

UDSKRIFT
AF
HØJESTERETS DOMBOG

272/1993

933912 01 0001.2190 15.03.94 RA
70000-00272/93 100.00 K

Skatteministeriet

mod

Bose A/S.

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 18. afdeling den 25. juni 1993.

I denne sag blev af H Ø J E S T E R E T tirsdag den 15. marts 1994 afsagt følgende

D O M:

Den indankede dom er afsagt af Østre Landsret.

I pådømmelsen har deltaget ni dommere: Funch Jensen, Kiil, Else Mols, Riis, Marie-Louise Andreasen, Wendler Pedersen, Per Sørensen, Blok og Walsøe.

Appellanten, Skatteministeriet, har påstået frifindelse, subsidiært frifindelse mod betaling af et mindre beløb end påstået af indstævnte, Bose A/S.

Indstævnte, der har fri proces for Højesteret, har principalt gentaget sin påstand og subsidiært påstået stadfæstelse. Mest subsidiært har indstævnte påstået appellanten tilpligtet at betale et mindre beløb end det ved landsrettens dom idømte med rente som angivet i den principale påstand.

Nærværende sag er forberedt og domsforhandlet i forening med sag nr. 271/1993, Skatteministeriet mod Denkavit Internationaal B.V.

Under forberedelsen for Højesteret af de to sager fremsatte de indstævnte begæringer om forelæggelse af spørgsmål for EF-domstolen vedrørende de krav, fællesskabsretten stiller i forbindelse med sager om tilbagebetaling af nationale afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten. Disse begæringer blev ved Højesterets kendelse af 16. december 1993 ikke taget til følge.

Der er til brug for Højesteret tilvejebragt yderligere oplysninger.

I en skrivelse af 12. november 1993 fra virksomheden Bang & Olufsen til Kammeradvokaten siges bl.a.:

"Kammeradvokaten har anmodet om en udtalelse om vores prisfastsættelse i forbindelse med indførelsen af ambi og den samtidige ophævelse af forskellige arbejdsgiverafgifter m.v. pr. 1. januar 1988. Generelt er vores politik at fastsætte priserne på vores produkter således, at vi ved kombination af mængden af solgte enheder og fortjenesten pr. enhed opnår den bedst mulige indtjening.

Den besparelse, som vi opnåede ved afskaffelsen af arbejdsgiverafgifterne vedrørende varer afsat i Danmark, svarede stort set til vores udgifter til ambi på de samme varer. Den samtidige ophævelse af arbejdsgiverafgifterne og indførelsen af ambi havde derfor isoleret set en neutral virkning på vores priser på disse varer. Alt andet lige satte vi derfor ikke priserne op."

I en skrivelse af 30. november 1993 fra Tone Electronic A/S til Kammeradvokaten siges bl.a.:

"Tone Electronic A/S har siden 1985 været et 100% ejet datterselskab af JAMO koncernen og har siden 1985 forestået al salg og markedsføring af Jamo højtalere i Danmark.

I forbindelse med indførelsen af ambi pr. 1. januar 1988, foretog vi en gennemgang af vore kalkulationer og prisfastsættelser.

Under denne gennemgang viste det sig, at besparelsen som følge af en ophævelse af forskellige arbejdsgiverafgifter ikke dækkede ambi'en fuldt ud, hvorfor vi måtte hæve priserne på ca. halvdelen af vore Jamo højtalere."

Finansministeriet, Skatteministeriet og Økonomiministeriet har til brug for de to sager udarbejdet et notat af 6. december 1993 med titlen "Overvæltning af AMBI i forbrugerpriserne". I en indledende sammenfatning siges bl.a.:

"I notatet vises:

* At en generel ensatset omsætningsafgift som moms overvælttes fuldt ud i henhold til den økonomiske litteratur. Resultatet er uafhængig af markedsform, altså om der f.eks. er tale om fuldkommen konkurrence eller monopol.

* At resultatet kan udstrækkes til AMBI'en: Også her må forventes fuld overvæltning.

* at overvæltningen bekræftes af den faktiske prisudvikling ved såvel indførelsen som afskaffelsen af AMBI'en, dvs. omkring årsskiftet 1987/88 og årsskiftet 1991/92. I ingen af tilfældene kan der registreres brud i prisudviklingstendensen. Hvis der ikke havde været fuld overvæltning, ville prisstigningstakten være aftaget i det første tilfælde p.g.a. af-

skaffelsen af arbejdsgiverafgifterne, og prisstigningstakten ville være tiltaget i sidstnævnte tilfælde på grund af tillægsmomsen."

Notatets afsnit 3, "AMBI og overvæltning", er sålydende (nogle noter er udeladt):

"AMBI var i lighed med moms en generel afgift proportional med virksomhedernes momsgrundlag. AMBI må derfor betragtes som en generel omsætningsafgift med samme økonomiske virkninger som moms.

AMBI og moms afveg i den administrative tilrettelæggelse på visse punkter:

1. I modsætning til moms var der ikke særskilt faktureringspligt.
2. AMBI dækkede *bredere end moms*, idet den omfattede visse ikke-momsregistrerede virksomheder og visse ikke-momspligtige tjenesteydelser.
3. I modsætning til de daværende regler for moms skulle der *ikke svares afgift ved import*, og der var derfor heller intet fradrag svarende til momsfradraget for betalt importmoms.

Disse forskelle betød dog ikke, at indførelsen af AMBI virkede anderledes end en momsforhøjelse. Det vises således i det følgende, at afvigelserne ikke forringede virksomhedernes muligheder for at foretage fuld overvæltning af afgiften i priserne.

3.1. Faktureringspligten

Den væsentligste begrundelse for momslovens krav om, at moms i almindelighed skal faktureres særskilt ved handel

mellem momsregistrerede virksomheder er, at man herved sikrer en præcis kontrol med fradraget for købsmoms for såvel myndigheder som virksomheder. Afgiftssystemet bliver derfor gennemsigtigt. Det medfører i praksis, at virksomhederne som regel regner i priser uden moms bortset fra ved salget til husholdningerne.

I forbindelse med AMBI'en var fakturering imidlertid ikke nødvendig for at opnå formålet. AMBI'en blev lagt på momsbelagte varer og ydelser. Hvis en virksomhed derfor kunne trække momsen fra, fordi det fremgik af fakturaen, at sælger havde betalt moms, var der fuldstændig sikkerhed for, at salget også var AMBI-pligtigt. Det krav, der stilles i momsloven, ville automatisk også være tilstrækkeligt til at opfylde en parallel bestemmelse i AMBI-loven. Eksistensen af et momssystem udstrakte med andre ord momssystemets sikkerhed for sammenfald mellem fradrag for indgående afgift og den i tidligere omsætningsled betalte afgift til AMBI'en.

Faktureringspligtens manglende betydning for overvælteligheden fremgår måske klarest, hvis man tager i betragtning, at faktureringspligten for moms kun gælder i de tilfælde, hvor overvæltningen er ganske let (ved salg til kunder, der kan trække momsen fra). Derimod er der ikke faktureringspligt i de tilfælde, hvor afgiften giver en reel byrde (salg til husholdninger, der ikke kan trække momsen fra).

En ordinær momsforhøjelse vil for de fleste virksomheder kunne gennemføres uden et større arbejde med omkalkulation af priser. Priserne fastlægges ekskl. moms, og momsen tillægges ved fakturaudskrivning ved salg til momsregistrerede. En momsforhøjelse ville kunne indarbejdes i den forbindelse som en ganske simpel operation.

I modsætning hertil indbød fraværet af faktureringspligt i AMBI'en til en omkalkulation. Sigtet var at fremkalde

en sådan omkalkulation, hvor merudgiften til AMBI'en blev sammenholdt med besparelsen ved bortfaldet af arbejdsgiverafgifterne, jf. nærmere senere. Der var ikke tale om et forsøg på at reducere overvælteligheden, men om et forsøg på at tilskynde til, at gennemslaget på forbrugerpriserne blev tidsmæssigt afpasset med virkningen af bortfaldet af arbejdsgiverafgifterne.

Den økonomiske litteratur, der er citeret i afsnittet om moms, har derfor samme gyldighed ved bedømmelsen af AMBI. Overvæltning af AMBI har blot ikke haft samme selvfølgelig og kendte karakter, som når der er tale om en momsforhøjelse. Derfor kan det ikke forventes, at pristilpasningerne i alle brancher er slået igennem lige så øjeblikkeligt som momsforhøjelser.

Fraværet af faktureringspligt forringede altså ikke AMBI'ens egenskaber i henseende til overvæltelighed, men gjorde det realistisk at forvente, at overvæltningen ville blive forsinket en kortere periode.

3.2. Afgiftsgrundlagets bredde

At AMBI var bredere end momsen, idet den var pålagt enkelte ikke-momspligtige varer og ydelser såsom aviser og persontransport, gjorde den kun mere generel end moms. Som vist foran øges overvælteligheden, jo mere generel afgiften er. AMBI'ens brede udskrivningsgrundlag styrkede altså kun overvæltningsegenskaberne.

3.3. Behandlingen af import

AMBI blev ikke opkrævet i forbindelse med indførsel af importvarer. Svarende hertil var der ikke hos importørerne nogen AMBI at trække fra vedrørende importerede varer.

Hvis virksomheden i stedet havde valgt at købe inden-

landsk, ville virksomheden derimod have kunnet afløfte nøjagtig det AMBI-beløb, som det tidligere omsætningsled skulle indbetale til statskassen af salget.

På denne måde blev importerede og nationalt producerede varer behandlet fuldstændig ens.

Proceduren ved AMBI-opkrævningen af import svarer helt til den, der er gældende også for momsen fra 1. januar 1993 som følge af EF's nye regler for momsopkrævning. Omlægningen af momsproceduren for EF-import har indebåret et betydeligt engangstab for statsfinanserne, fordi importørerne først skal svare afgiften, når de videre-sælger varen, og de har derfor fået en likviditetsfordel. Den opkrævningsmetode, som blev valgt for AMBI'en, medførte en tilsvarende likviditetsfordel for importørerne set i relation til en momsforhøjelse af tilsvarende størrelse. Herudover behandlede importvarer fuldstændig parallelt til momsen.

AMBI'ens udformning for import medførte altså ikke specielle overvæltningsproblemer for importørerne.

Sammenfattende førte ingen af de nævnte afvigelser fra den ordinære momsmodel til forringelser i AMBI'ens overvæltningsegenskaber. AMBI kunne derfor overvælttes i helt samme udtrækning som en moms. Alene med et forbehold over for den hurtighed, hvormed overvæltning blev gennemført, er den økonomiske litteraturs resultater vedrørende fuld overvæltning således også gyldig for AMBI."

Ministeriernes notat er på foranledning af indstævntes advokat kommenteret i et notat af 17. januar 1994 udarbejdet af professor, dr. polit. Bjarke Fog. I dette notats afsnit 3, "Anvendelse af økonomisk teori", underafsnit 3.2, "De relevante modeller", siges bl.a. (nogle noter samt de i

notatet gengivne figurer er udeladt):

"b. Vi kommer nu endelig til den model, der er relevant for den foreliggende problemstilling, nemlig en model der bygger på den forudsætning, at ikke blot den betragtede vare, men samtlige varer pålægges en afgift. Dette ændrer imidlertid intet i den principielle tankegang. Det betyder blot, at vi i fig. 1 skal ræsonnere ved hjælp af den korrigerede efterspørgselskurve E'E' og ikke EE. Denne problemstilling tages op i ministeriernes notat, og det vil være hensigtsmæssigt at benytte samme model. Ministeriernes model er gengivet som fig. 3.

EE er efterspørgselskurven for den pågældende vare, og den tilsvarende udbudskurve UU bestemmer under fri prisdannelse ligevægtssituationen X. Introduktionen af en 2,5% afgift medfører, at udbudskurven forskydes til U'U', hvilket giver ny ligevægt ved mængden Z. Men da priserne på alle andre varer også er ændrede, er EE ikke længere relevant, men forskydes til E'E'. Lad mig citere:

Hvis man "havde taget hensyn til, at priserne på alle de andre varer steg, og at forbrugernes købekraft blev opretholdt, ville man kunne illustrere den samlede virkning af AMBI'en ved at forskyde efterspørgselskurven opad svarende til afgiftssatsen. Heraf ville det utvetydigt have fremgået, at afgiften var overvæltet 100%."

Dette ræsonnement må betegnes som et stort illusionsnummer! Når man gør den antagelse, at forbrugernes købekraft er uændret, indebærer den omständighed, at samtlige varer stiger i pris, at forbrugerne ikke er i stand til at købe samme varemængde som før. E'E' er derfor ikke nødvendigvis lodret (som antaget af ministerierne). Men det afgørende er, at priselasticiteten ikke vil være den samme for alle varer. Nogle varer er mere prisfølsomme end andre. For varer, der er pris-ufølsomme

(altså priselasticitet = 0), vil prisen kunne forhøjes med AMBI. Men for prisfølsomme varer vil den nye optimalsituation indebære, at priserne forhøjes med mindre end AMBI.

Teorien leder derfor ikke til, at afgiften vil blive overvæltet 100% på alle varer, selv om overvæltning vil være hovedreglen."

Notatets afsnit 3.3, "Teoriens anvendelse på AMBI", er sålydende:

"a. Lad os nu prøve at anvende teoriens synspunkter på AMBI. Vi koncentrerer os om indførelsen 1.1.1988, men også ophævelsen 1.1.1992 har en vis interesse.

Problemstillingen kan præciseres således: Hvorledes skulle en virksomhed i 1988 ændre sine priser, hvis den handlede rationelt? Vi kan godt gøre den antagelse, at virksomheden i udgangssituationen befandt sig i optimum. Men vi ved det ikke.

b. I begge de to situationer er der tale om en dobbeltændring, og med det udtrykkelige sigte, at de to ændringer skulle neutralisere hinanden. I 1992 blev AMBI på 2,5% afskaffet, men samtidig blev momsen forøget fra 22% til 25%. Såfremt et foretagende reducerer sin pris excl. moms med 2,5%, vil prisen til forbrugerne være uændret.

I 1988 fik virksomheden fordel af afskaffelsen af arbejdsgiverafgifterne, men måtte til gengæld erlægge AMBI. Den første del viser sig gennem virksomhedens kalkulationer, idet omkostningerne pr. styk bliver reduceret, hvorimod AMBI er en eksplicit afgift.

Når man taler om virkningerne af AMBI, må man gøre sig klart, om man mener virkningen af "pakken", altså kombinationen af bortfald af arbejdsgiverafgifter og tilkomst af AMBI, eller man udelukkende interesserer sig for virkningerne af AMBI som sådan. I sidstnævnte fald

må problemstillingen formuleres således: Det antages, at omlægningen af arbejdsgiverafgifterne er foretaget, og at der derpå indføres en AMBI på 2,5%. Hvorledes skal det enkelte foretagende reagere, såfremt det handler fuldt rationelt?

c. Foretagendet ved, at samtlige konkurrenter har fået en tilsvarende forhøjelse. Den første overvejelse vil da naturligt være at lægge 2,5% til de kalkulerede priser. Men situationen kan tænkes at være den, at disse som følge af de reducerede omkostninger er så meget lavere end før, at slutresultatet bliver uændrede priser.

Det afgørende er, om det vil være rationelt for virksomheden at lægge 2,5% til de ny kalkulerede priser.

d. For den typiske virksomhed er det vigtigste problem, om den kan gå ud fra, at konkurrenterne, der jo får pålagt samme afgift, vil foretage tilsvarende forhøjelser. Det kan den imidlertid ikke i alle tilfælde.

Alle virksomheder har fået gavn af bortskaffelsen af arbejdsgiverafgifterne. Men ikke lige meget. Afgifterne udgjorde et bestemt beløb pr. fast ansat, ikke et procenttillæg til lønnen. En virksomhed med mange og lavtlønnede arbejdere fik derfor særlig stor gavn af omlægningen, hvilket medførte en konkurrencemæssig fordel. For en virksomhed, der ikke opnåede fordele af samme størrelsesorden, kunne rationelle overvejelser derfor føre til, at man måtte afstå fra at lægge 2,5% til de kalkulerede priser.

Situationen er særlig tydelig, når det drejer sig om en importvirksomhed, der konkurrerer med en indenlandsk producent. Begge skulle udrede AMBIen, men den indenlandske producent opnåede nogle omkostningsbesparelser, som importøren ifølge sagens natur ikke kunne få del i. Den danske producent havde derved styrket sin konkurrencemæssige position i forhold til importøren (hvilket også var meningen). Men det indebar, at importøren ikke kunne overvælde AMBI på prisen - i hvert fald ikke med

det fulde beløb.

En rationel handlemåde ville derfor resultere i, at de fleste virksomheder ville overvælde AMBIen. Men ikke alle!"

I notatets afsnit 4, "Virksomhedernes faktiske handlemåde", underafsnit 4.3, "Indførelse af AMBI", hedder det bl.a.:

"c. Det er af væsentlig betydning, hvis det kan fastslås, hvad der karakteriserer de virksomheder, som ikke - eller kun delvis - overvældede AMBI på prisen. Af det foregående fremgår det, at de navnlig må forventes at findes inden for følgende kategorier:

- Et firma med en lille lønandel. Navnlig hvis den er i konkurrence med løntunge virksomheder, der måske har så store fordele af bortfaldet af arbejdsgiverafgifter, at de ligefrem kan reducere deres priser.

- En importvirksomhed, der konkurrerer med indenlandske producenter. Importøren har jo fået forringet sin konkurrencemæssige position, da han ikke nyder godt af arbejdsgiverafgifternes bortfald.

- Ovenfor har vi nævnt en tredje mulig kategori, nemlig en virksomhed der benytter afgiftsoplægningen til et konkurrencemæssigt fremstød. Det er ikke muligt at fastslå i hvilket omfang noget sådant har fundet sted. Men der kan i hvert fald findes eksempler herpå.

- Dette er de vigtigste kategorier, men yderligere tilfælde kan tænkes. Der er virksomheder, som har 98% af deres salg på eksportmarkeder. I langt de fleste tilfælde vil eksportpriserne være rent markedsbestemte, og virksomhederne kan finde det mest praktisk også at fastholde hjemmemarkedspriserne. For et konkurrerende firma, der ikke har nogen eksport, kan det være betænkeligt at sætte sine priser op."

I et supplerende notat af 3. februar 1994 fra Finansministeriet, Skatteministeriet og Økonomiministeriet hedder det bl.a. (en note er udeladt):

"Der knyttedes følgende konkrete kommentarer til Fogs notat:

- 1) *Konklusionerne i Fogs notat bygger på en fejlagtig sammenkædning af virkningen af bortfaldet af arbejdsgiverafgifterne og indførelsen af AMBI.*

Ministeriernes notat sigter på at analysere AMBI'ens isolerede virkninger. Professor Fog er selv inde på vigtigheden af at sondre mellem virkningen af AMBI som sådan og de samlede virkninger af bortfaldet af arbejdsgiverafgifterne og indførelsen af AMBI----.

Alligevel sammenkæder Fog de to økonomisk-politiske indgreb ----- . Deraf fremkommer i Fogs notat den urigtige slutning, at importører, som lå i konkurrence med indenlandske producenter, ikke havde mulighed for at overvælde AMBI fuldt ud.

Presset på importørernes priser fremkom, fordi de indenlandske producenter opnåede en omkostningslettelse gennem bortfaldet af arbejdsgiverafgifterne, jf. ministeriernes notat ---- . De indenlandske producenter kunne på dette grundlag reducere prisen, og importørerne måtte "følge med" for at bevare markedsandelen. Indførelsen af AMBI'en ændrede ikke på denne situation. AMBI'en kunne overvældes af begge parter og forskød blot begge parters priser opad med samme pro-centsats.

Fogs notat anfægter således ikke, at AMBI'en som sådan havde samme virkning på importerede varer som på indenlandsk fremstillede varer, og at den var fuldt

overvæltelig i priserne, som vist i ministeriernes notat.

- 2) *Konklusionerne i Fogs notat bygger endvidere på den fejlagtige forudsætning, at AMBI indførtes under omstændigheder, hvor der gennemførtes en finanspolitisk stramning, således at der via en reduktion af forbrugernes købekraft fremkom en indirekte effekt på det samlede forbrug og dermed på prisdannelsen. Den samlede finanspolitik indebar imidlertid en fuld neutralisering af virkningen på købekraften af AMBI'en, og der er derfor ikke grundlag for som i Fogs notat at slutte, at fuld overvæltning forhindrede af en reduktion af realindkomsterne -----.*

Samtidig med indførelsen af AMBI, som indebar en finanspolitisk stramning, skete der en finanspolitisk lempelse, jf. også ministeriernes notat -----. Denne lempelse omfattede bl.a. forbedringer af pensioner, dagpenge og afviklingen af arbejdsgiverafgifterne. Den finanspolitiske lempelse oversteg virkningen af AMBI'en, hvorfor der i praksis skete en udvidelse af købekraften. Netto blev finanspolitikken lempet med 6-7 mia kr. årligt. Dette er uanfægtet. Det er derfor forkert, når det i Fogs notat anføres, at en nedgang i købekraft (realindkomst) forhindrede en fuld overvæltning.

For god ordens skyld bemærkes, at formålet med ministeriernes notat og ovenstående kommentarer er at lette overblikket over den økonomiske teori og faktiske generelle prisudvikling. Om der måtte være enkelte virksomheder, der på grund af særlige omstændigheder ikke har overvæltet, må selvsagt afgøres ved en konkret vurdering af den pågældende virksomhed."

På foranledning af Kammeradvokaten har professor,

lic. polit. Peter Birch Sørensen den 3. februar 1994 afgivet en udtalelse, i hvilken det hedder:

"Jeg er med kort varsel blevet bedt om at fremsætte en kommentar til et notat af 6. december 1993 fra Finansministeriet, Skatteministeriet og Økonomiministeriet om "Overvæltning af AMBI i forbrugerpriserne", et notat af 17. januar 1994 af professor Bjarke Fog om samme emne, samt et kort notat af 3. februar 1994 om "AMBI'ens økonomiske virkninger" fra de tre økonomiske ministerier.

Det er min opfattelse, at de to notater fra de økonomiske ministerier giver en saglig og korrekt fremstilling af de generelle økonomiske ræsonnementer vedrørende overvæltning af en moms lignende forbrugsafgift som AMBI'en.

Endvidere er jeg enig i, at den generelle prisudvikling i forbindelse med AMBI'ens indførelse synes at støtte antagelsen om AMBI'ens overvæltning i forbrugerpriserne."

I et supplerende notat af 8. februar 1994 fra professor, dr. polit Bjarke Fog siges bl.a. (nogle noter er udeladt):

"1. Indledning.

a. Ved notat af 3. februar 1994 har Finansministeriet, Skatteministeriet og Økonomiministeriet fremsat nogle kommentarer til mit notat af 17. jan. om overvæltning af AMBI på forbrugerpriserne.

2. Anvendelse af økonomiske modeller.

a. Såvel ministerierne som jeg har hele tiden været

af den opfattelse, at der skal anvendes en generel ligevægtsmodel. Men det er en forudsætning, at den anvendes korrekt!

Modellen som fremstillet i ministeriernes oprindelige notat ---- er ganske enkelt forkert af følgende grunde:

Modellen bygger på den stiltiende forudsætning, at den korrigerede efterspørgselskurve for hver enkelt vare er lodret. I så fald vil den solgte mængde være uberørt. Men hvis vi forudsætter alt andet lige, herunder at pengeindkomsterne er uændret, vil det højere prisniveau nødvendigvis indebære, at den købte mængde ikke kan opretholdes.

Dette er dog ikke det væsentligste punkt. Det afgørende er, at priselasticiteten (i den korrigerede efterspørgselskurve) er forskellig fra vare til vare. Det er muligt, at den efterspurgte mængde er upåvirket for nogle varer, men for andre vil den falde (og som begrundet i mit notat kan den endog tænkes at forøges for visse varer). Dette indebærer, at under forudsætning om rationel handle måde, vil AMBI kunne overvæltet for nogle varer - men ikke for alle! Det centrale må derfor være at påpege, hvilke varegrupper der falder i de forskellige grupper. At slutte, "at herved ville det utvetydigt have fremgået, at afgiften var overvæltet 100%" er ganske enkelt utilladeligt.

b. Jeg nødsages til at fremkomme med en bemærkning til ministeriernes kommentarer til min anvendelse af den generelle model: "Konklusionerne i Fogs notat bygger endvidere på den fejlagtige forudsætning, at AMBI indførtes under omstændigheder, hvor der gennemførtes en finanspolitisk stramning." Det er mig ubegribeligt, at ministerierne kan fortolke min fremstilling således. Jeg har ikke gjort nogen som helst forudsætninger om den førte finanspolitik. For at undgå yderligere misforståelser må jeg derfor præcisere følgende:

Min model er en alt andet lige model. Jeg går ud fra den forudsætning, at der indtræffer en $2\frac{1}{2}\%$ stigning i

samtligte varepriser. Alt andet lige: Befolkningens pengeindkomster, den førte finanspolitik, valutakurser osv.

Der er naturligvis intet i vejen for, at man opstiller en alternativ model, der bygger på den forudsætning, at der samtidig indføres en finanspolitisk neutralisering af virkningen på købekraften af AMBI'en, medens forudsætningen "alt andet lige" i øvrigt opretholdes. Det er så en strid om ord, hvordan man vil formulere det. For min skyld kan man godt udtrykke det således: AMBI har alt andet lige kunnet overvælttes, fordi man samtidig gennemførte en neutraliserende finanspolitik. Men AMBI isoleret betragtet kunne ikke nødvendigvis overvælttes.

c. Denne problemstilling finder sin parallel ved behandlingen af bortfaldet af arbejdsgiverafgifterne. Ministerierne skriver: "Konklusionerne i Fogs notat bygger på en fejlagtig sammenkædning af virkningen af bortfaldet af arbejdsgiverafgifterne og indførelsen af AMBI." Der er aldeles ikke tale om nogen fejlagtig sammenkædning. Der er tale om en bevidst sammenkædning.

Som jeg selv har understreget, kan man vælge mellem alternative modeller. Man kan benytte en alt andet lige model, hvor indførelsen af AMBI opfattes som et isoleret fænomen, uafhængigt af det samtidige ophør af arbejdsgiverafgifterne. Eller man kan opstille en model, der analyserer virkningen af "pakken".

Men man kan i stedet vælge en anden model, hvor man analyserer virkningerne af, at man indfører AMBI + afskaffelse af arbejdsgiverafgifterne. Der er ikke tale om, at den ene model er rigtig, og den anden forkert. Spørgsmålet er, hvilken der er mest hensigtsmæssig.

Den første model har den fordel, at man kan forsøge at isolere virkningerne af AMBI. Men det bliver en rent akademisk diskussion. Hvis man vil undersøge, hvorledes virksomhederne faktisk har reageret på AMBI, kan metoden ikke bruges.

Problemet er særlig aktuelt i konkurrenceforholdet mellem importører og indenlandske producenter. Det er

naturligvis korrekt, at arbejdsgiverafgifternes bortfald i sig selv indebar en konkurrencemæssig forværring for importørerne. Man kan så vælge den synsmåde, at de indenlandske producenter kunne reducere prisen, og at importørerne måtte "følge med" for at bevare markedets andelen. AMBI'en kunne derefter overvælttes af begge parter. Det er imidlertid ren teori at drøfte, hvorledes virksomhederne ville reagere på afskaffelsen af arbejdsgiverafgifterne, hvis de var foretaget isoleret. Eller hvorledes de ville reagere på en isoleret AMBI-indførelse. De to begivenheder indtrådte samtidig, og vi har følgelig kun mulighed for at fastlægge, hvorledes virksomhederne reagerede på "pakken". Jeg vil ikke benægte, at det har sin værdi at foretage en rent teoretisk analyse af, hvorledes virksomhederne må formodes at reagere på en isoleret indførelse af AMBI. Men det har større værdi at undersøge, hvad virksomhederne har gjort i den konkrete situation, hvori de befandt sig.

5. Konklusion.

a. Når jeg reagerer på ministeriernes oprindelige notat, er det, fordi der anvendes sådanne formuleringer, som at det utvetydigt er fastslået, at AMBI 100% er overvæltet. Denne håndfaste konklusion kan ikke oprettholdes.

b. Når det kommer til stykket, er jeg dog ikke sikker på, at forskellen mellem ministeriernes og min opfattelse er så stor endda.

Jeg er da overbevist om, at hovedreglen er fuld overvæltning. Men at der er undtagelser. Hvor udbredte disse er, kan først en nøjere undersøgelse vise.

Slutbemærkningerne i ministeriernes nye notat synes at vise, at ministerierne er åbne for denne opfattelse. "Om, der måtte være enkelte virksomheder, der på grund af særlige omstændigheder ikke har overvæltet, må selvsagt afgøres ved en konkret vurdering af den pågældende

virksomhed."

Netop!!

Der må foretages en vurdering af den enkelte virksomhed i den konkrete situation, hvori den befandt sig. Det er derfor, det er mere hensigtsmæssigt at anvende den såkaldte "pakkemodel" end den isolerede AMBI-model. Man kan undersøge, hvad en virksomhed faktisk gjorde, da arbejdsgiverafgifterne blev afløst af AMBI. Man kan ikke undersøge, hvad den ville have gjort, hvis AMBI var indført under andre forudsætninger.

Det er således tænkeligt, at det kan dokumenteres, at en importør af konkurrencemæssige grunde ikke har overvålet AMBI, og derved muligvis har lidt et tab. Dette tab er forårsaget af, at man har udskiftet arbejdsgiverafgifterne med AMBI. Det er en rent pedantisk strid, om det er den ene eller den anden faktor, der er den ansvarlige.

c. Hvis ministerierne kan tiltræde den konklusion, at hovedreglen er fuld overvåletning, men at der eksisterer et ikke nøjere præciseret antal undtagelser, er vi enige."

Højesterets bemærkninger.

Sagen angår tilbagebetaling af beløb, der af P. Poulsen Trading ApS er betalt i henhold til loven om arbejdsmarkedsbidrag, og som er beregnet efter den såkaldte "moms-metode". Som i landsrettens dom anvendes betegnelsen "ambi" i det følgende alene om bidrag, der er beregnet efter denne metode.

Det er ved EF-domstolens dom af 31. marts 1992 fastslået, at en afgift med ambiens kendetegn er i strid med art. 33 i 6. momsdirektiv. Opkrævede ambibeløb skal herefter tilbagebetales, medmindre de må anses for overvålet

på senere omsætningsled. Det er i denne forbindelse uden betydning, om afgiftsbetaleren har taget forbehold om tilbagesøgning, og om myndighederne burde have indset, at afgiften var i strid med EF-reglerne.

Ambi blev indført som led i en omlægning, hvis formål var at forbedre danske virksomheders konkurrenceevne. Ved omlægningen bortfaldt en række arbejdsgiverbidrag til sociale og uddannelsesmæssige formål, ligesom der indførtes kompensation fra det offentlige for bidrag til ATP og gennemsnitlige udgifter til arbejdsskadeforsikring samt gennemførtes en forkortelse af arbejdsgiverperioden i forbindelse med arbejdstageres sygefravær. Virksomhederne opnåede herved en samlet reduktion af deres indirekte lønomkostninger på ca. 10.300 kr. pr. fuldtidsansat eller ca. 5% af de samlede lønomkostninger. Det var tilstræbt, at besparelsen gennemsnitligt skulle modsvare ambien, således at denne som helhed ikke ville medføre prisstigning. Dette mål blev efter det oplyste i vidt omfang opnået, idet virksomhederne i overensstemmelse med de tilkendegivelser, der fremkom i forbindelse med gennemførelsen af omlægningen, i almindelighed undlod at forhøje deres priser som følge af ambiens indførelse i det omfang, ambien modsvarede af besparelser opnået ved afskaffelsen af arbejdsgiverbidrag m.v. Det var herved af væsentlig betydning, at ambi i modsætning til moms kunne betragtes som en omkostning på linie med de afskaffede arbejdsgiverbidrag m.v., idet ambi i modsætning til moms ikke fremgik af virksomhedernes fakturaer.

Det må efter de foreliggende økonomiske redegørelser

lægges til grund, at en afgift som ambien, der ligesom moms er af generel karakter, og som beregnes på samme grundlag som moms, på et marked med fri prisdannelse ud fra en isoleret betragtning i almindelighed vil blive overvæltet fuldt ud på senere omsætningsled - i sidste instans forbrugerne - på samme måde som moms. Dette gælder uanset den nævnte forskel med hensyn til fakturering.

Syv dommere- Funch Jensen, Kiil, Else Mols, Riis, Wandler Pedersen, Per Sørensen og Blok - udtaler herefter:

Efter det foran anførte om den sammenhæng, i hvilken ambien blev indført, finder vi, at en stillingtagen til, hvorvidt den enkelte virksomhed må antages at have overvæltet de opkrævede ambibeløb på sine aftagere, ikke kan ske med udgangspunkt alene i en isoleret betragtning af ambiens virkninger, idet det tillige må indgå i vurderingen, på hvilken måde omlægningen som helhed påvirkede virksomhedens konkurrencesituation. For så vidt angår importvirksomheder må der herved lægges særlig vægt dels på, i hvilket omfang virksomhedens produkter konkurrerede med produkter fremstillet i Danmark, dels på lønomkostningernes andel af værdien af produkter af den pågældende art.

De produkter, P. Poulsen Trading ApS importerede til og forhandlede i Danmark, var højt talere. Det må efter det oplyste lægges til grund, at det danske marked for højt talere af den pågældende art i væsentligt omfang dækkes af produkter fremstillet i Danmark. Det må samtidig lægges til grund, at lønomkostninger indgår som en væsentlig andel af værdien af disse produkter, og at omlægningen derfor ikke

indebar nogen meromkostning for danske producenter eller i hvert fald kun en meromkostning, som var væsentligt mindre end meromkostningen for P. Poulsen Trading ApS. Dette be- styrkes også af de for Højesteret fremkomne oplysninger. Det må på denne baggrund lægges til grund, at omlægningen indebar en ikke uvæsentlig forringelse af selskabets konkurrencesituation. Da de foreliggende øvrige oplysninger, herunder om selskabets priser og regnskaber, ikke kan føre til et andet resultat, er der herefter ikke tilstrækkeligt grundlag for at anse de hos selskabet opkrævede ambibeløb for overvåltet på dets aftagere.

Efter det anførte om den sammenhæng, i hvilken ambi blev indført, findes indstævnte imidlertid alene at have krav på tilbagebetaling af de opkrævede ambibeløb med fra- drag af den fulde besparelse, som opnåedes ved afskaffelsen af de hidtidige arbejdsgiverbidrag og de øvrige ændringer, der indgik i omlægningen.

Vi stemmer herefter for at stadfæste landsrettens dom.

Dommerne Marie-Louise Andreasen og Walsøe udtaler:

Ved bedømmelsen af, om P. Poulsen Trading ApS har overvåltet de opkrævede ambibeløb på sine aftagere, må der efter vores opfattelse tages udgangspunkt i en isoleret be- tragtning af ambiens virkning, idet det er selve ambi, der ved EF-domstolens dom af 31. marts 1992 er anset for retsstridig. Ved bedømmelsen af virksomhedens konkurrence- situation på et marked med fri prisdannelse kan der derfor ikke tages hensyn til, hvilken besparelse virksomheden og

dens konkurrenter måtte have opnået i kraft af de ophævede arbejdsgiverbidrag m.v. I relation til selve ambien må det lægges til grund, at virksomheden og dens konkurrenter var ligestillede, og efter det, der er oplyst for Højesteret, har virksomhedens væsentligste konkurrent reelt taget højde for ambien ved sin prisfastsættelse.

På dette grundlag anser vi det for ubetænkeligt at lægge til grund, at P. Poulsen Trading ApS har overvæltet ambien på sine aftagere, og vi stemmer derfor for at tage appellants påstand om frifindelse til følge.

Afgørelsen træffes efter stemmeflertallet.

Thi kendes for ret:

Landsrettens dom stadfæstes.

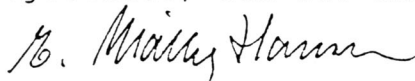
Ingen af parterne skal betale sagsomkostninger for Højesteret til den anden part eller til statskassen.

Det idømte skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse.

--ooOoo--

Udskriftens rigtighed bekræftes.

Højesteret, den 15. marts 1994.



E. MØLLER HANSEN
RETSASSESSOR