LM-019/2025

Skatteministeriet

Analyse af differentieret moms



ANALYSE

Indholdsfortegnelse

1. Sammenfatning 4
1.1 Sammenfatning 5

2. Økonomisk baggrund for differentieret moms 8
2.1 Indledning 9
2.2 Positive eksternaliteter 9
2.3 Negative eksternaliteter 10
2.4 Fordelingshensyn 11

3. Momssystemet i Danmark og andre EU-lande 12
3.1 Momssystemet i Danmark 13
3.2 EU-retlig ramme 13
3.3 Momssystemet i andre EU-lande 14

4. Administrative konsekvenser ved differentieret moms 16
4.1 Indledning 17
4.2 Afgrænsning af omfattede varer 17
4.3 Konsekvenser for Skatteforvaltningen 19

5. Nedsat moms på frugt og grønt 21
5.1 Indledning 22
5.2 Provenuberegning 22
5.3 Sundhedsmæssige gevinster 23
5.4 Fordelingsmæssige konsekvenser 25
5.5 Samfundsøkonomisk virkning 26
5.6 Konsekvenser af mulig finansiering 28
5.7 Administrative konsekvenser for Skatteforvaltningen 29
5.8 Administrative konsekvenser for erhvervslivet 30

Hovedkonklusioner for differentieret moms

Generelt

- Differentieret moms er ikke et ideelt skatteøkonomisk instrument til at regulere adfærd eller varetage fordelingshensyn
- Øget risiko for ubevidste fejl og svig
- Danmark er ét af de eneste EU-lande med én momssats
- Mindst to års implementering
- Udfordringer med afgrænsning af varegrupper
- Differentieret moms indebærer omkostninger for Skatteforvaltning og erhvervslivet

Frugt og grønt



2 mia. kr.

Årlig udgift for staten



1.400 kr.

Årlig besparelse for familie med to voksne og to børn



125 mio. kr.

Årligt samfundsøkonomisk tab. 25 mio. kr. årlig besparelse i sundhedsvæsnet



270 mio. kr.

Årlige administrative omkostninger for erhvervslivet

Sammenfatning

1

1.1 Sammenfatning

Det danske momssystem har siden indførelsen i 1967 haft én momssats. Siden 1992 har enhedsmomssatsen været 25 pct. på langt de fleste varer og tjenesteydelser.

Momsen er grundlæggende en fiskal afgift (indirekte skat), som sammen med indkomstskatterne finansierer hovedparten af de offentlige udgifter. Enhedsmomsen har den egenskab, at den kan tilvejebringe et provenu uden at påvirke virksomhedernes indbyrdes konkurrencesituation og sammensætningen af husholdningernes forbrug.

I en række tilfælde er formålet med skatter og afgifter dog netop at påvirke produktionen eller forbruget. Det er baggrunden for fx CO_2-afgiften og afgifterne på usunde varer som tobak og alkohol.

Tilsvarende diskuteres det med jævne mellemrum, om der i Danmark skal indføres en lavere momssats for bestemte varer eller ydelser for at påvirke forbruget. Det eksempel, som oftest nævnes, er en lavere moms for visse fødevarer, som det kendes i andre EU-lande.

Formålet med denne analyse er at belyse fordele og ulemper ved differentieret moms og enhedsmoms. Der vises beregninger for en nedsat moms på frugt og grønt. Analysen består af fire dele, som sammenfattes i det følgende.

Teoretiske overvejelser om differentieret moms (kapitel 2)

- Ud fra en teoretisk økonomfaglig betragtning kan differentieret moms være et muligt instrument, hvis formålet er at fremme forbruget af bestemte varer eller aktiviteter, fx sunde fødevarer eller motion for at øge folkesundheden.

- Momsdifferentiering er ikke et ideelt instrument, hvis det ønskes at gøre nogle varer billigere for at reducere forbruget af andre varer. Det gælder fx, hvis det ønskes at reducere forbruget af usunde fødevarer for at øge folkesundheden. I så fald er det mere effektivt at lægge en afgift direkte på de varer, hvor forbruget ønskes reduceret.

- Momsdifferentiering er heller ikke et ideelt instrument, hvis formålet er et fordelingshensyn. Der kan peges på andre instrumenter i skatte- og overførselssystemet, som er mere målrettede.

Momssystemet i Danmark og andre EU-lande (kapitel 3)

- Skatteministeriet har gennemført en landehøring om nedsat moms på fødevarer blandt de øvrige EU-medlemslande. Høringen er besvaret af 18 lande, hvoraf 17 anvender nedsat moms på fødevarer.

- De fleste lande anvender en nedsat sats på basisfødevarer som fx brød, mælkeprodukter, frugt og grøntsager ud fra et fordelingshensyn. Omkring halvdelen af landene med nedsat moms på fødevarer nævner, at de oplever udfordringer med at afgrænse de omfattede varer. Desuden ændrer de sig over tid.

Administrative konsekvenser ved differentieret moms (kapitel 4)

- Differentieret moms indebærer omkostninger for erhvervslivet og Skatteforvaltningen, som skal administrere og kontrollere forskellige momssatser.

- Den konkrete afgrænsning af de omfattede varer vil medføre gråzoner, som kan gøre det mere usikkert for virksomhederne, om de anvender den rette momssats. Samlet set kan differentieret moms medføre øget risiko for ubevidste fejl og svig hos virksomhederne. Det vil også gøre Skatteforvaltningens momskontrol mere omfattende og kompleks samt

kræve tilpasning af en række af forvaltningens it-systemer.

- Implementering af differentieret moms i Skatteforvaltningens nuværende systemlandskab vurderes at kræve mindst to år fra vedtagelse af lovgivning. Skatteforvaltningen vurderer, at det er hensigtsmæssigt, at eventuel indførsel af differentieret moms afventer en forestående it-modernisering af momsområdet for at undgå potentiel dobbeltimplementering i både det eksisterende og det moderniserede momssystem. Differentieret moms kan ikke forventes implementeret i et moderniseret momssystem inden 2030.

Nedsat moms på frugt og grønt (kapitel 5)

- En nedsættelse af momsen på frugt og grønt til 15 pct. skønnes at indebære et mindreprovenu på 2 mia. kr. efter tilbageløb og adfærd.

- Nedsat moms kan øge forbruget af frugt og grønt, hvilket isoleret set kan nedsætte risikoen for at udvikle en række livsstilsygdomme, der er forbundet med færre gode leveår og lavere livskvalitet.

- På baggrund af et dansk studium skønnes det øgede forbrug af frugt og grønt ved en nedsat momssats på 15 pct. at medføre direkte besparelser i sundhedsvæsenet på 25 mio. kr. Ifølge studiet afhænger sundhedseffekterne dog ikke blot af forbruget af frugt og grønt, men af den samlede kost.

- Der er også andre sundhedsøkonomiske gevinster forbundet med et øget forbrug af frugt og grønt, fx i form af øget livskvalitet mv. Dette er dog ikke en samfundsøkonomisk gevinst, idet der er tale om gevinster, der tilkommer forbrugeren.

- For en familie med to voksne og to børn skønnes en årlig besparelse på ca. 1.400 kr. ved en nedsat momssats på 15 pct. på frugt og grønt. Heri er ikke medregnet eventuel finansiering af momsnedsættelsen.

- For erhvervslivet skønnes de administrative omkostninger at udgøre ca. 270 mio. kr. årligt. Det dækker over øgede omkostninger til afgrænsning, bogføring og momsangivelse mv.

- For Skatteforvaltningen skønnes de administrative omkostninger til kontrol, vejledning mv. at udgøre ca. 70-290 mio. kr. i de første fem år og efterfølgende ca. 15-35 mio. kr. årligt (ekskl. omkostninger til systemtilpasninger). Omkostningerne afhænger af kompleksiteten i afgrænsningen af de omfattede fødevarer og behovet for øget momskontrol i de første år efter indførsel af differentieret moms.

- Hertil kommer omkostninger i Skatteforvaltningen til systemtilpasninger, som med betydelig usikkerhed skønnes at udgøre ca. 55 mio. kr. i en syvårig periode. Desuden vil der være mindre løbende udgifter til it-drift.

- Samlet set skønnes et samfundsøkonomisk tab på 125 mio. kr., hvis momsen på frugt og grønt nedsættes til 15 pct. Afhængigt af hvordan en nedsat moms på frugt og grønt finansieres, kan finansieringen indebære et yderligere samfundsøkonomisk tab.

- Der vil isoleret set være en samfundsøkonomisk gevinst ved lavere moms på frugt og grønt i form af højere folkesundhed. Gevinsten skal holdes op mod de administrative omkostninger for virksomheder og Skatteforvaltningen samt forvridningstabet ved, at den lavere sats påvirker forbrugeradfærden, og et bytteforholdstab ved et mindreprovenu fra udlændinges forbrug.

- Finansieringen af en differentieret moms vil også have en samfundsøkonomisk virkning. En reduktion af momsen på frugt og grønt til 15 pct. finansieret ved en forhøjelse af bundskatten, indebærer samlet et samfundsøkonomisk tab på ca. 475 mio. kr., hvoraf 350 mio.

kr. kan henføres til finansieringen. Hertil kommer, at tiltaget, når det finansieres via bundskatten, vil øge omfordelingen i samfundet.

- Ovenstående skøn er behæftet med betydelig usikkerhed. Konsekvenserne afhænger desuden af, hvordan frugt og grønt afgrænses. I analysen er anvendt en bred afgrænsning af frisk og forarbejdet frugt og grønt. Dermed er alt fra friske tomater til fx dåsemajs, kartoffelchips og dadler omfattet.

Økonomisk baggrund for differentieret moms

2

2.1 Indledning

Momsprovenuet forventes i 2024 at udgøre ca. 280 mia. kr., hvilket svarer til ca. 23 pct. af de samlede skatteindtægter. Det primære formål med momsen er at tilvejebringe et provenu, som udgør et væsentligt bidrag til at finansiere de offentlige udgifter.

Enhedsmomsen fremmer det grundlæggende skatteøkonomiske hensyn, at momsen kan tilvejebringe et provenu uden at påvirke virksomhedernes konkurrencesituation og forbrugets sammensætning.

I nogle tilfælde er formålet med afgifter dog netop at påvirke produktionen eller forbruget. Det gælder fx, hvis der er eksterne gevinster eller tab forbundet med en given aktivitet, som ikke tilfalder producenten eller forbrugeren selv (dvs. hvis der er positive eller negative eksternaliteter). Herudover varetager nogle skatter og afgifter et fordelingshensyn.

Anvendelse af nedsat moms på specifikke aktiviteter kan derfor betragtes ud fra forskellige skatteøkonomiske hensyn. I de enkelte tilfælde må det afvejes, om gevinsten står mål med ulemperne i form af bl.a. et lavere momsprovenu og højere administrationsudgifter, og om der findes andre løsninger, som på en mere hensigtsmæssig måde kan varetage de samme hensyn.

2.2 Positive eksternaliteter

Differentieret moms kan anvendes til at stimulere forbruget af varer, som indebærer en positiv eksternalitet, *jf. boks 1*. Det kan fx være frugt og grønt, hvor øget forbrug kan øge folkesundheden og reducere sundhedsudgifterne, *jf. kapitel 5*.

I eksemplet med frugt og grønt handler det grundlæggende om, at fordelene ved sunde fødevarer ikke kun tilfalder forbrugeren selv, men i et vist omfang også samfundet som helhed. Sidstnævnte effekt tager husholdningerne ikke nødvendigvis højde for. Hvis nedsat moms på frugt og grønt øger forbruget af disse fødevarer og derved forbedrer folkesundheden, kan der være afledte virkninger på de offentlige sundhedsudgifter.

Størrelsen af den samfundsøkonomiske gevinst forbundet med den positive eksternalitet skal principielt afvejes i forhold til, at nedsat moms medfører et mindreprovenu, samfundsøkonomiske omkostninger i form af forvridningstab mv. og administrative omkostninger for erhvervslivet og Skatteforvaltningen. Det er dog vigtigt at holde sig for øje, om der er tale om en positiv eksternalitet, hvor de samfundsøkonomiske gevinster kan kvantificeres.

Teoretisk set skal tilskyndelsen til at forbruge bestemte varer med positive eksternaliteter afspejle eksternalitetens størrelse. Det vil ofte ikke være tilfældet med en nedsat moms på bestemte varegrupper, fordi momsen udgør en procentdel af prisen på en vare, mens eksternaliteten som udgangspunkt ikke afhænger direkte af prisen på varen. Således vil dyrere æbler opnå en større lempelse end billige æbler, selvom de er lige sunde.

Nedsat moms for at fremme forbruget af bestemte varer skal holdes op imod alternative løsninger som fx direkte tilskud, der som udgangspunkt er nemmere at målrette den specifikke eksternalitet. I praksis skal mulighederne for at give direkte støtte (tilskud) dog ses i sammenhæng med, om der er en åbenlys støttemodtager, og om det kan sikres, at støtten anvendes til formålet. Særligt i forhold til at fremme forbruget af frugt og grønt kan det være vanskeligt gennem brede tilskudsordninger, fordi de administrative omkostninger må formodes at overstige de positive effekter. I Danmark er der dog som en forsøgsordning ydet tilskud til uddeling af frugt og grønt til skoleelever via EU-midler.

Boks 1. Positive eksternaliteter

Ved positive eksternaliteter forstås de eksterne gevinster, som er forbundet med en given aktivitet, men som ikke tilfalder producenten eller forbrugeren selv. Der er således tale om gevinster, som ikke indgår i virksomhedernes prissætning eller husholdningernes forbrugsbeslutning, fordi gevinsterne tilfalder en tredjepart. Det indebærer, at det samlede forbrug af en vare er lavere, end hvad der er hensigtsmæssigt ud fra en samfundsøkonomisk betragtning.

Forbrug af sunde fødevarer er forbundet med positive eksternaliteter, i det omfang det fx medfører lavere offentlige sundhedsomkostninger eller en velfærdsgevinst for pårørende.

Det er i princippet muligt at opnå en samfundsøkonomisk gevinst ved at støtte aktiviteter med positive eksternaliteter op til et niveau, der svarer til gevinsten ved eksternaliteten. Dermed vil prisen på aktiviteten afspejle de eksterne gevinster, som producenter og forbrugere derfor tilskyndes til at tage højde for (fx gennem øget forbrug af bestemte varer).

2.3 Negative eksternaliteter

I det danske afgiftssystem er en række afgifter målrettet varer, som er forbundet med negative eksternaliteter, *jf. boks 2*. Det gælder fx usunde varer som alkohol og tobak.

Som udgangspunkt er det mest målrettet at anvende punktafgifter på varer og aktiviteter, som ønskes begrænset. Punktafgifter kan i højere grad end differentieret moms målrettes den specifikke varegruppe, særligt når varegruppen er præcist afgrænset. Det skyldes, at punktafgifterne kun opkræves i et enkelt led i den samlede handelskæde, fx ved produktion og import. Det betyder, at færre virksomheder skal håndtere afgiften, *jf. afsnit 4*. Samtidig kan punktafgiftens størrelse fastsættes, så den så vidt muligt svarer til de eksterne omkostninger.

Principielt kan nedsat moms bruges til at reducere prisen på udvalgte varegrupper for at reducere forbruget af andre varegrupper, som derved bliver relativt dyrere. Det er imidlertid et mindre målrettet instrument end afgifter. Der er desuden ofte betydelig usikkerhed om krydspriseffekten mellem konkrete varer. Krydspriseffekten udtrykker, hvor meget forbruget af en vare ændrer sig, når prisen på en anden vare stiger eller falder. Teoretisk kan krydspriseffekten gå i begge retninger.

Til sammenligning vil en direkte afgift på de varer, hvor der ønskes et mindre forbrug, have en direkte effekt på varens pris og derigennem efterspørgslen. Samtidig er der ofte bedre empirisk dokumentation for de direkte prisfølsomheder end for krydspriseffekterne.

Boks 2. Negative eksternaliteter

Ved negative eksternaliteter forstås de eksterne omkostninger eller skadevirkninger, som er forbundet med en given aktivitet, men som ikke bæres af producenten eller forbrugeren selv. Dermed bliver den samlede aktivitet, fx det samlede forbrug af en vare, højere end, hvad der er hensigtsmæssigt ud fra en samfundsøkonomisk betragtning.

De eksterne skadevirkninger kan fx være støj, forurening og uheld forårsaget af kørsel med personbiler eller offentlige sundhedsudgifter til behandling af følgesygdomme som følge af rygning, alkohol og usund kost.

Ud fra en skatteøkonomisk betragtning bør afgiftens størrelse som udgangspunkt afspejle størrelsen af den negative eksternalitet, da virksomheder og forbrugere dermed tager højde for de skadevirkninger, som aktiviteten medfører.

I det danske skatte- og afgiftssystem er der afgifter på en række varer, som er forbundet med negative eksternaliteter. Det gælder fx motorbrændstoffer til biler, alkohol og tobak.

2.4 Fordelingshensyn

Skattesystemet spiller en væsentlig rolle i varetagelsen af fordelingspolitiske hensyn. Som altovervejende hovedregel varetages fordelingsmæssige hensyn bedst via indkomstskatterne og overførselssystemet. Eksempler herpå er de progressive indkomstskatter, dagpengesystemet og ældrechecken.

Fordelen ved at anvende indkomstskatterne og overførselssystemet er, at de enkelte ordninger bedre kan målrettes relevante grupper med begrænset indkomst.

Således vurderes differentieret moms ikke at være et hensigtsmæssigt instrument til at føre fordelingspolitik. Fx er en nedsættelse af momsen på fødevarer et relativt dyrt instrument til at støtte lavindkomstgrupper, idet en betydelig del af momsnedsættelsen vil gå til forbrugere med højere indkomster. Fordelingsvirkningen af en differentieret momssats vil afhænge af, hvilke varer der omfattes af en nedsat sats, og hvordan nedsættelsen bliver finansieret.

LM-019/2025

Momssystemet i Danmark og andre EU-lande

3

3.1 Momssystemet i Danmark

I Danmark anvendes enhedsmoms, hvilket betyder, at momssatsen som udgangspunkt udgør 25 pct. af vederlaget for alle varer og ydelser. Det eneste område, hvor Danmark i dag anvender nedsatte momssatser, er nulmomsen på trykte og elektroniske aviser[1].

Stort set alle virksomheder er i udgangspunktet momspligtige. I Danmark er juridiske eller fysiske personer momspligtige, hvis de driver selvstændig økonomisk virksomhed. Momsen betales af varer og ydelser, der leveres mod vederlag.

Der betales moms i alle handelsled. Det gælder både i producentleddet, engroshandlen og detailhandlen. Virksomheder kan fradrage momsen på indkøbte varer og ydelser. Virksomhederne skal i langt de fleste tilfælde fradrage og pålægge den samme sats på 25 pct.

3.2 EU-retlig ramme

Det danske momssystem baserer sig på fælles EU-momsregler, som findes i momsdirektivet. Der er i direktivet fastsat en normalsats på minimum 15 pct. for levering af varer og ydelser i et medlemsland.

Den danske normalsats er 25 pct., som gælder generelt på varer og ydelser. Det er muligt at hæve normalsatsen generelt på varer og ydelser til fx 30 pct., men det er ikke muligt at anvende højere momssatser på udvalgte varegrupper (fx en momssats på 30 pct. på usunde fødevarer).

Momsdirektivet giver imidlertid medlemslandene mulighed for at anvende nedsat moms på en række udvalgte varer og ydelser (fx på fødevarer).

Der er en række begrænsninger for, hvor mange nedsatte satser et medlemsland kan have, og hvor mange og hvilke kategorier der kan være omfattet af nedsatte momssatser, *jf. tabel 1 og bilag 1.*

Tabel 1. EU-retlig ramme og de danske regler

	Momsdirektivet	Danske regler
Normalsats	Minimum 15 pct.	25 pct.
Reduceret sats	Højst to reducerede satser på mindst 5 pct. Kan anvendes på højst 24 ud af 33 nærmere afgrænsede kategorier.[1]	Anvendes ikke
Super-reduceret sats	Højst én super-reduceret sats under 5 pct. og én nulsats. Kan anvendes på syv nærmere afgrænsede kategorier.[2]	Nulsats på trykte og elektroniske aviser

1) De 33 kategorier fremgår i tabel 1 i bilag 1.
2) De syv kategorier fremgår i tabel 2 i bilag 1.
Kilde: Skatteministeriet

[1] Regeringen foreslår, at der indføres nulmoms på indenrigsflyvninger. Et lovforslag om nulmoms på indenrigsflyvninger forventes fremsat i andet halvår af 2024. Der findes herudover dels danske nationale regler om moms*fritagelser*, hvor der hverken pålægges eller kan fradrages moms (fx personbefordring), dels fælles EU-regler (fx momsfritagelse for den finansielle sektor). De særlige danske momsfritagelser er såkaldte »stand-still« bestemmelser, dvs. at de danske særregler kan opretholdes på de betingelser, som var gældende, da Danmark blev omfattet af EU-regler på det pågældende område. I ét tilfælde har Danmark en national regel om et nedsat moms*grundlag* (til 20 pct. for kunstneres førstegangssalg af egne kunstværker). Det er som udgangspunkt ikke muligt inden for EU-retten at indføre nye momsfritagelser eller nedsatte momsgrundlag.

Medlemslandene kan anvende højst to reducerede momssatser, der ikke må være mindre end 5 pct. (fx 6 og 12 pct.) på højst 24 ud af 33 kategorier af varer og ydelser, som bl.a. omfatter fødevarer, *jf. tabel 1 i bilag 1*. Danmark har ikke anvendt muligheden for at indføre reducerede momssatser.

Medlemslandene kan herudover anvende en såkaldt super-reduceret sats, der er mindre end 5 pct., og en nulsats på højst syv nærmere afgrænsede kategorier af varer og ydelser, som bl.a. omfatter fødevarer. Danmark har anvendt muligheden for at indføre nulmoms på trykte og elektroniske aviser.

Generelt forudsætter det en konkret vurdering i hvert tilfælde, hvis der ønskes at anvende reducerede momssatser på en del af en kategori i momsdirektivet. Der skal i så fald foretages en juridisk afgrænsning, som ikke forvrider konkurrencen mellem substituérbare varer. Medlemslandene skal således sikre, at en nedsat sats gennemføres inden for rammerne af de grundlæggende EU-retlige principper om ligebehandling, herunder afgiftsneutralitet og konkurrencemæssig ligestilling.

Sammenfattende indebærer momsdirektivets regler om nedsat moms, at Danmark som udgangspunkt kan have en nedsat momssats eller nulsats på fødevarer, herunder alene på frugt og grønt, dog med de begrænsninger der følger af momsdirektivet.

3.3 Momssystemet i andre EU-lande

Alle EU-medlemslande bortset fra Danmark anvender nedsatte momssatser, som ikke er en nulsats, men med forskellige afgrænsninger og forskellige satsnedsættelser. Danmark anvender som nævnt nulmoms på aviser.

Momssatserne i nogle af Danmarks nabolande er vist i *tabel 2*. Tyskland anvender nedsat moms på bl.a. fødevarer, bøger og passagerbefordring. Sverige anvender nedsat moms på bl.a. fødevarer, bøger og reparationer af cykler og tøj, og Finland anvender nedsat moms på bl.a. fødevarer, aviser, biografer og forlystelsesparker. De enkelte medlemslande ændrer desuden løbende anvendelsen af differentierede satser.

Tabel 2. Momssatser i Danmark og udvalgte nabolande

Pct.	Standardsats	Nedsatte satser	Sats på fødevarer[1)]
Danmark	25	-	25
Tyskland	19	7	7
Finland	24	10 / 14	14
Sverige	25	6 / 12	12

1) Landene anvender forskellige afgrænsninger af, hvilke typer af fødevarer der er omfattet af nedsatte momssatser, *jf. bilag 2*
Kilde: Skatteministeriet

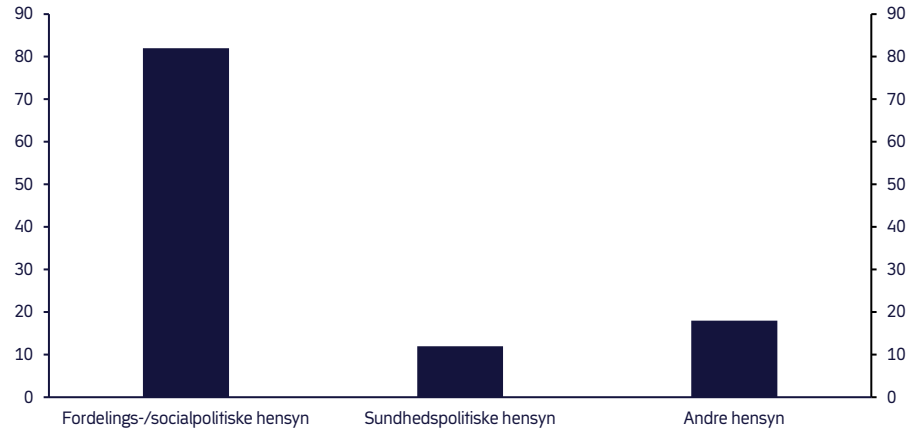
3.3.1 Nedsat moms på fødevarer i EU-lande

Skatteministeriet har gennemført en høring blandt de øvrige EU-lande med henblik på at undersøge anvendelsen af differentieret moms på fødevarer, herunder formålet og afgrænsningen af varegruppen.

18 EU-lande har besvaret landehøringen, hvoraf 17 har svaret, at de anvender nedsat moms på fødevarer.

Ca. 80 pct. af medlemslandene med nedsat moms på fødevarer har svaret, at momsen er nedsat af fordelings- og socialpolitiske hensyn, *jf. figur 1*. Godt 10 pct. af landene nævner sundhedsmæssige hensyn som en årsag. Enkelte lande har angivet flere årsager til satsnedsættelsen.

Figur 1. Formål med nedsat moms på fødevarer i EU-landene



Anm. Andelene summer ikke til 100 pct., idet enkelte lande har angivet flere årsager til deres nedsatte sats. I alt 17 lande, som anvender nedsat moms på fødevarer, har besvaret landeundersøgelsen.
Kilde: Skatteministeriet på baggrund af en landeundersøgelse,

Der er stor forskel på, hvordan medlemslandene afgrænser de fødevarer, som er omfattede af nedsat moms. De fleste lande anvender en nedsat sats generelt på basisfødevarer som fx brød, mælkeprodukter, frugt og grøntsager. Nogle lande som fx Frankrig, Spanien og Rumænien undtager dog sukkerholdige fødevarer fra den nedsatte sats, og Frankrig anvender fx ikke den nedsatte sats på margarine og vegetabilske fedtstoffer.

Nogle lande differentierer satsen afhængig af, om frugt og grønt er frisk eller forarbejdet mv. Fx anvender Letland en nedsat sats på 12 pct. på frisk frugt og grønt og frugtjuice, mens normalsatsen på 21 pct. gælder for fx frossen, saltet eller tørret frugt og grønt. Spanien anvender fx to nedsatte momssatser afhængig af, om fødevaren er en basisvare i landet – fx gælder en nedsat sats på 4 pct. på friske appelsiner, mens en nedsat sats på 10 pct. gælder for appelsinjuice. Såfremt der er tale om appelsinjuice tilsat sukker, gælder normalsatsen på 21 pct. i Spanien. En oversigt over de 17 landes anvendelse af nedsatte satser på fødevarer fremgår af *tabel B3 i bilag 2*.

Cypern, Finland, Nederlandene, Slovenien og Sverige anvender nedsat moms på fødevarer generelt.

Omkring halvdelen af medlemslandene nævner, at de har udfordringer i forbindelse med afgrænsning af fødevarer omfattet af nedsat moms. Fx nævner Belgien og Malta, at der opstår udfordringer ved afgrænsningen af cateringydelser, mens Sverige nævner, at de oplevede lignende afgrænsningsvanskeligheder i forhold til restaurationer, inden de i 2012 udvidede den nedsatte sats til også at omfatte restaurant- og cateringydelser. Et andet eksempel er Finland, som nævner, at der blandt andet er opstået spørgsmål om, hvorvidt tilsætningsstoffer, der ikke indgår i fødevarer og drikkevarer, isoleret set kan anses som fødevarer med nedsat moms. Enkelte lande henviser til opslagsværker eller lignende værktøjer, der beskriver den momsmæssige behandling af konkrete varer.

Flere lande anvender toldtarifferne[2] i forbindelse med afgrænsning af fødevarer omfattet af nedsat moms. Heraf oplever nogle af landene, at det letter afgrænsningen, mens andre lande oplever betydelige afgrænsningsproblemer til trods for anvendelsen af toldtarifferne. Andre lande som fx Letland og Nederlandene baserer afgrænsningen på den nationale fødevarelovgivning, som ligeledes kan lede til afgrænsningsproblemer.

[2] Toldtariffen er et opslagsværk, der fx anvendes til at identificere, hvilke toldsatser der gælder for bestemte varer (produktklassificering), hvor alle varer i toldtariffen er kategoriseret efter varekoder.

LM-019/2025

Administrative konsekvenser ved differentieret moms

4

4.1 Indledning

Differentieret moms vil medføre administrative konsekvenser for Skatteforvaltningen og erhvervslivet. De administrative konsekvenser kan for erhvervslivet henføres til implementering, bogføring og momsangivelse. For Skatteforvaltningen kan de administrative konsekvenser primært henføres til kontrol, men også systemtilpasninger, vejledning mv. Dertil kommer omkostninger forbundet med tvister om afgrænsning.

De administrative konsekvenser afhænger af afgrænsningen af de omfattede varer. Afgrænsningen har betydning for kompleksiteten i håndteringen af de omfattede varer og dermed for de berørte virksomheders momsafregning og Skatteforvaltningens momskontrol.

4.2 Afgrænsning af omfattede varer

Med en differentieret momssats skal virksomheder og Skatteforvaltningen tage stilling til den momsmæssige behandling af de enkelte varer. Det er derfor væsentligt for både Skatteforvaltningen og virksomheder, at der er en klar afgrænsning, idet gråzoner for, hvorvidt en vare er omfattet eller ej, skaber usikkerhed for virksomhederne ved momsangivelse og gør Skatteforvaltningens momskontrol mere omfattende og kompleks. Samtidig er det vigtigt, at afgrænsningen ikke medfører utilsigtet konkurrenceforvridning, hvor sammenlignelige varer beskattes forskelligt.

Den valgte afgrænsning har betydning for de samlede administrative omkostninger. Virksomhederne skal kunne adskille varer, der er omfattet af den nedsatte sats, og varer, der ikke er omfattet. Skatteforvaltningen skal håndtere afgrænsningen i forbindelse med kontrol. Dertil kommer, at afgrænsningsudfordringer kan lede til juridiske tvister, som medfører sagsomkostninger for både virksomheder og myndigheder.

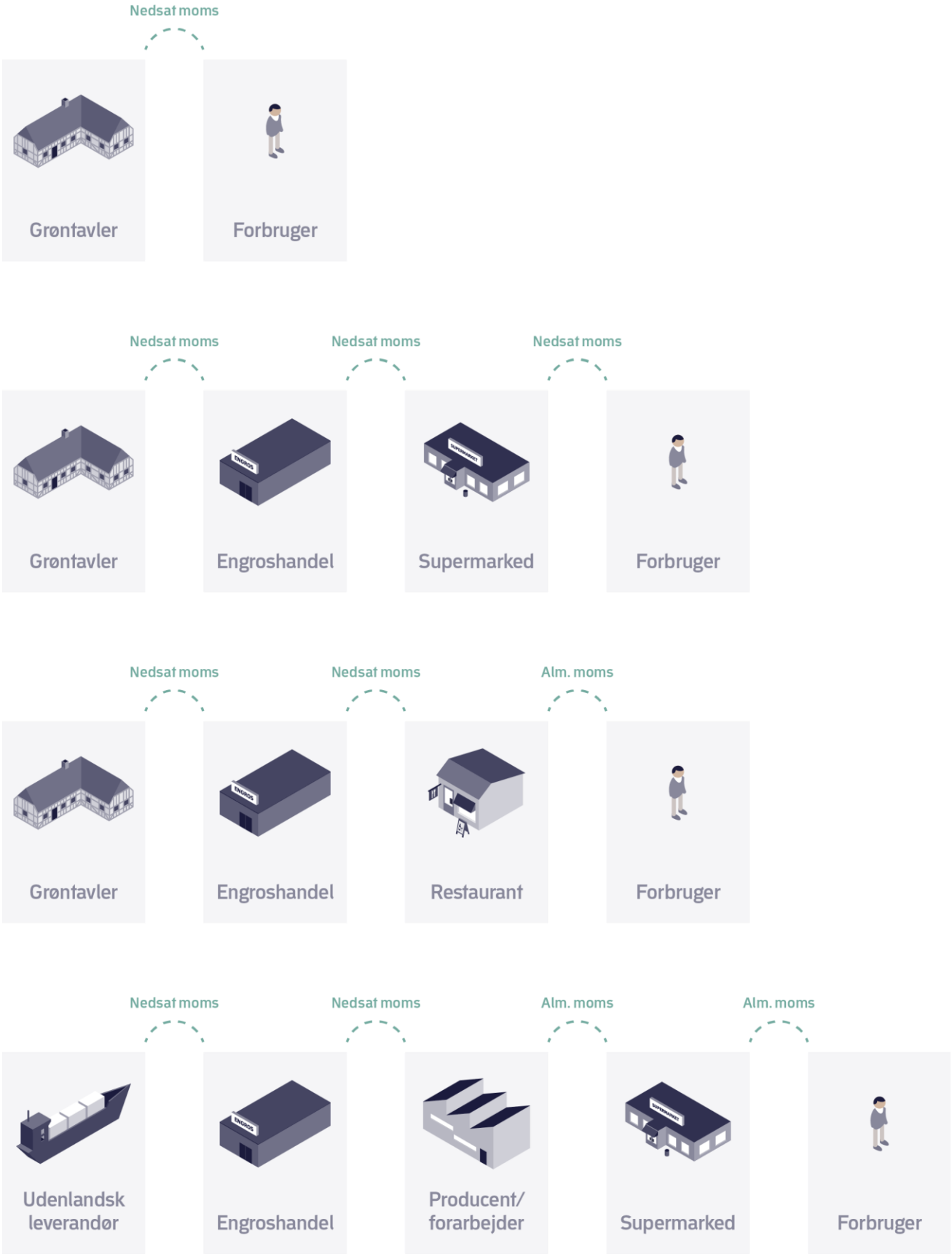
Det skal vurderes, hvorvidt varer på grænsen mellem forskellige kategorier er omfattet af den nedsatte momssats. Ved differentieret moms på frugt og grønt, gælder det fx i spørgsmålet om, hvorvidt varer bestående af blandede produkter– fx gavekurve med både frugt og chokolade – skal angives med differentieret moms. Tilsvarende skal det vurderes, i hvilken grad forarbejdede varer omfattes af nedsat moms. Fx om kartoffelmos, kartoffelchips og pommes frites er omfattet, og hvor meget en kartoffel i givet fald skal forarbejdes, før den i momsmæssig forstand ikke længere er frugt og grønt. Antallet af sådanne grænsetilfælde afhænger af, hvilke områder der er tale om.

Virksomheder, der handler med varer, som er omfattet af den nedsatte sats, skal holde sig opdateret med praksis for beskatning af de pågældende varer. Det gælder særligt for de virksomheder, der både håndterer varer, der er omfattet af den nedsatte sats, og ikke-omfattede varer.

De samlede administrative omkostninger, som knytter sig til en konkret afgrænsning, afhænger dels af, hvor mange og hvor komplekse grænsetilfælde der er, dels af antallet af virksomheder, der håndterer de omfattede varer.

Virksomhederne betaler moms af deres salg og har fradrag for moms på deres køb i hvert handelsled. Der kan ofte være flere virksomheder involveret i handelskæden, og en vare, der i udgangspunktet er omfattet af den nedsatte sats, kan overgå til den generelle momssats i et senere handelsled, fx i forbindelse med salg som en del af en restaurationsydelse eller ved videreforarbejdning af råvaren inden salg til den endelige forbruger. Det betyder, at nedsat moms vil omfatte alle led i handelskæden – dvs. både producenter, importører, engroshandel og detailhandel, *jf. figur 2*.

Figur 2. Eksempler på nedsat moms i forskellige handelskæder



Således skal alle virksomheder i handelskæden tage højde for den nedsatte sats, når de afregner moms. Det gælder både i forbindelse med angivelse af salgsmoms og fradrag for købsmoms.

Til sammenligning afregnes punktafgifter typisk af den registrerede virksomhed ved import, eller når de afgiftspligtige varer udleveres fra den registrerede virksomhed. Virksomheden vil typisk overvælte afgiften i prisen. Såfremt varen købes af en anden virksomhed med henblik på videreforarbejdning, har denne virksomhed ikke fradrag for punktafgifter, som derfor overvæltes i prisen til den endelige forbruger. Denne tilgang er med til at begrænse antallet af afgiftspligtige virksomheder. Desuden begrænses de administrative udfordringer, idet der fx ikke opstår tvivlsspørgsmål for forarbejdede produkter.

Et eksempel er kaffeafgiften, der som udgangspunkt afregnes ved produktion og import af kaffe. Der betales ikke kaffeafgift ved videre produktion af andre kaffeprodukter, som fx kaffe-is eller chokolade med kaffe. Antallet af grænsetilfælde er således begrænset, samtidig med at de afgiftspligtige virksomheder alene omfatter importører og producenter af kaffe.

4.3 Konsekvenser for Skatteforvaltningen

4.3.1 Kontrol af momsangivelser

Skattestyrelsens kontrol af momsangivelser fra virksomheder vil med differentieret moms blive mere ressourcetung sammenlignet med den nuværende kontrol af angivelser med ens sats. Det skyldes, at det skal vurderes, hvorvidt varer på grænsen mellem forskellige kategorier er omfattet af en nedsat eller den generelle momssats.

Jo flere varekategorier, der omfattes af en differentieret sats, jo større andel af de samlede momskontroller vil alt andet lige blive mere ressourcetung. En smallere afgrænsning af de omfattede varer kan omvendt medføre flere komplekse grænsetilfælde, hvormed den enkelte kontrol vil blive mere ressourcekrævende, desto smallere afgrænsning.

Differentieret moms forventes at medføre lavere regelefterlevelse hos berørte virksomheder som følge af flere ubevidste fejl i angivelserne og øget risiko for svig. Hvis der skal indføres differentieret moms, vurderer Skattestyrelsen derfor, at der er behov for at hæve kontrolniveauet for de omfattede varegrupper i en indfasningsperiode på to år. Det forventes, at et øget kontroltryk og nødvendige systemtilpasninger i et vist omfang kan mitigere de øgede risici, men det vurderes, at regelefterlevelsen vil falde uanset, hvilket kontroltryk der vælges.

4.3.2 Tilpasning af it-systemer

En række af Skatteforvaltningens it-systemer vil skulle tilpasses for at kunne understøtte administration af differentierede momssatser. Det indebærer bl.a. tilpasning af gamle legacy-systemer, hvormed implementering af differentieret moms i det nuværende systemlandskab vurderes at være forbundet med en vis risiko. Desuden er der i nogle af de omfattede systemer begrænset kapacitet hos leverandøren til at foretage tilpasninger.

Det er Udviklings- og Forenklingsstyrelsens vurdering, at systemtilpasningerne forbundet med at indføre differentieret moms i det nuværende systemlandskab vil have en implementeringstid på mindst to år fra vedtagelse af lovgivningen. Det forudsætter, at systemtilpasningerne prioriteres i overensstemmelse med Skatteministeriets koncerns samlede governance for it-porteføljen.

Momsområdet står over for it-modernisering, som i forhold til implementering af differentieret moms bl.a. indebærer, at en væsentlig del af de nødvendige systemtilpasninger vil skulle ske i et legacy-system, hvor funktioner gradvist skal flyttes til andre it-systemer, når legacy-

systemet udfases. Skatteforvaltningen vurderer, det er hensigtsmæssigt, at eventuel implementering af differentieret moms afventer den forestående it-modernisering på momsområdet for at undgå potentiel dobbeltimplementering i både det eksisterende og efterfølgende i det moderniserede momssystem.

Moderniseringsplanen for momsområdet er under udarbejdelse og forventes at foreligge inden udgangen af året. Differentieret moms kan ikke forventes implementeret i et moderniseret momssystem inden 2030. Aktiviteter som led i momsmoderniseringen samt tidsplan herfor vil være behæftet med væsentlig usikkerhed og forbehold.

LM-019/2025

Nedsat moms på frugt og grønt

5

5.1 Indledning

I det følgende belyses konsekvenserne ved forskellige momsnedsættelser for frugt og grønt.

En nedsættelse af momssatsen på frugt og grønt kan teoretisk set øge forbruget af frugt og grønt, hvilket kan forbedre folkesundheden. Et øget forbrug af frugt og grønt kan ifølge teorien nedsætte risikoen for at udvikle en række livsstilsygdomme, der er forbundet med færre gode leveår og lavere livskvalitet for både ramte og pårørende. En forbedret folkesundhed har desuden afledte virkninger på statens finanser.

Til brug for analysen er der foretaget en beregningsteknisk afgrænsning af de fødevarer, som omfattes af en nedsat moms. Det er gjort med udgangspunkt i de varekoder, der hører til kategorien frugt og grønt i Danmarks Statistiks Forbrugsundersøgelse[3]. Den anvendte afgrænsning er bred og omfatter alle produkter, der hovedsageligt består af frugt og grønt. Det er lagt til grund, at restaurantydelser fortsat vil være med almindelig moms, og at der dermed ikke vil være nedsat moms på frugt og grønt i mad serveret på restauranter, fx tomaten i en burger. De økonomiske konsekvenser, der beskrives i dette afsnit, er dermed et udtryk for konsekvenserne ved at nedsætte momsen på fx frisk, frosset, konserveret, tørret og på anden måde forarbejdet frugt og grønt. Dermed er alt fra friske tomater til fx dåsemajs, kartoffelchips og dadler omfattet. Afgrænsningen omfatter dog ikke færdigretter. Den brede afgrænsning betyder, at der er tale om nedsat moms på frugt og grønt generelt, og at der derfor ikke er taget stilling til, hvor hhv. sunde eller usunde de omfattede varer er. En eventuel ændring i afgrænsningen kan medføre ændringer i skøn for de økonomiske så vel som de administrative konsekvenser. Samtidig vil det være nødvendigt at vurderer, hvorvidt en alternativ afgrænsning medfører en forskelsbehandling af sammenlignelige varer.

5.2 Provenuberegning

Det skønnes, at en nedsættelse af momssatsen for frugt og grønt til 20 pct. vil indebære et umiddelbart mindreprovenu på ca. 1¼ mia. kr., *jf. række (1) i tabel 3.* Tilsvarende skønnes nedsættelser til 15 og 10 pct. at indebære et umiddelbart mindreprovenu på ca. 2½ og ca. 3¾ mia. kr.

Mindreprovenuet skønnes til hhv. ca. 1 mia. kr., ca. 2 mia. kr. og ca. 3 mia. kr., når det opgøres efter tilbageløb og arbejdsudbuds- og forbrugsadfærd, *jf. række (3) i tabel 3.*

Tabel 3. Økonomisk virkning af lavere moms på frugt og grønt (2024-niveau)

Momssats, pct.	**20**	**15**	**10**
(1) Umiddelbart mindreprovenu, mio. kr.	1.275	2.550	3.850
(2) Mindreprovenu efter tilbageløb, mio. kr.	1.025	2.050	3.050
(3) Mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd, mio. kr.	950	2.000	3.100
(4) Selvfinansieringsgrad, pct.	6	2	-1

Anm. Alle kronebeløb er afrundet til nærmest 25 mio. kr. Med udgangspunkt i den valgte afgrænsning er grundlaget for den reducerede sats skønnet med udgangspunkt i forbrugsoplysninger i Nationalregnskabet og Danmarks Statistiks Forbrugsundersøgelse. Momsnedsættelsen og de administrative omkostninger for erhvervslivet er forudsat overvæltet i priserne på de omfattede varer. Selvfinansieringsgraden er opgjort på baggrund af det samlede dynamiske provenu og omfatter fsva. den reducerede moms altså både provenuvirkningerne af den afledte forbrugs- og arbejdsudbudsadfærd.
Kilde: Skatteministeriet

[3] Afgrænsningen er baseret på følgende kategorier i forbrugsundersøgelsen: 01.1.6.1 Frugt, frisk; 01.1.6.2 Frugt, frossen; 01.1.6.3 Frugter og nødder, tørrede; 01.1.6.4 Frugter og frugtbaserede produkter, konserverede; 01.1.7.1 Grøntsager ekskl. kartofler, frisk; 01.1.7.2 Grøntsager, frosne; 01.1.7.3 Grøntsager, tørrede og forarbejdede; 01.1.7.4 Kartofler og kartoffelprodukter; 01.1.7.5 Chips mv. samt 01.1.7.6 Andre rod-og knoldgrøntsager.

Lavere moms på frugt og grønt skønnes at påvirke forbrugernes adfærd, så der sker en forskydning fra andet forbrug til forbrug af frugt og grønt. En lavere momssats for frugt og grønt forudsættes at blive overvæltet i priserne, så de omfattede varer bliver billigere. Det fører til substitution fra andet forbrug til forbrug af frugt og grønt.

Der forudsættes en egenpriselasticitet på -0,5[4]. Det indebærer, at forbruget af frugt og grønt forudsættes at stige med 10 pct., hvis den samlede pris inkl. moms falder med 20 pct. Der er dog stor usikkerhed om adfærdseffekterne ved nedsat moms på frugt og grønt.

De -0,5 er et gennemsnit i EU. Forbrugernes indkomstniveau kan imidlertid have en betydning for priselasticiteten. Det er dermed sandsynligt at Danmark som er et rigt land kan have en lavere egenpriselasticitet[5].

Forbrugsadfærden trækker i retning af at øge mindreprovenuet ved en nedsat moms for frugt og grønt. Det skyldes, at der i gennemsnit blive betalt højere moms og afgifter på andet forbrug, hvis momssatsen nedsættes for frugt og grønt.

En øget momsdifferentiering vil desuden indebære administrative omkostninger for både erhvervslivet og staten, *jf. afsnit 5.7 og 5.8*. De administrative omkostninger for virksomheder, der handler med frugt og grønt, skønnes at udgøre ca. 250 mio. kr. årligt, som forudsættes overvæltet i højere priser på frugt og grønt. Det svarer til forudsætningen om, at en lavere momssats forventes overvæltet i lavere priser. Priseffekten som følge af erhvervslivets administrative omkostninger er indregnet i provenuet *i tabel 3*.

5.3 Sundhedsmæssige gevinster

Et øget indtag af frugt og grønt vurderes at være forbundet med en række sundhedsmæssige gevinster. Flere undersøgelser peger på, at et højt indtag af frugt og grønt er korreleret med en lavere risiko for at udvikle eller blive ramt af en række livsstilssygdomme så som type 2-diabetes, slagtilfælde eller forskellige kræftformer.[6] Flere sunde leveår og en mindre risiko for livstilssygdomme øger livskvaliteten for både den enkelte borger og deres pårørende.

Samtidig kan en bedre folkesundhed medføre en positiv eksternalitet i form af besparelser i sundhedsvæsenet. På baggrund af et dansk studie skønnes det øgede forbrug af frugt og grønt ved en nedsat moms at medføre direkte besparelser i sundhedsvæsenet på hhv. 0 mio. kr., 25 mio. kr. og 25 mio. kr. ved en momssats på frugt og grønt på hhv. 20, 15 og 10 pct. Den opgjorte besparelse i sundhedsvæsenet indgår ikke som en del af de statsfinansielle konsekvenser, da der er tale om skøn for en positiv eksternalitet, der ikke kan henføres til konkrete besparelser eller tidspunkter. Skønnet indgår i den samlede samfundsøkonomiske vurdering.

I det danske studie (Dejgård Jensen, 2021[7]) er den tilgængelige evidens på området opsummeret og omregnet til konkrete skøn for sundhedsøkonomiske gevinster i en hypotetisk

[4] I oversigtsstudiet *A meta-analysis of the price and income elasticities of food demand* (Femenia 2019) estimeres priselasticiteten til at være -0,49 i EU, hvilket er beregnet som et gennemsnit af 108 studier. Der anvendes en elasticitet på -0,5 i Forebyggelseskommissionen (2009), *Vi Kan Leve Længere – Forebyggelseskommissionens anbefalinger til en styrket forebyggende indsats* (2009) og SEO Amsterdam Economics (2023), *Een BTW-nultarief voor groente en fruit – voor- en nadelen van mogelijke afbakeningsvarianten.*

[5] I oversigtsstudiet A meta-analysis of the price and income elasticities of food demand (Femenia 2019), konkluderes det, at priselasticiteten på en række fødevareprodukter, herunder frugt og grønt, er lavere (tættere på nul) i lande med et højt BNP pr. indbygger.

[6] Se fx Stanaway, Afshin, Asbaugh, Bisignano, Brauer, Ferrara, Garcia, Haile, Hay, He, Ianucci, Lescinsky, Mullany, Parent, Serfes, Sorensen, Aravkin, Zheng, & Murray (2022): Health effects associated with vegetable consumption: a burden of proof study, Nature Medicine vol. 28, Oct. 2022, 2066-2074 og World Cancer Research Fund / American Institute for Cancer Research (2018). Continuous Update Project Expert Report 2018. Diet, nutrition, physical activity, and colorectal cancer.

[7] Jensen, Jørgen Dejgård (2021) *Sundhedsøkonomiske effekter ved efterlevelse af klimavenlige kostråd* (IFRO-udredelse, også publiceret som svar på MOF alm. del – spm. 905 i FT-året 2020-21

situation, hvor danskerne efterlever kostrådene. Det omfatter et scenarie, hvor befolkningen øger indtaget af frugt og grønt[8]. Hvis en nedsættelse af momsen på frugt og grønt bringer danskernes kost tættere på kostrådene, kan der være betydelige sundhedsøkonomiske gevinster forbundet med nedsættelsen. Undersøgelsen søger at kvantificere disse gevinster.

I et hypotetisk scenarie, hvor danskernes gennemsnitlige daglige indtag af frugt og grønt øges med 115 g (fra 404 g til 519 g), skønnes samlede sundhedsøkonomiske gevinster på i størrelsesordenen 2-3 mia. kr. årligt. Disse gevinster omfatter blandt andet direkte besparelser i sundhedsvæsenet, men også forskellige gevinster fra fx øget arbejdsproduktivitet og livskvalitet. Det er alene den direkte besparelse i sundhedsvæsnet, der kan betragtes som en eksternalitet, idet de resterende elementer udgør gevinster for forbrugeren.

Ud fra denne undersøgelse har Skatteministeriet skønnet over, hvor meget en nedsat momssats på frugt og grønt vil reducere sundhedsudgifterne som følge af en lavere incidens af en række gængse livsstilssygdomme[9].

Der tages udgangspunkt i et forudsat gennemsnitligt dagligt indtag i udgangspunktet på 404 g frugt og grønt[10]. Dette forbrug indeholder også frugt og grønt købt på restauranter mv., der som udgangspunkt ikke vil blive omfattet af nedsat moms, og som ikke indgår i grundlaget for provenuvurderingen. Henset til den usikkerhed der er forbundet med at skønne over de direkte omkostninger i sundhedsvæsnet, skønnes denne andel dog ikke at have en nævneværdig effekt på de opgjorte besparelser i sundhedsvæsnet[11].

Det lægges til grund, at den skønnede stigning i forbruget af frugt og grønt som følge af en nedsat moms udmønter sig i et stigende indtag frem for ved substitution til dyrere frugt og grønt. På den baggrund skønnes det gennemsnitlige daglige indtag for en voksen at stige med hhv. 5 g, 15 g og 20 g ved en reduceret sats på hhv. 20, 15 og 10 pct.

Den direkte besparelse i sundhedsvæsenet som følge af øget folkesundhed skønnes ved at skalere en besparelse på 185 mio. kr. (PL-2024), som svarer til det Dejgård Jensen (2021)[12] har skønnet i et scenarie, hvor det gennemsnitlige daglige indtag af frugt og grønt stiger med 115 g.

I studiet afhænger de sundhedsøkonomiske gevinster, i scenariet hvor forbruget af frugt og grønt øges, dog også af en fortrængning af forbruget af en række andre fødevarer (fx forarbejde fødevarer og kød). Det er således implicit indeholdt i skønnet for besparelserne i sundhedsvæsenet, at et øget indtag af frugt og grønt også modsvares af en mindre reduktion i forbruget af forarbejdede fødevarer og kød.

[8] Effekterne i frugt og grønt-scenariet forudsætter også et øget forbrug af bælgfrugter men inkluderer ikke kartofler.

[9] Et øget indtag af frugt og grønt er forudsat at reducere risikoen for iskæmisk hjertesygdom, slagtilfælde, type 2-diabetes, mave-tarmkræft, lungekræft og brystkræft og som følge heraf at føre til færre behandlinger, som opgjort i Jensen, Jørgen Dejgård (2021) *Sundhedsøkonomiske effekter ved efterlevelse af klimavenlige kostråd* (IFRO-udredelse, også publiceret som svar på MOF alm. del – spm. 905 i FT-året 2020-21).

[10] Basisindtaget er forudsat på baggrund af det skønnede gennemsnitsindtag afrapporteret i Danskernes kostvaner 2011-2013, DTU Fødevareinstituttet.

[11] Baseret på oplysninger om virksomhedernes køb og salg samt værdien af forbruget af hhv. fødevarer og restaurationsydelser mv. ifølge Danmarks Statistiks forbrugsundersøgelse kan denne andel med betydelig usikkerhed skønnes at udgøre 15-20 pct. af værdien fødevareforbruget.

[12] Jensen, Jørgen Dejgård (2021) *Sundhedsøkonomiske effekter ved efterlevelse af klimavenlige kostråd* (IFRO-udredelse, også publiceret som svar på MOF alm. del – spm. 905 i FT-året 2020-21. Det fremgår af artiklen at den direkte besparelse i sundhedsvæsnet skønnes til 168 mio. kr. Beløbet PL-reguleres til 2024-niveau med Danske Regioners skøn for PL-udviklingen i sundhedssektoren, juni 2024.

5.4 Fordelingsmæssige konsekvenser

I *tabel 4* er den umiddelbare besparelse, der følger af en nedsat momssats på frugt og grønt, opgjort som den gennemsnitlige kronemæssige besparelse pr. voksen.

En nedsættelse af momsen på frugt og grønt til hhv. 20, 15 og 10 pct. skønnes at medføre en gennemsnitlig årlig afgiftsbesparelse pr. voksen på hhv. 200 kr., 480 kr. og 760 kr., *jf. tabel 4.*

Husstandenes udgifter til frugt og grønt i kroner og øre stiger med indkomsten. Derfor medfører en lavere moms på frugt og grønt den største absolutte besparelse øverst i indkomstfordelingen. Opgjort i forhold til indkomsten udgør afgiftsbesparelsen en større andel nederst i indkomstfordelingen.

Tabel 4. Besparelse pr. voksen ved nedsat moms på frugt og grønt

Nedsat momssats på frugt og grønt (pct.)	20		15		10	
Indkomstdecil	Kr.	Pct.	Kr.	Pct.	Kr.	Pct.
1.	150	0,1	350	0,3	550	0,5
2.	160	0,1	390	0,2	610	0,4
3.	170	0,1	400	0,2	640	0,3
4.	180	0,1	430	0,2	680	0,3
5.	190	0,1	450	0,2	710	0,3
6.	200	0,1	480	0,2	750	0,3
7.	210	0,1	500	0,2	790	0,3
8.	230	0,1	540	0,2	850	0,2
9.	240	0,1	580	0,1	910	0,2
10.	280	0,0	680	0,1	1070	0,2
Hele befolkningen	**200**	**0,1**	**480**	**0,2**	**760**	**0,3**

Sats	20	15	10
Virkning på Gini-koefficienten, pct.-point	**-0,01**	**-0,02**	**-0,03**

Anm. Besparelsen er angivet pr. voksen og afrundet til nærmeste 10 kr. Pct.-beløb er familieækvivalerede og opgjort som den gennemsnitlige virkning per husstand. Besparelsen ved en nedsat moms er korrigeret for virksomhedernes administrationsudgifter, der forudsættes overvæltet i priserne.
Kilde: Skatteministeriet

I *tabel 5* er besparelsen opgjort for en række typiske familier med en eller to voksne og ingen eller flere børn. Det forudsættes, at de voksne i husstanden har et gennemsnitligt forbrug af frugt og grønt. Et barn (personer under 18 år) forudsættes at indtage ca. 80 pct. af en voksens forbrug.[13]

For en familie med en voksen og et barn skønnes en nedsættelse af momsen på frugt og grønt til hhv. 20 pct., 15 pct. og 10 pct. at indebære en umiddelbar afgiftsbesparelse på 300 kr., 700 kr. og 1.100 kr., *jf. tabel 5.* For en familie med to voksne og to børn skønnes besparelsen til hhv. 600 kr., 1.400 kr. og 2.300 kr.

[13] Andelen på 0,8 er beregnet ud fra de opgjorte gennemsnitsindtag fordelt på aldersgrupper i *Danskernes Kostvaner 2011-2013* (DTU's Fødevareinstitut).

Tabel 5. Besparelse for familier med et typisk forbrug af frugt og grønt

Sats, pct.	**20**	**15**	**10**
		Kr. pr. år	
Enlig uden børn	200	400	600
Enlig med et barn	300	700	1.100
Enlig med to børn	400	1.000	1.600
Par uden børn	300	800	1.300
Par med et barn	500	1.100	1.800
Par med to børn	600	1.400	2.300

Anm. Alle beløb er afrundet til nærmeste 100 kr. En voksen er forudsat at have et gennemsnitlig dagligt forbrug af frugt og grønt på ca. 16 kr., mens forbrugsudgiften for et barn forudsættes at udgøre ca. 12 kr. svarende til ca. 80 pct. af forbruget pr. voksen.
Kilde: Skatteministeriet

5.5 Samfundsøkonomisk virkning

Den samfundsøkonomiske virkning er et mål for den samlede velfærdsvirkning for samfundet som helhed. Der søges med den samfundsøkonomiske virkning at tage højde for forskellige forhold, der påvirker borgernes velfærd, uden at de indgår i klassiske produktionsmål som BNP. Det kunne fx være forurening, sundhed, trængsel eller støj – men også omstillingsgevinsten, der udtrykker borgernes nyttegevinst ved at ændre deres forbrugsmønstre, når de relative priser ændrer sig.

I praksis opgøres den samfundsøkonomiske virkning som nettovirkningen på statens finanser, når borgerne kompenseres for et tiltag gennem en lump sum-skat eller -overførsel, så deres nytte af et givent tiltag er uændret.

Overordnet kan den samfundsøkonomiske virkning af en afgiftsændring også dekomponeres i følgende kategorier, *jf. kapitel 4 i Skatteøkonomisk Redegørelse 2021*:

- Forbrugsadfærdens virkning på de offentlige finanser
- Omstillingsgevinsten
- Bytteforholdseffekten fra udlændinge
- Eksternaliteter
- Substitutionseffekten fra den afledte arbejdsudbudsadfærd
- Administrative omkostninger for myndigheder og erhvervsliv

Hvis der indføres en nedsat momssats på frugt og grønt, kan der være eksternaliteter knyttet til sundhed mv., *jf. afsnit 5.3 ovenfor*. De effekter, der kan anskues som eksternaliteter, indgår i den samfundsøkonomiske virkning.

En nedsættelse af momsen på frugt og grønt til 20 pct. skønnes at indebære et samfundsøkonomisk tab på 175 mio. kr., *jf. række (7) i tabel 6*. Hvis satsen sænkes til hhv. 15 og 10 pct., skønnes et samfundsøkonomisk tab på hhv. 125 mio. kr. og 100 mio. kr.

I de samfundsøkonomiske virkninger indgår positive eksternaliteter på hhv. 0 mio. kr., 25 mio. kr. og 25 mio. kr., *jf. række (4) i tabel 6 og afsnit 5.3 ovenfor*. Eksternaliteten afspejler sparede offentlige sundhedsudgifter.

Eksternaliteten indeholder ikke alle de skønnede sundhedsøkonomiske gevinster. Fx vil øget livskvalitet og flere sunde leveår for den enkelte ikke indgå i den samfundsøkonomiske virkning, da det forudsættes i beregningen, at borgerne tager højde herfor, når de sammensætter deres forbrug.

Det er særligt de administrative omkostninger, der trækker i retning af et samfundsøkonomisk tab, *jf. række (6) i tabel 6*. Ved større satsnedsættelser trækker også et nettoforvridningstab

fra forbrugsadfærden (når der tages højde for omstillingsgevinsten) i negativ retning, *jf. række (1) og (2) i tabel 6.*

Den afledte virkning på arbejdsudbuddet trækker isoleret i retning af en positiv samfundsøkonomisk virkning, idet den reducerede sats øger købekraften af den disponible indkomst og derfor øger tilskyndelsen til at arbejde. Kun substitutionseffekten af arbejdsudbudsvirkningen indgår i den samfundsøkonomiske virkning og udgør hhv. 100 mio. kr., 225 mio. kr. og 325 mio. kr., *jf. række (5) i tabel 6.*

Virksomhedernes administrative byrder, der forudsættes overvæltet i priserne, påvirker desuden indirekte forbrugsadfærden, omstillingsgevinsten og arbejdsudbudsadfærden. I beregningen af den samfundsøkonomiske virkning er det på baggrund af udgiftsintervallet i *afsnit 5.7* lagt til grund, at de administrative omkostninger for Skatteforvaltningen udgør 25 mio. kr. årligt. Omkostningsskønnene er behæftet med stor usikkerhed.

Desuden indgår et umiddelbart mindreprovenu for statskassen af mindre opkrævet skat af udlændinges forbrug af frugt og grønt i Danmark på hhv. 50 mio. kr., 75 mio. kr. og 125 mio. kr., *jf. række (3) i tabel 6.*

For en lille nedsættelse af momssatsen på frugt og grønt skønnes den samfundsøkonomisk gevinst ved lavere sundhedsudgifter og øget arbejdsudbud ikke at opveje det velfærdstab, der kan henføres til øget administration i staten og virksomhederne. De administrative konsekvenser formodes at være uafhængige af satsnedsættelsen. For en større satsnedsættelse vil de positive effekter mere end opveje de administrative omkostninger, men grundet de store administrative omkostninger og de relativt høje forbrugsforvridninger er den samlede samfundsøkonomiske virkning fortsat negativ.

Tabel 6. Samfundsøkonomisk virkning af lavere moms på frugt og grønt (2024-niveau)

Sats, pct.	**20**	**15**	**10**
		Mio. kr.	
(1) Virkning af ændret forbrugsadfærd på de offentlige finanser	25	-25	-150
(2) Omstillingsgevinst (kun danske husholdninger)	0	25	75
(3) Bytteforholdseffekt fra udlændinge	-50	-75	-125
(4) Eksternaliteter	0	25	25
(5) Samfundsøkonomisk virkning af ændret arbejdsudbud	100	225	325
(6) Velfærdstab fra administrative omkostninger[1]	-275	-275	-250
(7) Samfundsøkonomisk virkning i alt	**-175**	**-125**	**-100**

Anm. Den samfundsøkonomiske virkning er opgjort i faktorpriser. Alle beløb er afrundet til nærmest 25 mio. kr. Sfa. afrunding summer komponenterne ikke nødvendigvis virkningen i alt. Administrative omkostninger på virksomhederne er forudsat overvæltet i priserne på de omfattede varer. Eksternaliteter dækker udelukkende direkte besparelser i sundhedsvæsenet.
1) De administrative omkostninger i faktorpriser er opgjort efter formlen (250*(1+*mn*/100)+20*1,25)*(1-0,21)+25 mio. kr., hvor *mn* er den nedsatte momssats. Det er lagt til grund, at de administrative omkostninger for staten udgør 25 mio. kr. i faktorpriser, mens omkostninger for virksomheder der levere frugt og grønt udgør 250*(1+mn) mio. kr. i forbrugerpriser og de administrative omkostninger for øvrige virksomheder udgør 20*1,25 mio. kr. i forbrugerpriser. Der er anvendt et tilbageløb af moms og afgifter på 21 pct.
Kilde: Skatteministeriet

Den samfundsøkonomiske virkning kan også illustreres ved at opgøre den samfundsøkonomiske virkning ud fra en sammenligning mellem en nedsat momssats på frugt og grønt og en (ikke-forvridende) lumpsum-overførsel, der har en tilsvarende virkning på borgernes velfærd, *jf. tabel 7,* der viser nedsat sats på 15 pct.

Tabel 7. Samfundsøkonomisk virkning af lavere moms på 15 pct. på frugt og grønt (2024-niveau)

	Virkning		Lumpsum-skat eller overførsel		Samfundsøkonomi	
Mio. kr.	Stat	Borger	Stat	Borger	Stat	Borger
	1	2	3	4	5 = 1 - 3	6 = 2 - 4
Umiddelbart provenu, danskere	-2.475	2.475	-2.200	2.200	-275	275
Umiddelbart provenu, udlændinge	-75	-	-	-	-75	-
Tilbageløb	525	0	450	0	50	0
Forbrugsadfærd	-25	50	0	0	-25	50
Eksternaliteter	25	0	0	0	25	0
Administrative omkostninger[1]	-25	-325	0	0	-25	-325
I alt, ekskl. arbejdsudbud	**-2.075**	**2.200**	**-1.750**	**2.200**	**-350**	**0**
Arbejdsudbud	75	0	-150	0	225	0
I alt	**-2.000**	**2.200**	**-1.875**	**2.200**	**-125**	**0**

Anm. Den samfundsøkonomiske virkning er opgjort i faktorpriser. Alle beløb er afrundet til nærmest 25 mio. kr. Sfa. afrunding summeres komponenterne ikke nødvendigvis til virkningen i alt. Administrative omkostninger på virksomhederne er forudsat overvæltet i priserne på de omfattede varer. Eksternaliteter dækker udelukkende direkte besparelser i sundhedsvæsenet.
1) De administrative omkostninger for staten er 25 mio. kr. opgjort i faktorpriser, mens de for borgerne udgøres af de administrative omkostninger for erhvervslivet, der antages overvæltet i forbrugerpriserne svarende til 312,5=250*1,15+20*1,25 mio. kr. i forbrugerpriser.
Kilde: Skatteministeriet

5.6 Konsekvenser af mulig finansiering

Ved en momsnedsættelse for frugt og grønt vil der skulle tages stilling til finansieringen. Til illustration vises, hvad det betyder, hvis momsnedsættelsen finansieres ved at forhøje bundskatten.

Virkninger af en forhøjelse af bundskatten, der kan finansiere lavere moms på frugt og grønt, er vist i *tabel 8*.

En nedsættelse af momsen på frugt og grønt til hhv. 20, 15 og 10 pct. kan finansieres ved at hæve bundskattesatsen med hhv. 0,09 pct.-point, 0,18 pct.-point og 0,28 pct.-point, *jf. række (5) og (5) i tabel 8*.

Der skønnes et isoleret samfundsøkonomisk tab på hhv. 175 mio. kr., 350 mio. kr. og 550 mio. kr. ved at hæve bundskattesatsen, *jf. række (8) i tabel 8*. Herudover vil en forhøjelse af bundskatten påvirke husstandenes forbrugsmuligheder og fordelingsvirkningen målt ved Gini-koefficienten, *jf. række (7) i tabel 8*.

Hvis en fuld finansieret reduktion af momsen på frugt og grønt til hhv. 20, 15 og 10 pct. gennemføres – og hvor finansieringen opnås gennem en forhøjelse af bundskatten – skønnes det at indebære en reduktion af indkomstforskellene målt ved en ækvivaleret reduktion i Gini-koefficienten på hhv. 0,02 pct.-point, 0,03 pct.-point og 0,04 pct.-point, *jf. række (10) i tabel 8*. Desuden skønnes en samlet negativ samfundsøkonomisk virkning på ca. 350 mio. kr., 475 mio. kr. og 650 mio. kr., *jf. række (11) i tabel 8*.

Tabel 8. Samlet saldovirkning for en finansieret reduktion af momsen på frugt og grønt (2024-niveau)

Virkninger af lavere moms på frugt og grønt			
(1) Momssats, pct.	20	15	10
(2) Mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd, mio. kr.	950	2.000	3.100
(3) Virkning på Gini-koefficienten, pct.-point	-0,01	-0,02	-0,03
(4) Samfundsøkonomisk virkning	-175	-125	-100
Virkninger af højere bundskat			
(5) Sats-ændring, pct.-point	0,09	0,18	0,28
(6) Provenu efter tilbageløb og adfærd, mio. kr.	950	2.000	3.100
(7) Virkning på Gini-koefficient, pct.-point	0,00	-0,01	-0,01
(8) Samfundsøkonomisk virkning af finansiering, mio. kr.	-175	-350	-550
Samlet virkning af lavere moms og højere bundskat			
(9) Provenu efter tilbageløb og adfærd, mio. kr.	0	0	0
(10) Virkning på Gini-koefficient	-0,02	-0,03	-0,04
(11) Samfundsøkonomisk virkning, mio. kr.	-350	-475	-650

Anm. Alle kronebeløb er afrundet til nærmest 25 mio. kr.
Kilde: Skatteministeriet

Alternativt kan en nedsættelse af momsen på frugt og grønt til hhv. 20, 15 og 10 pct. finansieres ved at hæve den generelle momssats med hhv. 0,11 pct.-point, 0,24 pct.-point og 0,36 pct.-point.

5.7 Administrative konsekvenser for Skatteforvaltningen

Indførsel af nedsat moms på frugt og grønt vil medføre øgede administrative omkostninger i Skatteforvaltningen til bl.a. kontrol, vejledning mv. og systemtilpasninger.

De administrative omkostninger til kontrol, vejledning mv. i Skattestyrelsen skønnes at udgøre ca. 70-290 mio. kr. i de første fem år og efterfølgende ca. 15-35 mio. kr. årligt, *jf. tabel 9*. Udgifter til systemtilpasninger i Udviklings- og Forenklingsstyrelsen skønnes til ca. 55 mio. kr. i en syvårig periode og årlige udgifter til it-drift på 0,6 mio. kr. fra år tre.

Der er i skønnene taget udgangspunkt i, at en nedsat moms på frugt og grønt afgrænses ud fra de såkaldte toldtariffer, der er et eksisterende redskab til at kategorisere varer. Der er desuden taget udgangspunkt i, at differentieret moms implementeres i Skatteforvaltningens eksisterende systemlandskab og ikke et moderniseret momssystem. Efter moderniseringen af momsområdet vil omkostninger og risici forbundet med systemimplementering formentlig være lavere. Udgifterne til systemtilpasninger vurderes at være uafhængige af, hvordan de omfattede varegrupper afgrænses.

Det store spænd i omkostninger i Skattestyrelsen er udtryk for usikkerhed forbundet med afgrænsning af de omfattede fødevarer og deraf kompleksitet samt kontroltryk med et eventuelt øget kontroltryk efter indførsel af differentieret moms.

Det lave udgiftsskøn afspejler en situation, hvor de omfattede varegrupper afgrænses på en måde, der medfører lav kompleksitet i momskontrollen, og hvor kontroltrykket ikke øges de første to år. Omkostningerne vil stige med kompleksiteten og kontroltrykket. Skattestyrelsen forventer, at kompleksiteten i afgrænsningen af de omfattede fødevarer vil være mellem eller

høj. Med en differentieret moms vurderes der at være behov for at hæve kontrolniveauet for de omfattede varegrupper i en toårig periode.

Tabel 9. Scenarier for administrative udgifter i Skattestyrelsen

Mio. kr. (2024-pl)	Lav kompleksitet	Mellem kompleksitet	Høj kompleksitet
		Samlede udgifter de første fem år	
Intet forhøjet kontroltryk	70	100	160
5 pct. kontroltryk de første to år	95	135	210
10 pct. kontroltryk de første to år	140	190	290
		Årlige udgifter fra år seks	
Intet forhøjet kontroltryk	15	20	35

Anm. Der er afrundet til nærmeste 5 mio. kr.
Kilde: Skatteministeriet

5.8 Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Nedsat moms på frugt og grønt vil medføre øgede administrative omkostninger for erhvervslivet. De øgede administrative omkostninger kan især henføres til omkostninger i forbindelse med afgrænsning af varer med og uden nedsat moms, bogføring, momsangivelse og tvister om afgrænsning af varer med forskellige momssatser.

De administrative konsekvenser vedrører som udgangspunkt alle led i handelskæden, dvs. både producenter og importører af frugt og grønt, engroshandlere og detailhandlere. Derudover vil fx restauranter skulle tage stilling til den nedsatte sats i forbindelse med fradrag for moms på indkøb. Restauranters køb af frugt og grønt vil være pålagt en nedsat momssats, som de kan fradrage, mens der fortsat vil være 25 pct. moms på restauranternes salg.

De administrative konsekvenser for erhvervslivet skønnes at udgøre 270 mio. kr. (2024-niveau), *jf. bilag 3*. Heraf skønnes 250 mio. kr. at vedrøre virksomheder, der selv leverer frugt og grønt, mens 20 mio. kr. vedrører virksomheder, som kan fradrage moms på frugt og grønt (fx restauranter). Der er ikke taget højde for sagsomkostninger i forbindelse med tvister om afgrænsning.

Det ekstra årlige tidsforbrug pr. virksomhed, der leverer frugt og grønt, skønnes at udgøre knap 50 timer svarende til gennemsnitlige årlige omkostninger på ca. 21.000 kr. pr. virksomhed. Det er lagt til grund for beregningen, at 12.000 virksomheder leverer frugt og grønt, *jf. bilag 3*.

Skønnet er baseret på en undersøgelse af de administrative konsekvenser ved nedsat moms på frugt og grønt fra 2008[14]. Undersøgelsen blev foretaget af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i forbindelse med rapporten *Forebyggelseskommissionens anbefalinger til en styrket forebyggende indsats* (2009). Undersøgelsen er baseret på AMVAB-metoden, som opgør de administrative konsekvenser ved at estimere en forventet stigning i tidsforbruget. AMVAB-metoden anvendes almindeligvis til måling af de administrative konsekvenser ved ny lovgivning.

I forbindelse med høringen af andre EU-medlemslande er det kun Sverige, der nævner, at de har estimeret omkostningerne ved differentierede satser. I en undersøgelse fra 2006 skønnede Skatteverket (det svenske Skatteministerium), at de gennemsnitlige administrative omkostninger i forbindelse med moms var ca. 2.700 SEK højere for virksomheder, der administrerede to satser. En sammenligning med de skønnede administrative omkostninger for erhvervslivet i Danmark fremgår af *bilag 3*. Finland nævner, at de ikke har estimeret

[14] Ex-ante undersøgelse af de forventede administrative omkostninger ved indførsel af differentieret moms på frugt og grønt.

omkostningerne, men at et finsk studie fra 2007 fandt, at de administrative omkostninger ved moms er afhængige af antallet af satser, den enkelte virksomhed skal administrere.