhæng overhovedet.

Som omlægningen nu er beskrevet, kunne de forskellige elementer udsondres i tre (helst flere) forskellige forslag: Overgang til statskassefinansiering af visse arbejdsgiverbidrag, indførelse af en generel tilskudsordning til dækning af arbejdsgivernes sygedagpengeudgifter, og endelig et andet sted i lovgivningsprogrammet indførelse af en ny fiskal afgift.

M.S., den 6. oktober 1987.