# DANSK ØKONOMISK NASJONALRAPPORT

# Lokal beskatning i Danmark

**Danmarks økonomiske nationalrapport til**

**Nordisk Skattevitenskapelig Forskningsråds seminar om lokal beskatning**

**i Oslo 28. og 29. oktober 2004**

**Niels Jørgen Mau Pedersen [a]**

**Nils Majgaard Jensen [b]**

[a] **Indenrigs- og Sundhedsministeriet og Københavns Universitet, mau@im.dk**

[b] **Indenrigs- og Sundhedsministeriet, nmj@im.dk**

# Lokal beskatning i Danmark

## 1. Finansieringsbehovet for lokale skatter i Danmark

Danmark er karakteriseret ved en decentraliseret offentlig sektor, hvor det lokale niveau – kommuner og amtskommuner – spiller en meget stor rolle. På den baggrund synes det relevant at drøfte de økonomiske forhold i denne lokale sektor og herunder lokale skatter, hvilket er emnet for dette papir. Det er formålet med papiret kort at drøfte nogle af de problemstillinger, som lokale skatter i Danmark rejser.

Forinden man forholder sig mere analytisk til problemstillinger om lokale skatter i Danmark, jf. afsnit 4-8, kan det dog være relevant at se en smule på nogle relevante talstørrelser samt give en deskriptiv karakteristik af de lokale skatter samt den økonomiske udligning heraf, jf. afsnit 1-3. Det bemærkes, at udtryk som ”lokal”, ”decentral”, ”kommunal” og ”kommunal og amtslig” vil blive brugt synonymt i de følgende.

### 1.1. Den kommunale sektors størrelse i Danmark – udgiftssiden

Det er naturligt at tage udgangspunkt i, hvad de lokale skatter skal finansiere – nemlig de lokale udgifter.

Her er det karakteristisk, at den kommunale sektor i Danmark – bestående af kommuner og amtskommuner – udgør såvel udgiftsmæssigt som beskæftigelsesmæssigt en betydelig andel af den samlede offentlige sektor. Den samlede offentlige sektor udgør ca. 65 pct. af bruttofaktorindkomsten.[1] Det kunne være en nærliggende hypotese, at det netop er sektorens decentrale karakter som på en gang forudsætter og er en forudsætning for, at den offentlige sektor i Danmark er så forholdsvis tungtvejende.

Kommuner og amter udgør således op imod 60 pct. af de samlede offentlige udgifter, jf. nedenstående tabel 1.1. Tilsvarende er beskæftigelsesandelen meget høj med næsten 80 pct., jf. tabel 1.2.

Tabel 1.1. Offentlige drifts- og kapitaludgifter fordelt på delsektorer, 2003

| Sektor | Udgifter, mia.kr. | Procentvis fordeling |
|---|---|---|
| Kommuner og amter | 452,7 | 59,0 |
| Stat | 258,3 | 33,7 |
| Sociale kasser og fonde | 56,0 | 7,3 |
| I alt | 767,1 | 100,0 |

Note: Eksklusive interne overførsler. Kilde: Danmarks Statistik. Statistikbanken, august 2004.

Tabel 1.2. Offentlige beskæftigede, 2003

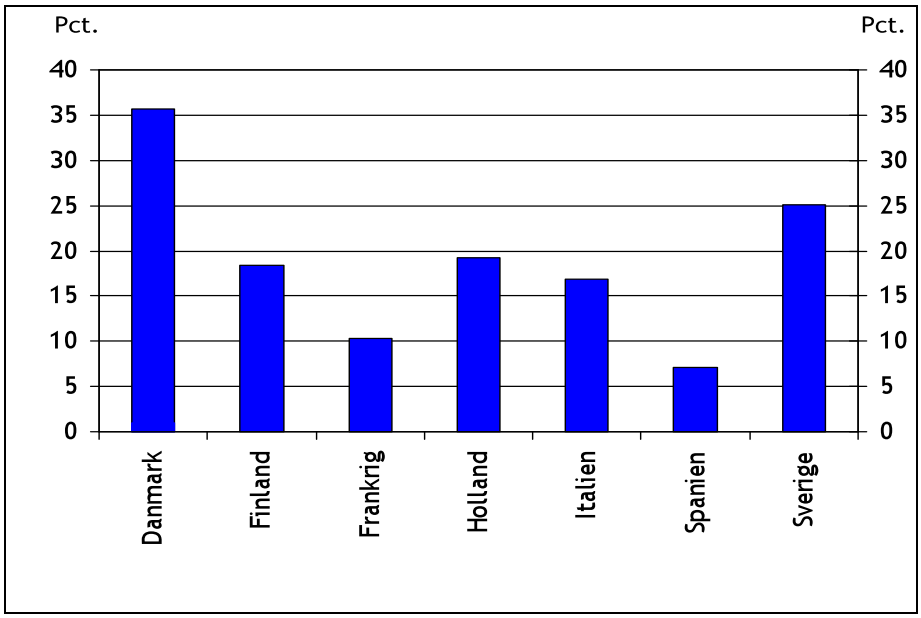
| Sektor | Antal personer, 1000 | Procentvis fordeling |
|---|---|---|
| Kommuner og amter | 658,3 | 78,6 |
| Stat | 176,6 | 21,1 |
| Sociale kasser og fonde | 2,5 | 0,3 |
| I alt | 837,4 | 100,0 |

Kilde: Danmarks Statistik. Statistikbanken, august 2004.

[1] Jf. Knudsen et al (2002).

Tallene illustrerer, at en hovedpart af aktiviteten i den danske offentlige sektor er overladt til de decentrale dele. Det kan ses i sammenhæng med, at en stor andel af de offentlige udgifter er såkaldt individuelt offentligt konsum – ca. 70 pct. – hvor borgerkontakten er afgørende.[2] Danmarks stilling kan sættes i relief i en international sammenhæng, jf. figur 1.1 og figur 1.2.[3]

Figur 1.1. Udvalgte landes kommunale udgifter i pct. af BNP, 2001




Anm.: De kommuale udgifter består af følgende poster: Subsidies, payable, Property income, payable, Social benefits other than transfers in kind, Other current transfers, payable, Final consumption expenditure, Capital transfers, payable, Gross capital formation. Figuren indeholder også de kommunale udgifter, der refunderes af staten, f.eks. folkepension og børneydelser for Danmarks vedkommende. Der har ikke umiddelbart kunnet fremskaffes kommunale udgiftstal for Norge.

Kilde: OECD, National Accounts of OECD Countries, volume 2, 2003 (cd-rom).

## 1.2. Størrelsen af de kommunale skatter

Når det handler om finansieringen kan borgertætheden selvsagt også være afgørende, jf. nærmere det følgende, men også andre hensyn gør sig gældende. I hvert fald kan det konstateres, at kommuners og amters andel af de samlede skatter er betydeligt mindre end udgiftsandelen, nemlig kun ca. 32 pct.

Tabel 1.3. Skatter og afgifter fordelt på delsektorer, 2003

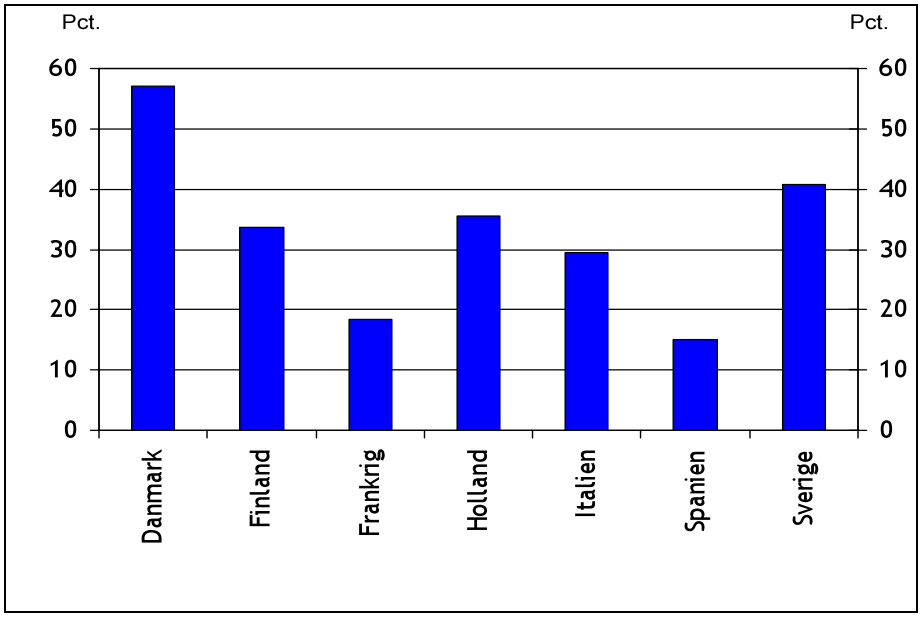
| Sektor | Skatter, mia.kr. | Procentvis fordeling |
|---|---|---|
| Kommuner og amter | 238,0 | 34,9 |
| Stat | 420,2 | 61,6 |
| Sociale kasser og fonde | 23,4 | 0,4 |
| I alt | 681,6 | 100,0 |

Note: skatter bestående af produktions- og importskatter (241,3 mia.kr.), løbende indkomst- og formueskatter (414,1), obligatoriske bidrag til sociale ordninger (23,4) samt kapitalskatter (2,7). Kilde: Danmarks Statistik. Statistikbanken, august 2004.

[2] Se Knudsen et al (2002), s. 55f.

[3] Jf. Strukturkommissionens betænkning, 2004, nr. 1434, som ligeledes er kilde til figur 3.

Figur 1.2. Udvalgte landes kommunale udgifter i pct. af samlede offentlige udgifter, 2001

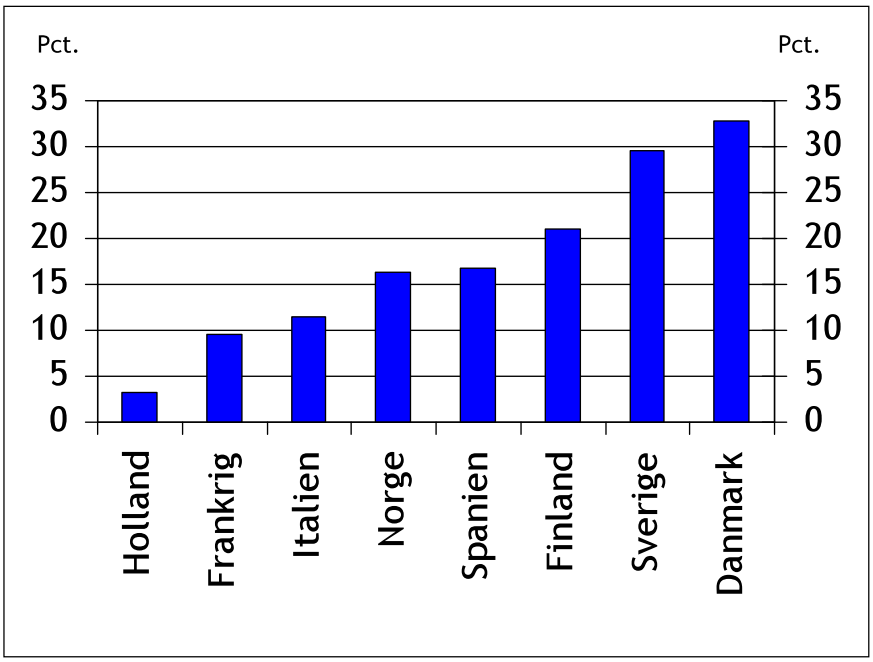



Anm.: Som figur 1.1.
Kilde: OECD, National Accounts of OECD Countries, volume 2 , 2003 (cd-rom).

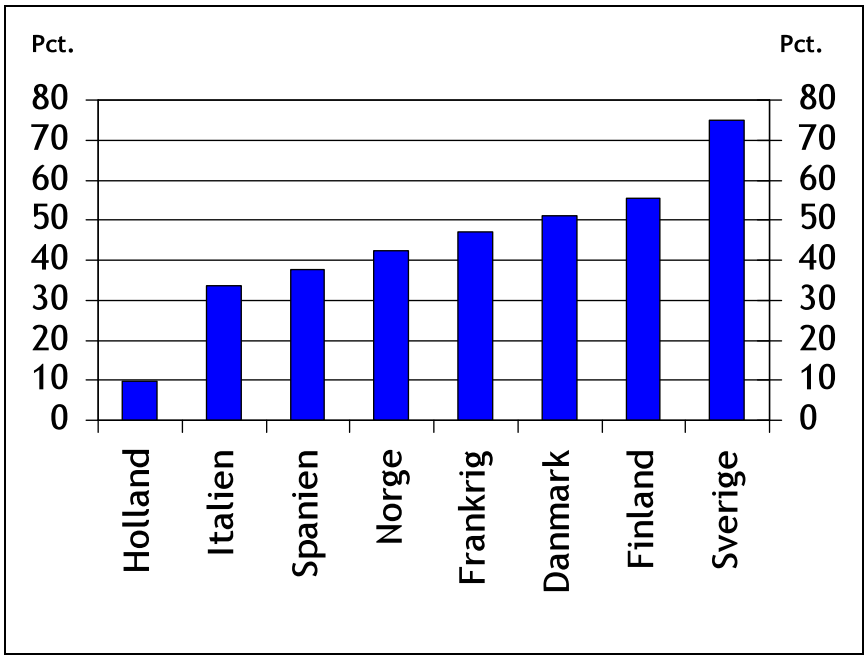
Set i international sammenhæng gør Danmarks status som et land med en meget decentraliseret offentlig sektor sig dog også gældende. Det gælder såvel når der ses på de kommunale udgifters andel af BNP som de kommunale udgifters og skatters andele af de samlede offentlige udgifter og skatter, jf. ovenstående figur 1.2 og nedenstående figur 1.3. Når der derimod, jf. figur 1.4, ses på skatternes andel af de samlede kommunale indtægter har såvel Sverige som Finland en højere andel, hvilket dog må ses i sammenhæng med, at alderspensioner (folkepension) indgår som en del af de kommunale udgifter men refunderes fuldt ud af staten. Det bemærkes, at de lande, der sammenlignes med, er enhedsstater med et decentralt niveau.

Konkluderende kan det konstateres, at Danmark er et meget decentraliseret land – men at der dog er stor forskel på decentraliseringsgraden når der ses på udgiftssiden og indtægtssiden. Det er klart, at denne forskel giver anledning til en række betalinger fra staten til henholdsvis kommuner og amter i form af bloktilskud, refusioner, øremærkede tilskud etc. Omkring disse betalinger kan rejses en mængde opgavemæssigt og styringsmæssigt interessante problemstillinger, som dog ikke nærmere skal behandles her, hvor det derimod er skattesiden der er i fokus. Den lavere skatteandel set i forhold til udgiftsandelen kan dog på den anden side være et en relevant baggrundsoplysning i forhold til problemstillingerne vedrørende lokale skatter.

Figur 1.3. Den samlede decentrale skatteindtægt i forhold til den samlede offentlige skatteindtægt i udvalgte lande (2000)




Figur 1.4. Skatteindtægternes andel af de decentrale enheders samlede indtægter (1999)

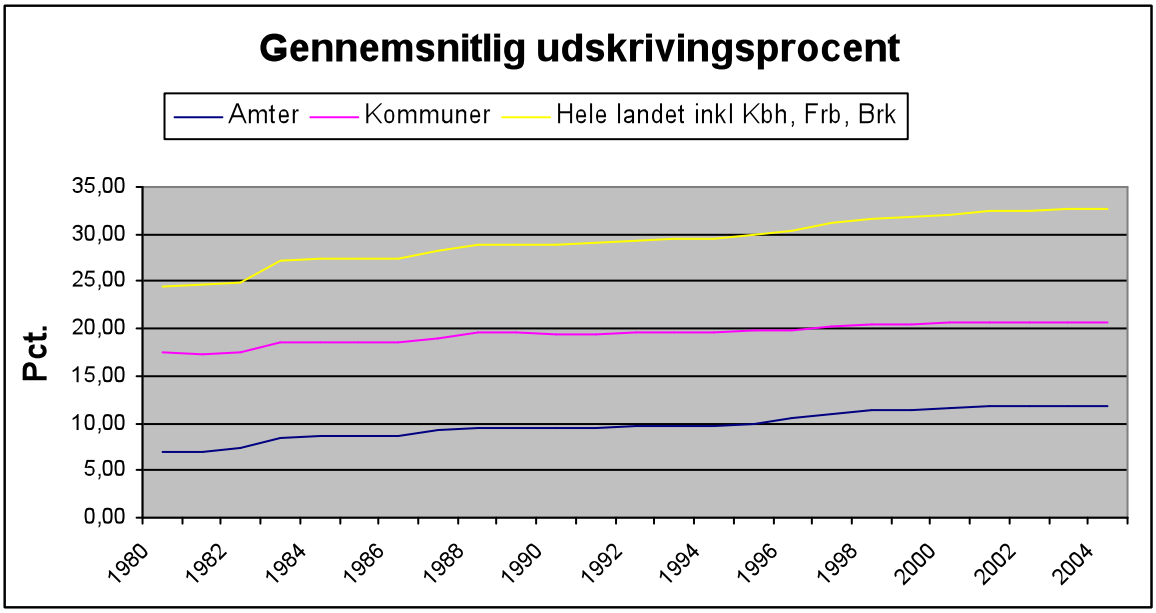



Kilde til figur 1.3 og 1.4: OECD Revenue statistics, 2002, tabel 232 og 200.

## 1.3. Udviklingen i den lokale beskatning

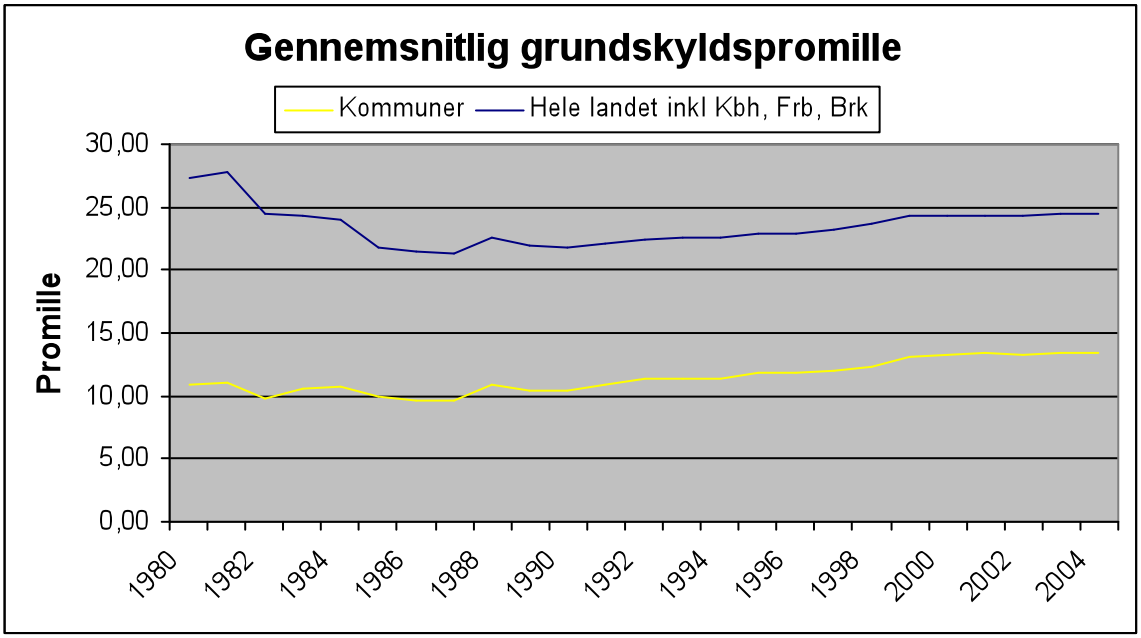
Set over de sidste godt 30 år er der sket en væsentlig stigning i den kommunale beskatning. Selv om skattegrundlaget har ændret definition gennem årene giver selve skatteprocenten en god indikation heraf, jf. figur 1.5 og 1.6. Her er desuden vist udviklingen i grundskyldspromillen. Som det fremgår af figurerne har der været en jævn stigning i personskatteprocenten. Størrelsen af grundskyldspromillen er derimod faldende i starten, hvor der er sket ændringer i reglerne for såvel den kommunale som den amtskommunale grundskyld, men i resten af perioden har der været tale om en stigende tendens.

Figur 1.5. Kommunal udskrivningsprocent




Note: Hele landet er ekskl. kirkeskatteprocent og inkl. Københavns og Frederiksberg Kommuner og Bornholms Regionskommune.
Kilde til figur 1.5 og 1.6. Indenrigssministeriet (1995) og Indenrigs- og Sundhedsministeriet (2004).

Figur 1.6. Kommunal grundskyldspromille




## 2. De vigtigste lokale skatter i Danmark

### 2.1. Kommunernes finansieringsstruktur

De lokale skatter er den vigtigste finansieringskilde for kommuner og amtskommuner i Danmark, men dog langt fra den eneste finansieringskilde, jf. tabel 2.1 nedenfor.

Tabel 2.1. Den kommunale og amtskommunale finansieringsstruktur – budget 2004

| | Mia. kr. | Procent |
|---|---|---|
| Skatter | 252,1 | 59 |
| Drifts- og anlægsindtægter | 83,7 | 20 |
| Refusioner | 36,8 | 9 |
| Generelle tilskud | 51,5 | 12 |
| Øvrige indtægter | 1,8 | 0 |
| I alt | 425,9 | 100 |

Kilde: Indenrigs- og Sundhedsministeriet: Det kommunale budget 2004.

Skatteindtægterne udgør for kommuner og amtskommuner set under ét ca. 60 pct. af de samlede indtægter. Drifts- og anlægsindtægterne i form af brugerbetalinger, salgsindtægter mv. udgør ca. 20 pct. af indtægterne, mens de resterende ca. 20 pct. kommer fra staten i form af refusioner og generelle tilskud.

### 2.2. Lokale skatter

I visse tilfælde kan det være vanskeligt at afgøre, om en skat skal betragtes som en lokal skat. I de tilfælde, hvor skatteprovenuet helt eller delvist tilfalder en anden myndighed end den, der opkræver skatten,

anvendes i OECD statistikkerne[4] følgende generelle retningslinier ved henregning af skatten til den modtagende myndighed:

1. When they have exercised some influence og discretion over the setting of the tax or distribution of its proceeds; or
2. when under provisions of the legislation they automatically and unconditionally receive a given percentage of the tax collected or arising in their territory; or
3. when they receive tax revenue under legislation leaving no discretion to the collecting government.

Der er dog en klar forskel på de egentlige kommunale skatter, hvor kommunen selv kan fastsætte udskrivningsprocenten (egne skatter), og de øvrige skatter, hvor amter og kommuner modtager en fast andel af det samlede opkrævede skatteprovenu (skatteandel).

De kommunale skatter fremgår af tabellen nedenfor.

Tabel 2.2. De kommunale og amtskommunale skatter – budget 2004

| | Kategori | Mia. kr. | Procent |
|---|---|---|---|
| Indkomstskat | Egen skat | 217,0 | 86 |
| | | | |
| Ejendomsskatter | | | |
| - Grundskyld | Egen skat | 14,2 | 6 |
| - Ejendomsværdiskat | Skatteandel | 11,0 | 4 |
| - Dækningsafgift | Egen skat | 3,1 | 1 |
| | | | |
| Andel af selskabsskat | Skatteandel | 4,1 | 2 |
| Andel af pensionsafgifter | Skatteandel | 2,4 | 1 |
| Øvrige skatter | | 0,2 | 0 |
| | | | |
| I alt | | 252,1 | 100 |

Kilde: Indenrigs- og Sundhedsministeriet: Det kommunale budget 2004.

## 2.3. Egne skatter

Indkomstskat, grundskyld og dækningsafgift – svarende til ca. 93 procent af det samlede skatteprovenu - må betegnes som egne skatter, hvor kommunerne selv fastsætter skatteprocenten. For grundskyld og dækningsafgift fastsættes skatteprocenten dog inden for nogle nærmere fastlagte grænser, jf. nedenfor.

I lov om kommunal indkomstskat og lov om amtskommunal indkomstskat er det fastsat, at kommuner og amtskommuner har en selvstændig ret til at udskrive indkomstskat. Skattegrundlaget er fastsat i loven, men skatteprocenten fastsættes af den enkelte kommunalbestyrelse henholdsvis amtsråd. Loven fastsætter ikke grænser for skatteprocenten. Med henvisning til spredning i skatteprocenterne henvises til afsnit 4. Den nuværende regerings politik om et skattestop har dog sat denne frihed til selvstændigt at fastsætte udskrivningsprocenten under pres.

[4] OECD, Revenue Statistics, 2003

Skattestoppet indebærer, at den gennemsnitlige kommunale henholdsvis amtskommunale skatteprocent ikke må stige. På det amtskommunale område er der som følge af en mindre skattestigning i 2003 ved lov indført en ordning, som neutraliserer stigninger i den gennemsnitlige skat. Ordningen indebærer, at i tilfælde af en stigning i den gennemsnitlige skat, vil de amtskommuner, der har sat skatten op, få inddraget 50 pct. af merprovenuet i to år. Omvendt vil de amtskommuner, der har sat skatten ned, blive kompenseret for 50 pct. at provenutabet i to år. Den resterende del af merprovenuet vil blive inddraget gennem en reduktion af det samlede amtskommunale bloktilskud. Efter perioden på to år vil det fulde merprovenu blive inddraget gennem en reduktion af det amtskommunale bloktilskud. Ordningen omfatter kun amtskommunerne, men regeringen har tilkendegivet, at der vil blive indført en tilsvarende ordning for kommunerne, hvis der gennemføres stigninger i den gennemsnitlige kommunale skat.

Grundskyld er en skat på grundværdien. Grundskylden pålignes som udgangspunkt alle ejendomme bortset fra offentlige ejendomme, der er fritaget for grundskyld, men til gengæld kan pålægges dækningsafgift af grundværdien, jf. nedenfor. Den enkelte kommunalbestyrelse fastsætter grundskyldspromillen inden for intervallet 6-24 promille, mens den amtskommunale grundskyldspromille i loven er fastsat til 10. Den samlede grundskyld til kommuner og amtskommuner udgør således 16-34 promille, med et gennemsnit på 24,5 promille. For produktionsjord er der indført særlige begrænsninger, således at den kommunale grundskyldspromille på produktionsjord højst kan udgøre 12, mens den amtskommunale grundskyldspromille på produktionsjord er fastsat til 4,3.

Dækningsafgiften er en skat, der kan pålægges private erhvervsejendomme og offentlige ejendomme. Kommunerne kan pålægge private erhvervsejendomme en dækningsafgift, som betales af forskelsværdien, som er forskellen mellem ejendomsværdien og grundværdien, dvs. værdien af bygningerne. Dækningsafgiften må betragtes som en kompensation til kommunen for de udgifter, som disse ejendomme påfører kommunen f.eks. udgifter til infrastruktur mv. Dækningsafgiften kan fastsættes til 0-10 promille af forskelsværdien. I 2004 er der 78 ud af de 271 danske kommuner, der har valgt at udskrive dækningsafgift af private erhvervsejendomme. Dækningsafgiften af erhvervsejendomme udgør i 2004 ca. 2,1 mia. kr. ud af de samlede provenu af dækningsafgift på ca. 3,1 mia. kr. Den resterende ca. 1 mia. kr. udgøres af dækningsafgift af offentlige ejendomme. Både kommuner og amtskommuner kan udskrive dækningsafgift af offentlige ejendomme, og dækningsafgiften af offentlige ejendomme udskrives inden for nogle nærmere fastsatte grænser på både grundværdien og forskelsværdien.

## 2.4. Skatteandele

Det kommunale provenu fra ejendomsværdiskat, selskabsskat og pensionsafgifter – svarende til ca. 7 procent af det samlede skatteprovenu – udgøres af skatteandele, hvor skattegrundlag og procent er fastsat i lovgivningen, og således ikke kan påvirkes af den enkelte kommune.

Ejendomsværdiskatten er en skat på ejendomsværdien af ejerboliger. Skatten udgør 10 promille af ejendomsværdien op til 3.040.000 kr., og 30 promille af ejendomsværdien over denne grænse. For pensionister med lave indkomster ydes der et nedslag i ejendomsværdiskatten. En tredjedel af ejendomsværdiskatten tilfalder amtskommunen, mens de resterende to tredjedele tilfalder kommunen. I modsætning til de øvrige ejendomsskatter tilfalder ejendomsværdiskatten den kommune henholdsvis amtskommune, hvor ejeren bor – uafhængigt af, hvor ejendommen ligger. Denne regel har navnlig betydning for beskatningen af sommerhuse, hvor ejeren ofte bor i en anden kommune end den, hvor sommerhuset er beliggende.

Kommunerne, men ikke amtskommunerne, modtager en andel på 13,41 pct. af den selskabsskat, som staten opkræver. Den kommunale andel af selskabsskatten for det enkelte selskab tilfalder de kommuner, hvor selskabet driver virksomhed. Når et selskab driver virksomhed i flere kommuner, fordeles den kommunale andel af selskabsskatten i princippet ud fra opgørelser over, hvor selskabets nettoindtægt er optjent. I praksis anvendes dog den såkaldte lønsumsregel, dvs. at skatten fordeles forholdsmæssigt på kommunerne i forhold til de lønninger, som selskabet har udbetalt i de pågældende kommuner.

Kommunerne, men ikke amtskommunerne, modtager en andel på en tredjedel af den pensionsafgift, som staten opkræver i forbindelse med udbetaling af kapitalpensioner mv., dvs. pensionsordninger, hvor hele opsparingen udbetales på en gang og ikke i løbende ydelser. Indbetalinger til disse pensionsordninger er fradragsberettigede i de lokale skatter og i dele af statsskatten. Til gengæld opkræves en engangsafgift i forbindelse med udbetalingen på 40 pct. – dog 60 pct. hvis ordningen udbetales i utide. Den kommunale andel heraf må betragtes som en kompensation for den reducerede skatteindtægt i indbetalingsperioden.

# 3. Udligning af lokale skatter

## 3.1. Udligningsordningerne

I det danske kommunale udligningssystem udlignes forskelle i udgiftsbehov og beskatningsgrundlag mellem kommunerne henholdsvis amtskommunerne med henblik på at sikre et mere ensartet forhold mellem den kommunale skatteprocent og det serviceniveau, som borgerne modtager. I dette afsnit fokuseres på udligningen af skattegrundlag.

Baggrunden for udligningen af beskatningsgrundlag er naturligvis, at der er ganske store forskelle mellem kommunerne. I 2004 budgetterer den bedst stillede kommune således med et beskatningsgrundlag på 284.000 kr. pr. indbygger, mens den dårligst stillede budgetterer med 102.000 kr. pr. indbygger. Udligningen er baseret på skattegrundlaget for indkomstskat, ejendomsværdiskat og grundskyld, som sammenvejes i et såkaldt beskatningsgrundlag.

For kommunerne er udligningssystemet opbygget med en landsudligning, som omfatter alle kommuner. Herudover er der to overbygninger på landsudligningen: hovedstadsudligningen, som omfatter 50 kommuner i hovedstadsområdet og udligningen for kommuner med svagt beskatningsgrundlag.

Princippet i landsudligningen er, at de kommuner, der har et beskatningsgrundlag pr. indbygger over landsgennemsnittet, yder bidrag til de kommuner der ligger under landsgennemsnittet. Udligningsniveauet er 45 pct. af forskellen mellem kommunens beskatningsgrundlag pr. indbygger og landsgennemsnittet.

Hovedstadsudligningen indebærer en yderligere udligning blandt kommunerne i hovedstadsområdet. Ordningen er i princippet opbygget på samme måde som landsudligningen. Udligningsniveauet i hovedstadsudligningen er på 40 pct. Baggrunden for den særlige hovedstadsudligning er, at hovedstadsområdet er det eneste sted i landet, hvor en sammenhængende by er opdelt i flere kommuner. Der er betydelige sociale forskelle mellem beboerne i de enkelte kommuner, som har sammenhæng med, at en række kommuner har en overvægt af bestemte typer af boliger. Hovedstadsudligningen skal modvirke, at der opstår uacceptable forskelle mellem skat og service i de forskellige dele af det sammenhængende byområde.

Udligningsordningen for kommuner med svagt beskatningsgrundlag kan ligeledes betragtes som en overbygning på landsudligningen. Ordningen indebærer, at der ydes et tilskud til de kommuner, der har et beskatningsgrundlag pr. indbygger på under 90 pct. af landsgennemsnittet. Tilskuddet udligner 40 pct. af forskellen mellem kommunens beskatningsgrundlag pr. indbygger og grænsen på 90 pct. af landsgennemsnittet. I 2004 modtog 154 ud af landets 271 kommuner tilskud fra denne ordning. Det samlede tilskud udgjorde ca. 1,1 mia. kr., som finansieres gennem en reduktion af det kommunale bloktilskud.

Tabel 3.1. Oversigt over udligningsniveauer i udligningen af beskatningsgrundlag

| | Udligningsniveau |
|---|---|
| Kommuner | |
| Landsudligning | 45 pct. |
| Tilskud til kommuner med svagt beskatningsgrundlag | 40 pct. |
| Hovedstadsudligning | 40 pct. |
| | |

| | |
|---|---|
| Amtskommuner | |
| Udligning omfattende alle amter | 80 pct. |

Som det fremgår ovenfor, omfatter udligningsordningen de vigtigste kommunale skattekilder. Men det skal dog bemærkes, at de kommunale indtægter fra dækningsafgift, selskabsskat og pensionsafgifter ikke indgår i udligningen.

Indenrigs- og Sundhedsministeriets Finansieringsudvalg har overvejet mulighederne for at inddrage disse indtægter i udligningen. I betænkning 1437, januar 2004, skriver udvalget herom: "Samlet konstaterer udvalget, at eksistensen af udligningsfrie beskatningsmuligheder er med til at svække den ønskede sammenhæng mellem skat og service, som er et hovedformål med udligningen. Disse beskatningsmuligheder bør derfor ud fra et rent principielt synspunkt inddrages i udligningen."

Udvalget er dog på den anden side også opmærksom på, at der er en række administrative og fordelingsmæssige hensyn, der skal tages hensyn til i denne forbindelse. Med hensyn til dækningsafgift, som kun opkræves af et mindretal af kommunerne, er der endvidere det forhold, at hvis skattegrundlaget vedr. dækningsafgift inddrages i udligningen, vil en række kommuner, der i dag ikke opkræver dækningsafgift, skulle betale til udligningen.

## 3.2. Overudligning

Det reelle marginale udligningsniveau for den enkelte kommune kan dog være højere end det formelle udligningsniveau, som fremgår af afsnit 3.1 ovenfor. Det vil sige, at en kommune ved en fremgang i skattegrundlaget kan komme til at miste mere end 85 procent af det ekstra skatteprovenu i tilskud og udligning. Det skyldes, at der ved beregning af en kommunes udligningsbeløb anvendes en såkaldt skattetryksfaktor, som er fælles for alle kommuner. Udligningsbeløbet beregnes således uafhængigt af den enkelte kommunes faktiske udskrivningsprocent, mens kommunens skatteprovenu naturligvis vil afhænge af udskrivningsprocenten. Herudover har fordelingen af bloktilskuddet også en udligningsmæssig virkning, som har betydning i denne forbindelse.

Landsudligningen af beskatningsgrundlag for kommune i kan beskrives som:

$(Y_{land} - Y_i)$ x 0,45 x NDA/Y x $Bef_i$

$Y_{land}$: Beskatningsgrundlag pr. indbygger i hele landet
$Y_i$: Beskatningsgrundlag pr. indbygger i kommune i
NDA: De samlede kommunale nettodrifts- og anlægsudgifter for hele landet
Y: Samlet beskatningsgrundlag for hele landet
$Bef_i$: Indbyggertal i kommune i

Som det fremgår, indgår der i beregningen den såkaldte skattetryksfaktor – NDA/Y – som er de samlede kommunale nettodrifts- og anlægsudgifter divideret med det samlede beskatningsgrundlag. Skattetryksfaktoren er det gennemsnitlige beskatningsniveau, som kommunerne skulle udskrive, hvis alle nettodrifts- og anlægsudgifter skulle skattefinansieres, dvs. hvis der ikke var noget bloktilskud.

I landsudligningen for 2004 var skattetryksfaktoren således ca. 24,8 pct., mens de faktiske kommunale udskrivningsprocenter varierede fra 16,5 til 23,2. Selv om udligningsniveauet er fastsat til 45 procent, vil en kommune, der betaler til udligningen, skulle betale mere en 45 procent af den del af kommunens skatteprovenu, som skyldes skattegrundlag over landsgennemsnittet. Tilsvarende vil en kommune med et lavt beskatningsgrundlag modtage tilskud fra udligningsordningen, som overstiger 45 pct. af kommunens "manglende" skatteprovenu i forhold til gennemsnittet. Kommunens skatteprovenu bliver jo opgjort med kommunens egen skatteprocent, mens udligningen bliver beregnet med skattetryksfaktoren, som er høje-

re. Det samme gælder for de to øvrige ordninger, dvs. hovedstadsudligningen og udligningen for kommuner med svagt beskatningsgrundlag.

Beregningen af udligningsbeløb må dog ses i sammenhæng med fordelingen af bloktilskuddet. Bloktilskuddet fordeles i forhold til kommunens andel af det samlede beskatningsgrundlag i hele landet. Jo højere skattegrundlag, jo højere andel af bloktilskuddet. Denne fordeling af bloktilskuddet modvirker den ovennævnte virkning af at udligne med en skattetryksfaktor, der er højere end det faktisk gennemsnitlige beskatningsniveau.

Men for kommuner med en skatteprocent under landsgennemsnittet, vil der stadig blive tale om overudligning, dvs. at kommunen vil modtage eller betale udligningsbeløb, som i landsudligningen overstiger 45 pct. af kommunens skatteprovenu af den relevante del af skattegrundlaget. Det samme gælder for de to øvrige ordninger, hvor udligningsniveauet er fastsat til 40 pct.

For de kommuner, der er omfattet af hovedstadsudligningen eller af udligningen for kommuner med svagt beskatningsgrundlag, vil det reelle marginale udligningsniveau således kunne overstige det formelle niveau på 45 + 40 = 85 pct. En kommune med en lav skatteprocent ville endda kunne komme til at aflevere mere end 100 pct. af et ekstra skatteprovenu i udligning. Med henblik på at undgå denne virkning, er der indført et udligningsloft på 90 pct. – den såkaldte overudligningsregel. Overudligningsreglen indebærer, at en kommune ikke vil kunne blive udlignet med mere end 90 pct. af en marginal ændring i sit skatteprovenu.

Overudligningsreglen har en vis betydning for en række kommuner i hovedstadsområdet med en forholdsvis lav skatteprocent. Som følge af overudligningsreglen får disse kommuner nedsat de beløb, de ellers skulle have betalt til udligningsordningen. For 2004 udgør denne nedsættelse ca. 170 mio. kr. Overudligningsreglen har som nævnt også virkning for en række af de kommuner, der er omfattet af udligningsordningen vedr. svagt beskatningsgrundlag, men beløbsmæssigt er virkningen for disse kommuner langt mindre.

Overudligningsreglen er blandt andet begrundet med hensynet til kommunernes incitamenter til at fremme erhvervsudvikling og økonomisk vækst i kommunen. Overudligningsreglen sikrer, at en kommune under alle omstændigheder vil kunne beholde 10 pct. af det ekstra skatteprovenu som følge af en økonomisk fremgang i kommunen. Som det fremgår af afsnit 6 neden for vil der dog alligevel kunne være samspilsproblemer i udligningssystemet.

# 4. De lokale skatters rolle i den kommunale økonomi

## 4.1. Indledning

I en sammenligning mellem OECD-lande er det tydeligt, at de lokale skatter spiller en meget forskellig rolle. Dette må selvsagt ses i lyset af en forskellig vægtning af de hensyn og argumenter der kan være henholdsvis for og imod lokale skatter.

I dette afsnit diskuteres tre væsentligste faktorer, der kan haft betydning for de lokale skatters betydelige rolle i en dansk sammenhæng, nemlig allokeringsmæssige, lokale styringsmæssige hensyn (Leviathansynsvinklen) og fordelingsmæssige hensyn. Visse yderligere faktorer er berørt i de efterfølgende kapitler om bl.a. makrostyring, udligning og skatteeksport og –konkurrence.[5]

[5] Jf. også diskussionen i OECD (2004a) og OECD (2004b). Desuden Pedersen (1995).

I sagens natur kan der i nogen grad blive tale om efterrationalisering, i og med at det lokale skattesystem er groet gradvist frem uden egentlig formelt motiverede beslutninger. Dette forhold skal således haves in mente.

## 4.2. Varetagelse af allokeringsopgaven

Understregningen af, at de danske kommuner har et selvstyre, jf. grundlovens § 82, kan nærliggende ses som et udslag af, at der ønskes en mulighed for at tilpasse det offentlige udbud, som er tæt på borgerne, til borgernes præferencer.[6]

En tilpasning til borgernes forskellige ønsker forudsætter ikke blot, at kommunerne kan sammensætte – eller som det hedder på kommunalsprog prioritere – opgaverne inden for givne økonomiske rammer, om end dette også er et vigtigt aspekt af præferencetilpasningen. Det må også indebære, at kommunerne kan bestemme selve den samlede mængde af det offentlige udbud, hvilket igen er betinget af en kontrol over skatteudskrivningen.[7]

Det er klart, at staten og Folketinget ofte vil have overordnede ønsker om fx minimumsstandarder på visse områder, lige som makroøkonomiske styringsmæssige hensyn kan sætte grænser for udgifternes størrelse (jf. nærmere kapitel 7). Ligeledes kan fordelingspolitiske hensyn betyde, at der overordnet set ønskes samme adgang til (mindste)udbud af kommunale ydelser på visse områder, fx på sundhedsområdet.[8] På den anden side er det lige så klart, at kommunerne inden for lovens grænser i vidt omfang kan bestemme kvalitetsparametre så som:

- klassekvotienter i skoler
- personalenormeringer i institutioner og administration
- tilgængeligheden af ydelser i kraft af tætheden af institutioner og – om end efterhånden i mindre omfang – via ventelister
- kvaliteten af de faste anlæg og infrastruktur.

Noget andet er så, om kommunerne rent faktisk udnytter disse muligheder. På den ene side ved vi fra markedet for private ydelser, at efterspørgslen fra forskellige indtægtsgrupper er varierende, bl.a. positivt med indkomsten. På den anden side er de ydelser, som kommunerne tilbyder, traditionelt betragtet som hvad der kunne kaldes nødvendighedsydelser, som kun reagerer trægt eller lige frem negativt med højere indkomster. De kommunale ydelser på ikke mindst dappasnings- og ældreområdet kan dog også anskues som nødvendighedsgoder i den forstand, at de er nødvendige betingelser for en høj erhvervsdeltagelse i befolkningen - ikke mindst blandt kvinderne - og hermed for en høj indkomst.

I figur 4.1 og 4.2. er vist sammenhængen mellem indkomst og serviceniveau / beskatningsniveau.[9]

Figur 4.1. Beskatningsgrundlag og beskatningsniveau

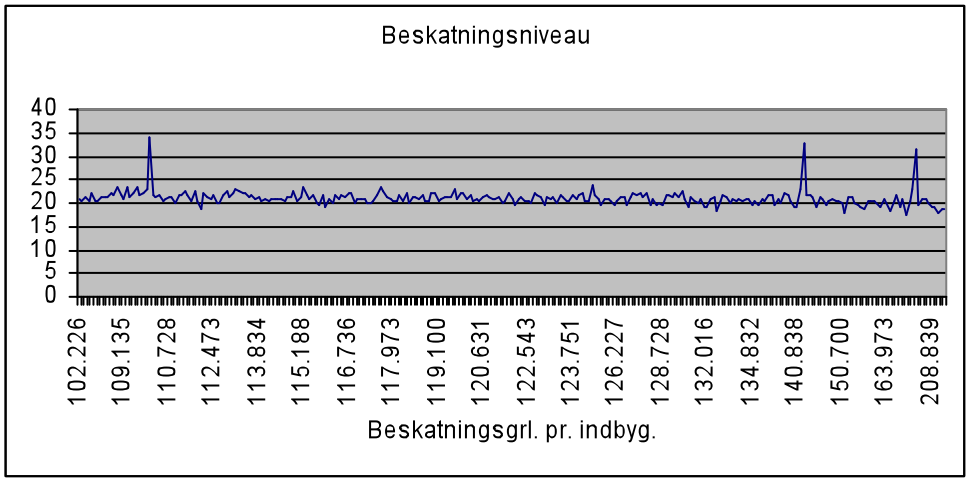
---

[6] Ifølge Musgraves klassiske klassifikation vil der her tales om allokeringsopgaven, jf. Musgrave et al (1984, kap.24).

[7] Klassikerne i den økonomiske litteratur på dette område, Tiebout (1956) og Oates (1972, kap.4) beskriver denne præferencetilpasning.

[8] Dette synes ikke mindst at have spillet en rolle i regeringens udspil til en strukturreform, jf. Regeringen (2004, s.5 ): ”Sundhedsvæsnet sikres lige vilkår i hele landet og finansieres primært af staten, som opkræver et ensartet sundhedsbidrag. Amtsskatten afskaffes.”

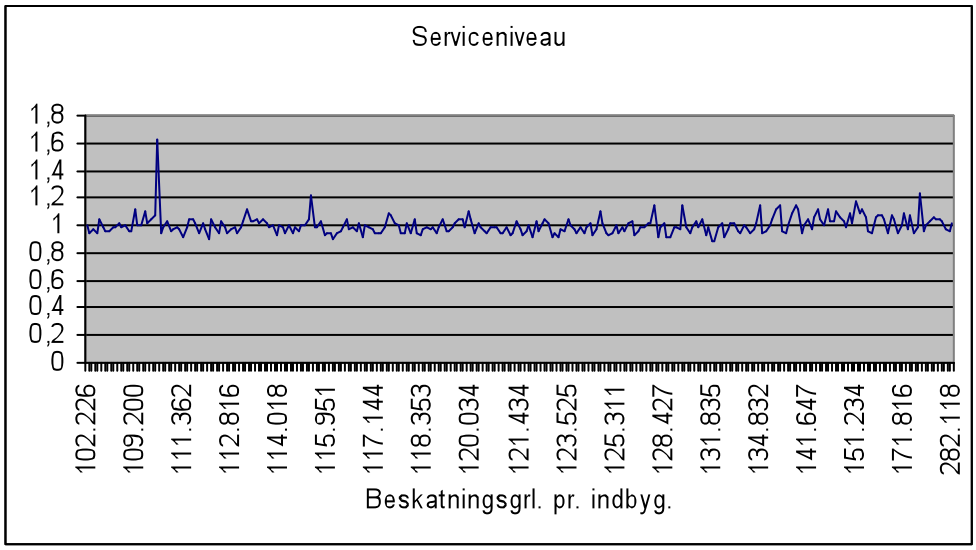
[9] Jf. Indenrigs- og Sundhedsministeriet (2003).




Note: Beskatningsniveau er et sammenvejet udtryk for det kommunale skattetryk set i forhold til udskrivningsgrundlaget bestående af dels personlig kommunal indkomstskat, dels ejendomsskat.

Kilde: Indenrigs- og Sundhedsministeriets Nøgletal 2004

Figur 4.2. Beskatningsgrundlag og serviceniveau




Kilde: Indenrigs- og Sundhedsministeriets Nøgletal 2004

Der er en svag tendens til, at beskatningsniveauet er faldende jo højere beskatningsgrundlag pr. indbygger. Samtidig er der en tendens til lidt højere serviceniveau i kommunerne med høje indkomster, om end der er individuelle variationer.[10] Dette billede har selvsagt en sammenhæng med udligningen, som ikke er 100 pct. men væsentligt lavere, jf. nærmere ovenfor kapitel 3. Men det rejser selvfølgelig spørgsmålet, om en enhedsskat de facto ville indsnævre den kommunale autonomi væsentligt. Hvis kommunerne så at sige "af sig selv" lægger sig på omtrent samme beskatningsniveau, bortset fra de forskelle som skyldes at der ikke udlignes 100 pct., synes argumentet om autonomi i skatteudskrivningen af hensyn til løsningen af allokeringsopgaven mindre afgørende. En enhedsskat ville dog udjævne de individuelle variationer.

Muligvis kan dette aspekt også anføres i forbindelse med den danske debat om amtskommunernes skatteudskrivningsret, hvor den amtskommunale mulighed for at fastsætte størrelsen af en særlig amtskommunal udskrivningsprocent nu ser ud til at blive afskaffet.[11] Det bør dog nævnes, at der også inden for de enkelte indkomstintervaller er betydelige variationer i skatteprocenten, og at denne variation synes forholdsvis stabil over årene, med en forskel på 7-11 skatteprocentpoints mellem højeste og laveste udskrivningsprocent for kommuner og amtskommuner tilsammen.[12]

Set i en Tiebout-tankegang er skattemæssig autonomi af hensyn til at løse allokeringsopgaven især interessant i områder med betydelig mobilitet, idet borgerne her rent faktisk har en mulighed for at flytte til den kommune, der bedst modsvarer ønskerne. Omvendt kan udbredelsen af såkaldte "frit-valg-modeller" mellem kommunale ydelser på tværs af kommunegrænser dog føre til en udjævning af serviceniveauerne inden for disse områder.[13] Det mest oplagte geografiske område med stor mobilitet i Danmark er Hovedstadsområdet[14], hvor ca. 1/3 af landets befolkning er koncentreret på et ret lille areal på kun knap 3.000 $km^2$ . Der findes som tidligere nævnt 50 kommuner i området. Her viser det sig, at der imellem disse kommuner er ganske store forskelle i beskatningsniveau, selv om der dog også her i væsentligt omfang

[10] Sammenhængen mellem størrelsen af udskrivningsgrundlag, skatteprocent og serviceniveau er diskuteret primært ud fra en styringssynsvinkel i Lotz (2001).

[11] Jf. Strukturkommissionen (2004, kap. 14).

[12] Jf. opgørelser fra Skatteministeriet, se hjemmesideadressen www.skat.dk/tal_statistik/kommuneskatter/1084.html

[13] Vedr. frit valg-politik i Danmark se fx Greve (2004).

[14] Hovedstadsområdet består af 50 kommuner, og inkluderer amterne Frederiksborg, Københavns og Roskilde amter samt de to hovedstadskommuner Frederiksberg og København.

kan henvises til underliggende forskelle i økonomiske vilkår, fx mellem det såkaldte "Whisky-bælte" nord for København set i forhold til det der kaldes "Vestegnskommunerne".[15] Men også kommuner, som fysisk grænser op til hinanden eller ligger i kort afstand, kan have betydelige variationer i skatteprocenten uanset skattegrundlagene er ret ensartede – eller varierer med og ikke modsat skatteprocenten, jf. tabel 4.[16]

Tabel 4.1. Eksempler på variation i skatteprocent og beskatningsgrundlag pr. indbygger, 2004.

| Kommune | Skattegrundlag pr. indb. | Beskatningsniveau i pct. |
|---|---:|---:|
| 1 a) Dragør | 189.246 | 21,1 |
| 1 b) Tårnby | 150.771 | 19,4 |
| Procentvis forskel | -20,3 pct. | -8,1 pct. |
| 2 a) Brøndby | 133.590 | 19,5 |
| 2 b) Rødovre | 140.995 | 21,6 |
| Procentvis forskel | +5,5 pct. | +10,8 pct. |
| 3 a) Farum | 181.827 | 23,0 |
| 3 b) Allerød | 183.130 | 20,8 |
| Procentvis forskel | +0,7 pct. | -9,6 pct. |

Kilde: Indenrigs- og Sundhedsministeriet (diverse årgange).

Alt i alt kan det vurderes, at autonomien i den kommunale skatteudskrivning fortsat er en væsentlig faktor bag løsningen af allokeringsopgaven, men at udviklingen kan fjerne dette argument for skattemæssig autonomi hvis forskellene i skatteprocenter forsvinder – eller alene kan begrundes i forskelle i økonomiske vilkår.

## 4.3. Skatterne som ansvarligtgørende element – Leviathan-synsvinklen

## Argumentet

I kølvandet på den bekendte "tax revolt" omkring "proposition 13" vedrørende folkeafstemningen om ejendomsskatterne størrelse i Californien i 1978 blev der i den økonomiske faglitteratur særlig opmærksomhed om borgerens mulighed for at udøve en direkte kontrol med de offentlige udgifter. – En kontrol som kunne være nødvendig hvis ikke indbyggede udgiftsdrivende mekanismer (en "Leviathan") i den offentlige sektor langsomt men sikkert skulle beslaglægge en stadig større del af skattegrundlaget.[17] Hypotesen er, at regeringer (lokale eller centrale), uanset de er valgt via et repræsentativt demokrati, vil have en adfærd som budgetmaksimerende "Leviathans", medmindre der er en "constitutional constraint", fx i form af skatteudskrivning som vælgerne skal tage stilling til.

Diskussionen om kontrol af den offentlige sektor i denne henseende har vel aldrig nået den intensitet i Danmark som den omtalte litteratur var et udtryk for, men der er dog næppe tvivl om, at der på såvel politisk som administrativt niveau i staten har været opmærksomhed om, at skatteudskrivningsmulighed i kombination med decentraliseret opgaveløsning indebærer en mulighed for at ansvarliggøre de politiske udgiftsbeslutninger. Dette gælder ikke mindst i kraft af, at der for den væsentligste lokale skattekilde – den personlige indkomstskat – er valgt destinationsprincippet, hvor skatten henføres til bopælen. Bopælen er samtidig den lokalitet hvorfra de kommunale ydelser typisk aftages, og hvor den lokale vælger kan udøve sin stemmeret. Også den anden betydelige skattekilde – grundskatten – har i sagens natur et lokalt tilhørsforhold, uanset at den opkræves efter et kildeprincip.

[15] Se evt. Ekspertudvalget (1998). Jf. også diskussionen i kapitel 7.

[16] Skattegrundlaget beskriver dog selvsagt ikke det eneste økonomiske vilkår for kommunerne, jf. Indenrigs- og Sundhedsministeriet (diverse årgange), lige som styringsmæssige forhold kan spille en betydelig rolle for det aktuelle års skatteprocent, jf. herunder især med henvisning til Farum Kommune.

[17] Jf. Brennan & Buchanan (1980).

Tilliden til, at kombinationen af udgiftsbeslutninger som finansieres af skatter og hvor beslutningen tages sammen i et lokalt råd fører til ansvarlig, velfærdsoptimal adfærd er i danske kommunalpolitik formuleret i slagordene "ansvar og kompetence bør følges ad". Disse slagord har mere eller mindre været overskriften bag en meget lang opgave- og finansieringsreformer gennemført over de seneste 30 år. Typisk har der været tale om, at staten har udlagt opgaver til kommunerne og/eller ændret finansieringen fra refusioner til generelle tilskud. I begge tilfælde har det ført til, at de lokale udgiftsmæssige dispositioner i stadig højere grad har givet sig udslag i den lokale skat.

Hvor det i 1970'erne og 1980'erne primært var det kommunale forbrugsområde – de kommunale institutioner – som på denne måde blev lokalt økonomisk ansvarliggjorte, har det i 1990'erne og frem især været vedrørende indkomstoverførslerne, at der er gennemført en større grad af lokal egenfinansiering. Ofte har sænkninger i refusionsprocenter kunnet ses i sammenhæng med ønsket om større lokale udgiftsansvarlighed, idet denne dog samtidig er blevet kædet sammen med større lokale kompetence.

Som nyere eksempler på sådanne reformer kan nævnes inddragelse af kommunerne opgavemæssigt og økonomisk i løsningen af integrationsopgaven i forhold til udlændinge samt den gradvise reduktion af refusionsprocenten for førtidspension og sygedagpenge. For førtidspensionens vedkommende er refusionsprocenten således nu 35 pct. for nytilkendelser mod tidligere 100 pct., og for sygedagpenge er den statslige refusion helt afskaffet når der er tale om sygeforløb på mere end 52 uger[18]. Gennemførelsen af den såkaldte grundtakstmodel, som indebærer, at kommunerne på handicapområdet inden for et grundtakstbeløb selv skal dække udgifterne fuldt ud mod tidligere kun 50 pct. af udgifterne er ligeledes et eksempel.[19]

Den velfærdsmæssige gevinst ved etablere lokal sammenhæng mellem ansvar og kompetence kan beskrives som følgende:

- der kan opnås allokeringsmæssig efficiens når det via skatten er synligt for beslutningstagerne – og herunder i sidste ende vælgerne – hvad prisen er for offentlige ydelser og når der – jf. decentraliseringen – kan drages sammenligninger. Dette aspekt er allerede berørt i foregående afsnit
- der kan opnås produktionsmæssig efficiens når det via skatten er synligt, hvad produktionsomkostningerne er, og når der kan sammenlignes på tværs af kommunerne.

Filosofien er således, at der gives vælgerne/skatteyderne bedre mulighed for information og indsigt i den offentlige sektor når der finder en lokal skatteudskrivning sted. Herved kan der udøves et pres i retning af at vælge den bedste og billigste løsning. Dette kan eventuelt ske direkte via stemmesedlen ("voice"), men hvis borgeren ikke er tilfreds med den lokale efficiens kan vedkommende også reagere ved at fraflytte kommunen ("exit"). Eller mindre drastisk: attraktiviteten af kommunen bliver mindre og færre ønsker at flytte til kommunen. I begge tilfælde er konsekvensen at skattegrundlaget mindskes: Enten forsvinder det simpelthen i kraft af at skatteborgeren ikke vil befinde sig i kommunen – og dermed heller ikke hans/hendes indkomst og skattegrundlag. Eller ejendomsværdierne mindskes hvilket udøver et nedadgående pres på mulighederne for at opkræves ejendomsskatter.[20]

## Alternative kontrolmuligheder

I det ovenstående har antagelsen været, at lokale beslutningstagere – de lokale politikere og deres embedsmænd – ikke nødvendigvis vil beslutte og udføre opgaverne på den velfærdsmæssigt mest optimale måde medmindre de "kigges over skulderen" af andre. Derfor kan det være en fordel at lade borgeren have en mere direkte kontrol end alene via stemmesedlen.

---

[18] En diskussion heraf findes hos Christiansen (2000).

[19] Vedrørende tidligere reformer se fx Indenrigsministeriet (1992).

[20] Jf. også Rattsø (2001).

Som alternativ til at lade skatteborgeren så at sige tage kontrol direkte kan dog også overvejes andre styringsmidler. Set fra et statsligt synspunkt kan det således være nærliggende at benytte økonomiske eller reguleringsmæssige tiltag over for kommunerne, især på områder hvor regeringen/Folketinget mener at have en særlig viden om samfundets behov eller mere tværgående hensyn end de hensyn, som kommuner af begrænset størrelse kan forventes at tage. Anvendelsen af puljer, som er beslægtede med de i øvrigt i vidt omfang afviklede refusioner, kan fx tages i anvendelse her.

Indarbejdelse af "hensigtsmæssige incitamenter" direkte i forhold til den enkelte politiker eller embedsmand kan også være en mulighed, eksempelvis brug af kontraktstyring, nye aflønningsformer osv.

Skatteudskrivningen er således langt fra den eneste mulighed for ansvarliggørelse, og om skatteinstrumentet må også ses i lyset af de forbehold, der eventuelt kan være i forhold til dets anvendelse, jf. det følgende.

## Forbehold i forhold til argumentet

Spørgsmålet om, hvorvidt lokale skatter rent faktisk virker ansvarligtgørende på de lokale politikere må bl.a. afhænge af hvor bevidste borgerne rent faktisk er om størrelsen af den lokale skat – hvilket atter må ses i sammenhæng af synligheden af den lokale skat.

Såvel den personlige indkomstskat som ejendomsskatten må betragtes som forholdsvis synlige skatter. Den personlige indkomstskat skal således opgøres via en selvangivelse, og ejendomsskatten skal betales direkte til kommunen af ejendommens ejer.

Visse forbehold over for skatternes synlighed må dog også tages.

For det første kan flere skatteudskrivende led, som for den personlige indkomstskats vedkommende udgøres af tre led, eventuelt hæmme gennemskueligheden. Dette er i Danmark især diskuteret i relation til den personlige indkomstskat og amternes skatteudskrivningsmulighed, jf. også afsnit 5.4 nedenfor.[21]

For det andet kan sammenligneligheden mellem kommunerne eller amterne være vanskelig at gennemføre for vælgerne – måske særligt på teknisk komplicerede områder eller hvor der kun er et lille antal enheder at sammenligne mellem.

For det tredje er der for ejendomsskattens vedkommende mulighed for forskellige former for overvæltning af skatten, således at der ikke nødvendigvis bliver sammenhæng mellem den befolkningsgruppe, som skattebyrden endeligt påvirker og de personer, det nyder godt af udgifternes afholdelse. Dels kan skatten overvæltes i huslejen, hvor ejendommen ikke bebos af ejeren. Dels kan der i et vist omfang ske skatteeksport, jf. følgende afsnit 5.2.

Endelig for det fjerde må det i forhold til vælgernes mulighed for påvirkning tages i betragtning, at vælgerne alene har mulighed for at give deres mening til kende ved de kommunale valg, som afholdes hvert 4. år. Der er altså ikke mulighed for egentlige folkeafstemninger om skatteudskrivningen. Faktisk forbyder grundlovens § 42 netop noget sådant.

Hvis det forholder sig sådan, at skatteyderen ikke udøver nogen effektiv kontrol med skatten og der eventuelt yderligere er mulighed for overvæltning, kan slutresultatet af, at udstyre de lokale beslutningstagere med en besktningsmulighed føre til det modsatte af det ønskede – dvs. at muligheden for en Leviathanmekanisme øges i stedet for at hæmmes.

[21] Jf. Strukturkommissionen (2004, kap. 14, afsnit 14.6).

## 4.4. De lokale skatter og fordelingspolitikken

En tredje rolle, som kan tildeles de lokale skatter er som instrument i fordelingspolitikken.

### Lokal fordelingspolitik?

Standardanbefalingen vedrørende fordelingspolitik er som bekendt, at denne bør forbeholdes det centrale niveau. Det er dog selvsagt vanskeligt at holde fordelingsmæssige spørgsmål ude fra kommunal beslutningstagen, ikke mindst i et system som det danske hvor det stort set er de samme partier konkurrerer om vælgernes gunst på landsplan og på lokalt plan, - partier som netop differentierer sig i forhold til hinanden på ikke mindst fordelingspolitikken.

De fordelingspolitiske parametre er dog forholdsvis begrænsede på skattesiden til:

- de fordelingsmæssige konsekvenser, herunder mellem generationer, af et højere eller lavere serviceniveau og dermed beskatningsniveau
- de fordelingsmæssige konsekvenser af at vælge mellem nogle skattekilder og finansieringskilder frem for andre.

Hvad angår valg mellem skattekilder kan kommunerne først og fremmest vælge mellem:

| Finansieringskilde | Begrænsninger på udskrivning |
|---|---|
| indkomstskat | ingen (dog skråt skatteloft)[22] |
| grundskyld | mellem 6 og 24 promille |

For de to skattekilder er der således i hvert fald en potentiel mulighed for, at der kan føres lokal fordelingspolitik. Et dansk studium bekræfter da også, at dette er tilfældet, jf. Blom-Hansen (2001). Blom-Hansen viser, at grundskyldspromillen alt andet lige er signifikant højere (i størrelsesordenen 3 promille) i socialistisk ledede kommuner end i borgerligt ledede.

Denne forholdsvis begrænsede lokale omfordelingspolitik synes at være politisk acceptabel, i og med den i de senere år ikke har givet anledning til debat. Det bånd for skatteudskrivningen mellem 6 og 24 promille, som blev indført fra 1987[23], kan dog tages som et udtryk for politisk utilfredshed på daværende tidspunkt med meget store forskelle i grundskyldspromillerne. Således havde flere landkommuner før 1987 en grundskyldspromille på nul, hvorimod den i fx Københavns Kommune med 37 promille (primærkommunal del) lå betydeligt højere end det nugældende loft på 24 promille. Lovindgrebet tvang således en reduktion af disse store afvigelser igennem. På et enkelt punkt - grundskylden i forhold til såkaldt produktionsjord for især landbrugere – har variationerne i grundskyldspromillen mellem kommunerne dog givet anledning til særlige problemer, idet det har kunnet fremføres, at særligt landbrugerhvervet kunne have svært ved at indrette sig herpå. Der har således i flere omgange været gennemført særlige begrænsninger for grundskyldspromillen for produktionsjord, som p.t. er 12 promille.[24]

### Lokale skatter i overensstemmelse med central fordelingspolitik?

Udover problemstillingen om, hvorvidt der lokalt er mulighed for at føre fordelingspolitik via en forskellig vægtning af de lokale skatter er der også spørgsmålet om de fordelingsmæssige konsekvenser af i det hele taget at tillade en decentraliseret skat for (dele af) personskattens og ejendomsskattens vedkommen-

---

[22] Det skrå skatteloft indebærer, at skatteyderens samlede skatteprocent fra stat, amt og kommune ikke kan overskride xx pct. Er dette tilfældet får skatteyderen reduceret skattebetalingen. Kommuner og amter kan skal under visse omstændigheder finansiere udgiften herved.

[23] Se Karnov (2003), s. 1580.

[24] En udførlig gennemgang af disse ændringer findes i Kok Hansen (2004).

de, - en skat som ikke udlignes fuldt ud. Særligt er det interessant, om progressionsgraden reduceres som følge af det decentrale system.

Der er næppe tvivl om, at set i forhold til en enhedsskat, som fx er gældende i Norge, fører kombinationen af en lokal skatteudskrivningsret og en udligningsgrad mindre end 100 pct. til en vis svækkelse af progressionen, idet indkomstmæssigt rige kommuner vil have en tendens til lavere skattesatser end fattige kommuner. Dette forhold må dog anses for politisk accepteret, idet der i de senere år ikke politisk er stillet forslag om en enhedsskat, heller ikke fra de mest socialistisk orienterede danske partier.

En anden fordelingspolitisk problemstilling knytter sig til ejendomsskattens mulige regressive karakter. Der er således en tendens til, at grundskylden i et vist omfang "vender den tunge ende nedad" for pensionister, som ofte vil have en tendens til at blive boende i relativt dyre boliger i alderdommen uanset indkomstgrundlaget falder.[25] Tilsvarende gælder for ejendomsværdiskatten, som dog, jf. kapitel 2, ikke er henregnet som en kommunal skat da skatteprocenten ikke kan fastsættes lokalt. I begge tilfælde er den regressive virkning modgået i lovgivningen. Således har pensionister mulighed for at lade den kommunale og amtskommunale grundskyld indefryse som en prioritet i ejendommen. For ejendomsværdiskatten er den procent, som benyttes i afregningen af skatten i forhold til pensionister nedsat for pensionister med lave indkomster.

# 5. Skatteeksport og skattekonkurrence: danske erfaringer

## 5.1. Indledning

Lokale skatter kan evalueres med hensyn til såkaldt incidens – eller overvæltning. Således er incidensen i forhold til skatteevnen berørt i foregående kapitel. Et andet incidensaspekt er de lokale skatters mulige forvridende virkning mellem produktionsfaktorerne – et spørgsmål der dog ikke her skal drøftes.

Endvidere kan de lokale skatter forbindes med såkaldt rumlig incidens, dvs. spørgsmålet om, hvorledes skatterne overvæltes på tværs af kommunegrænserne, eller med andre ord horisontal skattekonkurrence og skatteeksport. Ved (horisontal) skattekonkurrence forstås således det forhold, at den lokale myndighed i bestræbelserne på at tiltrække yderligere aktivitet og skattegrundlag reducerer den lokale skatteprocent. Skatteeksport er derimod i en vis forstand det modsatte fænomen, nemlig hvor skattemyndigheden via relativt høje skattesatset overvælter skattebyrde på andre kommuner.

Endelig kan nævnes begrebet vertikal skattekonkurrence, hvor det er de enkelte myndighedsniveauer, som så at sige konkurrerer om skattegrundlaget.

I det følgende skal nævnes nogle eksempler på, hvorledes skatteeksport og skattekonkurrence kan illustreres eller har været drøftet i en dansk sammenhæng.

## 5.2. Ejendomsskatten og muligheden for skatteeksport

Den kommunale ejendomsskat – eller mere præcist grundskylden – kan gøres til genstand for skatteeksport i kraft af, at skattebetalerne ikke i alle tilfælde er bosiddende i kommunen og hermed heller ikke nødvendigvis aftager kommunale ydelser.

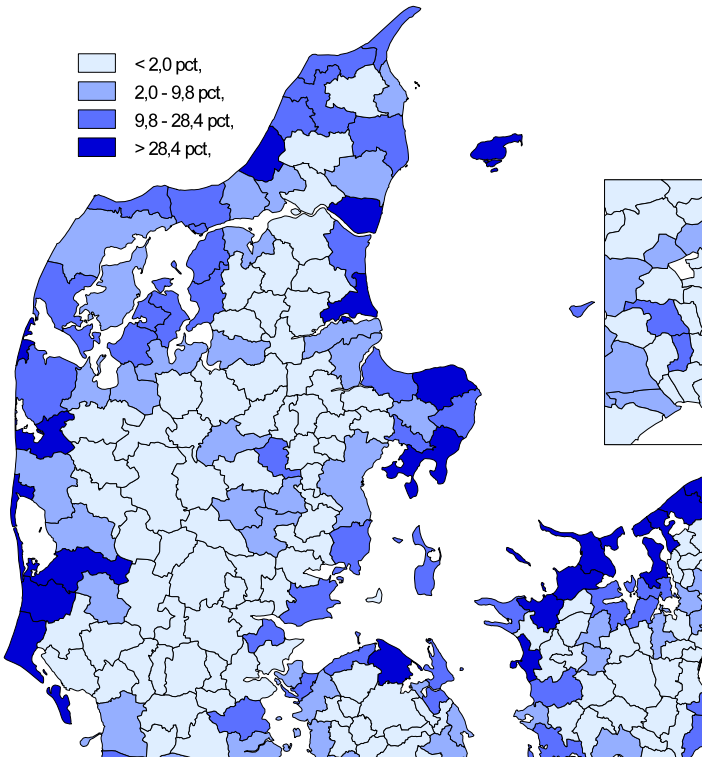
I dansk sammenhæng er den mest nærliggende situation at undersøge forholdene omkring sommerhuse. Med et antal på godt 220.000 udgør sommerhusenes grundværdier således en ikke-ubetydelig andel af de samlede grundværdier. Disse grundværdier er meget uensartet fordelt på kommunerne, jf. figur 5.1. Samtidig udgør de i sagens natur et potentiale for skatteeksport, idet ejeren af et sommerhus må formodes

[25] Jf. Pedersen (1995), kap. 6.

normalt ikke at bo i sommerhuskommunen men typisk i en bykommune et stykke fra sommerhuskommunen.

Selv om sommerhusejeren ikke bor i kommunen er det dog naturligvis muligt, at sommerhusets beboere og benyttere også i et vist omfang gør brug af kommunens ydelser, hvilket også var begrundelsen for den indtil 1979 eksisterende landliggerskat.[26] Da den væsentligste ydelse i denne sammenhæng formentlig er renovation, som betales særskilt via takstfinansiering, er påstanden dog her, at sommerhusejerne normalt næppe belaster sommerhuskommunen økonomisk svarende til ejendomsskatten.[27]

Figur 5.1. Sommerhuses andel af samlede antal boliger i Danmark, 2004



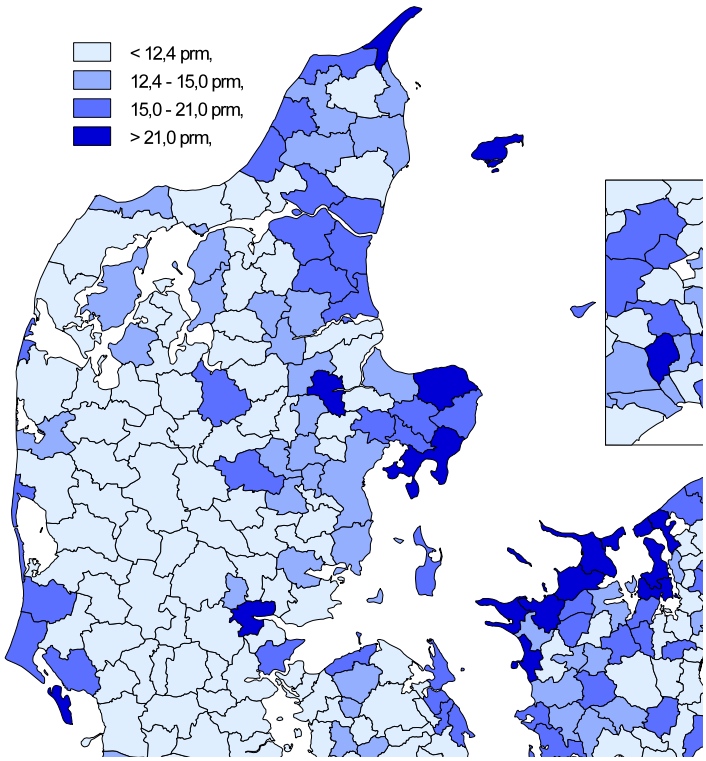

Kilde: Danmarks Statistik: Statistikbanken

At der rent faktisk føres skatteeksport via sommerhusene bekræftes visuelt af figur 5.2. neden for, som illustrerer, at det ikke mindst er sommerhuskommunerne, som har valgt den maksimale grundskyldspromille – eller en promille tæt på dette maksimum.

[26] Jf. Kok Hansen (2004). Ifølge reglerne om landliggerskat foregik der en skattedeling mellem opholdskommunerne, hvor skatteyderen med bevarelse af sin bopæl i hovedopholdskommunen tog sommerophold for mindst 3 måneder i en landkommune. Samlet set svarede skatten til den skat, som skulle være betalt ved ophold i hovedopholdskommunen hele året. Jf. også Sørensen (1987).

[27] Et særligt aspekt er dog såkaldt ulovlig sommerhusbeboelse, hvor sommerhuset reelt bebos mere eller mindre hele året, og hvor kommunen derfor bliver forpligtet til at stille ydelser som skole, hjemmehjælp mv. til rådighed. I denne situation ændres dog også den formelle bopæl (den såkaldte CPR-adresse), hvilket betyder, at sommerhuskommunen også vil modtage den personlig indkomstskat for de pågældende personer, og herved får økonomisk kompensation.

Figur 5.2. Grundskyldspromille i kommunerne, 2004




Kilde: Kommunernes indberetninger til Indenrigs- og Sundhedsministeriet

En egentlig statistisk påvisning af fænomenet findes i Blom-Hansen (2002), som i tre alternative model-formuleringer i alle tilfælde finder, at "...the tax exportation potential (summer cottages) has an upward effect on property taxation."[28]

Hvorvidt dette skal opfattes som en "fejl" i den kommunale model kan ikke umiddelbart afgøres. Således er det et faktum, at flere af de pågældende sommerhus-kommuner også er relativt fattige kommuner, som i øvrigt har et lavt skattegrundlag. For visse af sommerhuskommunerne relativt tæt på hovedstadsområdet kan det heller ikke udelukkes, at der via sommerhusbeboelse er opstået en forholdsvis ensidig eller skæv befolkningssammensætning med mange førtidspensionister.[29] Som antydet i kapitel 4 stiller fænomenet dog et alvorligt spørgsmålstegn ved ejendomsskatternes mulighed for at være en Leviathan-kontrollerende mekanisme, jf. også Blom-Hansen (2002). I den økonomiske litteratur kendes diskussionen som spørgsmålet om "benefit view" kontra "new view".[30]

## 5.3. Dækninfsafgiften og muligheden for såvel skatteeksport som skattekonkurrence

Hvor grundskylden hviler på et ikke-mobilt grundlag – grundværdierne – er dækningsafgiften pålagt erhvervsejendommenes forskelsværdier, jf. også kapitel 2, som reelt nogenlunde svarer til bygningsvær-

[28] Blom-Hansen (2002), s. 14.

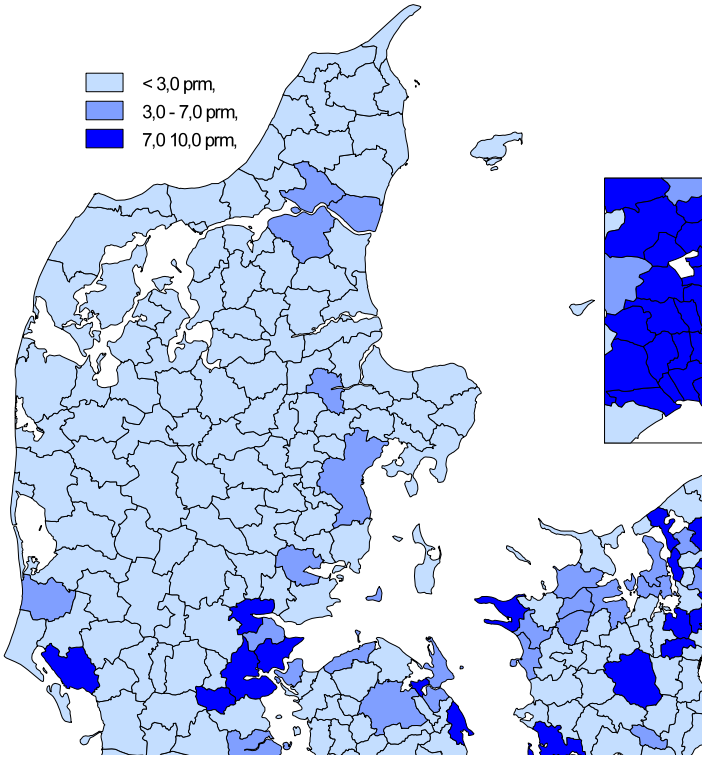
[29] Pensionister kan – i modsætning til andre befolkningsgrupper – lovligt bebo deres sommerhus når det har været i pensionistens ejerskab i et vist antal år. Jf. i øvrigt henvendelser fra de såkaldte Odsherreds-kommuner om økonomiske problemer til Folketingets Kommunaludvalg og Indenrigs- og Sundhedsministeriet. Se fx Folketinget (2002).

[30] Se kapitel 3 (G. R. Zodrow) versus kapitel 4 (T. J. Nechyba) i Oates (2001).

dierne, som i hvert fald på sigt er flytbare/mobile. Hermed kan der i princippet opstå såvel skattekonkurrence som skatteeksport. Hypotesen er, at kommuner med en stor "monopolstyrke" målt ved en god beliggende tæt ved eller i stærkt urbaniserede områder med god tilgængelighed så at sige kan tillade sig at opkræve den maksimal dækningsafgiftspromille på 10. Derimod kan det antages, at kommuner med mindre god tilgængelighed langt fra byområderne vil være under større pres for at holde en lav dækningafgift i håbet om at kunne "importere" erhvervsaktivitet og hermed mere betydningsfuldt skattegrundlag en dækningsafgiftsgrundlaget i form af personlige indkomster.

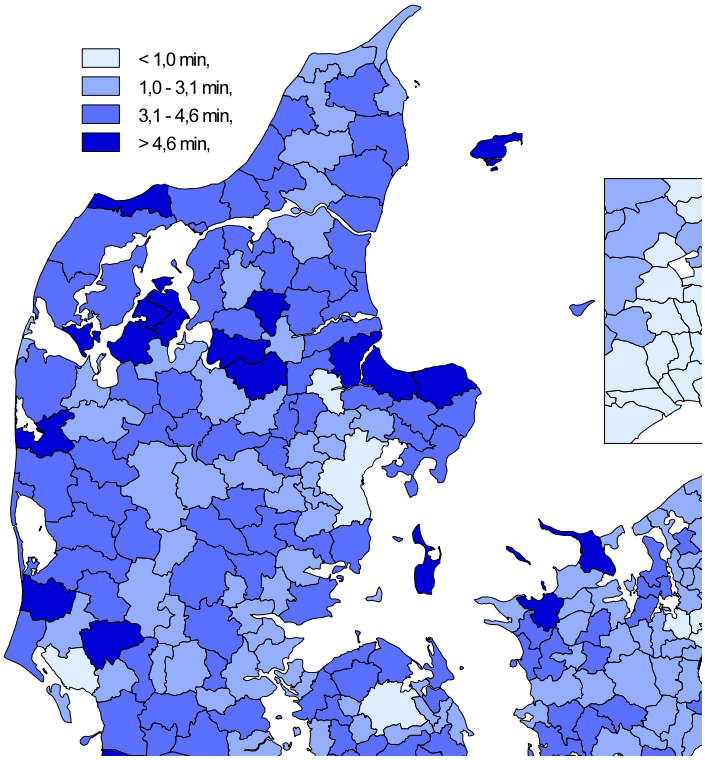
Figur 5.3 og figur 5.4 viser henholdsvis det kommunale landkort med markering af dækningsafgiftens højde og en såkaldt GIS-måling af tilgængeligheden. Som det fremgår synes der at være en sammenhæng, således at dækningsafgiften er lavere jo lavere tilgængelighed og vice versa.

Figur 5.3. Dækningsafgiftspromille i kommunerne, 2004




Kilde: Kommunernes indberetninger til Indenrigs- og Sundhedsministeriet

Figur 5.4. Tilgængelighed i kommunerne, 2004




Kilde: Indenrigs- og Sundhedsministeriet på grundlag af udtræk fra Institut for Skov og Landskab, jf. også beskrivelsen i Finansieringsudvalget (2004b), bilag.

Note: Figuren viser et kriterium for tilgængelighed målt i kørsel i bil i minutter for at nå adgang til 2000 indbyggere. Befolkning udenfor kommunen er medtaget.

Tabel 5.1. Udviklingen i dækningsafgiftspromillen

| Nr. | Kommunenavn | 1987 | 2004 | Vækst i prm. point | Vækst i pct. |
|---|---|---|---|---|---|
| 259 | Køge | 10,0 | 0,0 | -10,0 | -100,0 |
| 325 | Korsør | 10,0 | 0,0 | -10,0 | -100,0 |
| 365 | Møn | 1,7 | 0,0 | -1,7 | -100,0 |
| 369 | Nykøbing-Falster | 3,0 | 0,0 | -3,0 | -100,0 |
| 371 | Nysted | 5,5 | 0,0 | -5,5 | -100,0 |
| 431 | Faaborg | 3,2 | 0,0 | -3,2 | -100,0 |
| 545 | Aabenraa | 2,3 | 0,0 | -2,3 | -100,0 |
| 765 | Hanstholm | 6,0 | 0,0 | -6,0 | -100,0 |
| 623 | Lunderskov | 10,0 | 2,0 | -8,0 | -80,0 |
| 351 | Fakse | 3,5 | 1,0 | -2,5 | -71,4 |
| 225 | Jægerspris | 10,0 | 5,0 | -5,0 | -50,0 |
| 219 | Hillerød | 6,5 | 9,8 | 3,3 | 50,8 |
| 615 | Horsens | 4,0 | 7,0 | 3,0 | 75,0 |
| 229 | Skibby | 0,0 | 6,0 | 6,0 | 100,0 |
| 235 | Stenløse | 0,0 | 5,0 | 5,0 | 100,0 |
| 237 | Ølstykke | 0,0 | 2,0 | 2,0 | 100,0 |
| 263 | Ramsø | 5,0 | 10,0 | 5,0 | 100,0 |
| 305 | Dragsholm | 0,0 | 7,0 | 7,0 | 100,0 |
| 313 | Haslev | 0,0 | 2,0 | 2,0 | 100,0 |
| 341 | Tornved | 0,0 | 5,0 | 5,0 | 100,0 |
| 357 | Holmegaard | 0,0 | 4,0 | 4,0 | 100,0 |
| 363 | Maribo | 0,0 | 3,0 | 3,0 | 100,0 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 367 | Nakskov | 0,0 | 2,8 | 2,8 | 100,0 |
| 383 | Rødby | 0,0 | 3,0 | 3,0 | 100,0 |
| 389 | Stevns | 0,0 | 1,0 | 1,0 | 100,0 |
| 507 | Broager | 0,0 | 3,0 | 3,0 | 100,0 |
| 513 | Gråsten | 0,0 | 7,0 | 7,0 | 100,0 |
| 515 | Haderslev | 0,0 | 3,8 | 3,8 | 100,0 |
| 621 | Kolding | 5,0 | 10,0 | 5,0 | 100,0 |
| 791 | Viborg | 0,0 | 2,4 | 2,4 | 100,0 |
| 631 | Vejle | 4,0 | 10,0 | 6,0 | 150,0 |
| 479 | Svendborg | 2,0 | 5,5 | 3,5 | 175,0 |
| 207 | Farum | 2,7 | 10,0 | 7,3 | 270,4 |
| 231 | Skævinge | 1,0 | 5,0 | 4,0 | 400,0 |

Kommuner der har sat dækningsafgiften op er overvejende bykommuner, som defineres som kommuner, hvor rejsetiden for at nå 2000 indbyggere er under 3 minutter. I landkommunerne (markeret med blå farve) er rejsetiden for at nå 2000 indbyggere over 3 minutter, jf. figur 5.4.

Som omtalt i kapitel 2 er selskabsskatten ikke et kommunalt skattegrundlag idet den kommunale andel er fikseret. Såfremt kommunerne fik mulighed for selv at fastsætte en selskabsskatteprocent kunne det være nærliggende at forvente, at der ville opstå en lignende kombination af skattekonkurrence og skatteeksport som tilsyneladende kan ses for dækningsafgiften, og muligvis, såfremt de konkurrerende kræfter viste sig stærkest, et "race to the bottom".[31]

## 5.4. Vertikal skattekonkurrence

I forbindelse med Strukturkommissionens arbejde blev berørt spørgsmålet om, hvorvidt der eksisterer en form for vertikal skattekonkurrence.

Spørgsmålet er således, om det forhold, at der både af de centrale myndigheder – staten – og de lokale råd – amter og kommuner – og i øvrigt også af kirken udskrives skat på samme indkomstskattegrundlag har betydning for det samlede indkomstskatteniveau.

Det, at staten og de lokale myndigheder er fælles om det samme skattegrundlag, kan teoretisk set have virkninger i retning af både lavere og højere skatteprocenter forklaret ved såkaldte horisontal skattekonkurrence hhv. vertikal skattekonkurrence[32]. Den samlede effekt på skattetrykket afhænger af balancen mellem disse virkninger. Der findes empiriske analyser der peger i begge retninger[33].

Den horisontale skattekonkurrence er allerede behandlet.

Vertikal skattekonkurrence kan som nævnt forekomme mellem to eller flere forskellige myndighedsniveauer, som udskriver skat af samme skattegrundlag. Denne form for skattekonkurrence kan opstå, når ændringer i udskrivningsprocenten for den pågældende skat – her indkomstskat – har en forvridende effekt på skatteyderens adfærd, som påvirker skattegrundlaget.

Skatter har således en større eller mindre forvridende effekt på skatteydernes adfærd, forstået som ikke-tilsigtede virkninger på skatteydernes dispositioner. Ændringer i indkomstskatten kan have betydning for skatteydernes incitament til at opnå en højere løn gennem arbejde, uddannelse mv.

---

[31] I andre lande som fx Schweiz (jf. Pommerehne et al (1996)), men også fx Frankrig, synes en vis autonomi i selskabsskattefastsættelsen at være en stabil situation.
[32] Se f.eks. Dahlby (2000), Keen (1998) og Wrede (1997).
[33] Se f.eks. Andersson et al (2001) og Esteller et al (2001).

Det er en veldokumenteret og almindeligt anerkendt virkning, at højere skat på personindkomst trækker i retning af et lavere skattegrundlag[34]. Når f.eks. en kommune hæver skatten, vil der således være en effekt i retning af et lavere skattegrundlag og dermed lavere skatteindtægter for staten samt for kirke og amt i det relevante geografiske område. Hvis det ene af myndighedsniveauerne ikke i tilstrækkelig grad drager hensyn til effekten på de andre myndighedsniveauers skatteindtægter er der en risiko for, at det skattegrundlag, som myndighederne er fælles om, bliver pålagt et stigende skatteniveau.

Da kommunerne og amterne som udgangspunkt vil sætte skatteprocenten ud fra de lokale borgeres præference for skat/ serviceforholdet, vil de teoretisk set ikke have noget incitament til at tage hensyn til de øvrige myndigheders provenutab. Ud fra denne betragtning kan de decentrale myndigheder forventes at sætte skatteprocenten højere, end, hvis de bar hele forvridningsomkostningen selv. Dette forhold kan dog modvirkes f.eks. ved at synliggøre den fulde skattegrundlagseffekt overfor de decentrale myndigheder. Endvidere må det tages i betragtning, at der, jf. fodnoten, kan være en positiv effekt af skatteudvidelser via udgiftssiden.

Strukturkommissionen behandler som nævnt (kort) spørgsmålet, men kommer ikke med nogen endelig konklusion på spørgsmålet om, hvorvidt der eksisterer vertikal skattekonkurrence og hvad effekten heraf kan være. Ved gennemførelsen af den siddende regerings forslag om at ophæve den amtskommunale skatteudskrivningsret fra 2007[35] vil der ved forslagets gennemførelse muligvis være baggrund for en nærmere empirisk belysning af spørgsmålet i en dansk sammenhæng. Det er oplagt, at udfaldet i vidt omfang vil afhænge af, hvilke ansvarligtgørende mekanismer der indbygges i den nye kommunestruktur, jf. oven for kapitel 4.

## 6. Dilemmaer i udligningen af skatter

I den danske diskussion af udligningsordningerne har der været peget på, at der ved udformningen af ordningerne skal tages en række hensyn. Der har været peget på følgende interessekonflikter[36]:

### Retfærdighed eller forenkling

Et retfærdigt system forstået på den måde, at der meget detaljeret tages hensyn til individuelle forskelle mellem de kommunale enheder, kan komme i konflikt med hensynet til enkelhed og overskuelighed. Der kan her som et eksempel ses på systemet for fordeling af den kommunale andel af selskabsskat.

Den nuværende fordelingsmetode indebærer, at skatten for et selskab i første omgang henføres til den kommune, hvor selskabet har hovedsæde - hjemstedskommunen. Hvis selskabet driver virksomhed i flere kommuner, påhviler det herefter hjemstedskommunen at viderefordele selskabsskatten, således at den fordeles på kommunerne i forhold til, hvor indtægterne er optjent (kildeprincippet).

Denne viderefordeling er dog kompliceret og administrativt belastende. Det har derfor i flere omgange[37] været overvejet at afskaffe viderefordelingen - dvs. overgå fra kildeprincippet til bopælsprincippet - og til gengæld indføre udligning af selskabsskatten, hvilket ville være administrativt mere enkelt.

---

[34] Der kan dog argumenteres, at der også bør ses på, hvordan en skattefinansieret udvidelse af de kommunale udgifter påvirker skattegrundlaget. F.eks. vil øgede udgifter til daginstitutioner, pasning af ældre, aktivering af ledige, revalidering osv. kunne have positiv effekt på arbejdsudbuddet. Tilsvarende vil kunne gælde ved øgede skatter til nedbringelse af ventelister eller bedre behandlingsmetoder på sygehuse.

[35] Regeringen (2004).

[36] Finansieringsudvalget 2004: Et nyt udligningssystem. Betænkning nr. 1437.

[37] Indenrigsministeriet 1996: Kommunale erhvervsskatter og udligning. Betænkning nr. 1316 og Finansieringsudvalget 2004: Et nyt udligningssystem. Betænkning nr. 1437.

Kildeprincippet har hidtil været anvendt ud fra hensynet til retfærdighed forstået på den måde, at skatten skulle tilfalde de kommuner, hvor indtægten var blevet indtjent - uanset at det indebar et kompliceret viderefordelingssystem. Det kan i den forbindelse bemærkes, at stridigheder mellem kommuner om viderefordelingen i visse tilfælde har måttet afgøres i retten.

Argumenterne for at anvende bopælsprincippet med udligning går da også hovedsageligt på, at det ville indebære en administrativ forenkling. Det kan videre bemærkes, at anvendelse af bopælsprincippet i dette tilfælde kunne tænkes at føre til en slags skattekonkurrence, hvor kommunerne kunne konkurrere om at tiltrække virksomhedernes hovedsæder, som i mange tilfælde ville være mere mobile end den egentlige produktion.

## Incitamenter eller udligning

Udligningssystemet vil - som andre omfordelende systemer – medvirke til at sløre billedet af de reelle udgifts- og indtægtsforhold. Der er i et vist omfang tale om en tilstræbt virkning, idet formålet med den kommunale udligning jo netop er, at der skal være en vis uafhængighed af de økonomiske grundvilkår. Men det har også været fremført, at det høje udligningsniveau specielt for fattige kommuner har medført en "fattigdomsfælde", fordi en fremgang i beskæftigelse og dermed skattegrundlag for disse kommuner stort set tabes igen i udligningen. Hertil kommer samspillet med udgiftsbehovsudligningen, hvor en fremgang i beskæftigelsen også vil føre til en nedgang i kommunens tilskud. Problemet illustreres i tabellen nedenfor.

Tabel 6.1. Illustration af den økonomiske virkning for en kommune af et fald i arbejdsløsheden på 10 personer

| Beløb angivet i 1.000 kr. | Kommune uden for hovedstadsområdet | Kommune uden for hovedstadsområdet med svagt beskatnings-grundlag | Kommune i Hovedstadsområdet |
|---|---|---|---|
| Forøget skatteprovenu som følge af en stigning i udskrivningsgrundlaget på 500.000 kr. (forudsat udskrivningsprocent på 20) | 100 | 100 | 100 |
| Ændring i tilskuds- og udligningsbeløb som følge af stigningen i udskrivningsgrundlaget | -45 | -90 | -90 |
| Ændret udgiftsbehovsudligning som følge af et fald i arbejdsløsheden på 10 personer | -120 | -120 | -255 |
| Samlet virkning på skat, tilskud og udligning | -65 | -110 | -245 |
| Besparelse på kontanthjælp og andre sociale ydelser | ? | ? | ? |
| Samlet virkning for kommunen | ? | ? | ? |

Kommuner med svagt beskatningsgrundlag vil ved en vækst i udskrivningsgrundlaget miste ca. 90 pct. af det forøgede skatteprovenu gennem udligningen af beskatningsgrundlag mv., således at kommunen i realiteten kun beholder 10 pct. af det ekstra skatteprovenu.

Hertil kommer en yderligere nedgang i indtægterne fra udligningen af udgiftsbehov. Ses der isoleret på disse virkninger på skat og udligning vil kommunen således få et tab som følge af væksten i beskæftigelsen. Men det må dog antages, at der normalt vil være en besparelse på kontanthjælp og evt. andre sociale ydelser, som mindst vil opveje tabet i udgiftsbehovsudligningen.

I den politiske debat i Danmark har argumenterne vedrørende "fattigdomsfælden" specielt været fremført af foreningen "Det Skæve Danmark", som er en sammenslutning bestående af godt 100 mindre kommuner med lavt beskatningsgrundlag. Det hævdes, at det høje udligningsniveau fastholder disse kommuner i fattigdom, og at systemet indebærer, at kommunerne ikke har noget incitament til at forbedre deres situation. Argumentationen går således alene på virkningen for kommunens økonomi og tager ikke hensyn til, at en vækst under alle omstændigheder vil være til gavn for borgerne, også selv om den ikke skulle føre til forbedringer for kommunekassen.

Kommunernes incitamenter til vækstfremme må dog også ses i forhold til deres reelle muligheder, som er meget begrænsede. Kommuner og amtskommuner kan i et vist omfang styre udbygningen af infrastrukturen og dermed påvirke og eventuelt forbedre erhvervslivets vilkår. Den enkelte kommune kan endvidere forsøge at tiltrække virksomheder eller gode skatteydere ved f.eks. at tilbyde et attraktivt serviceniveau, lav skat mv. Men i det omfang, det sker i konkurrence med andre kommuner, vil det ikke påvirke den generelle vækst i samfundet, men alene vækst i lokalområdet gennem påvirkning af lokaliseringen.

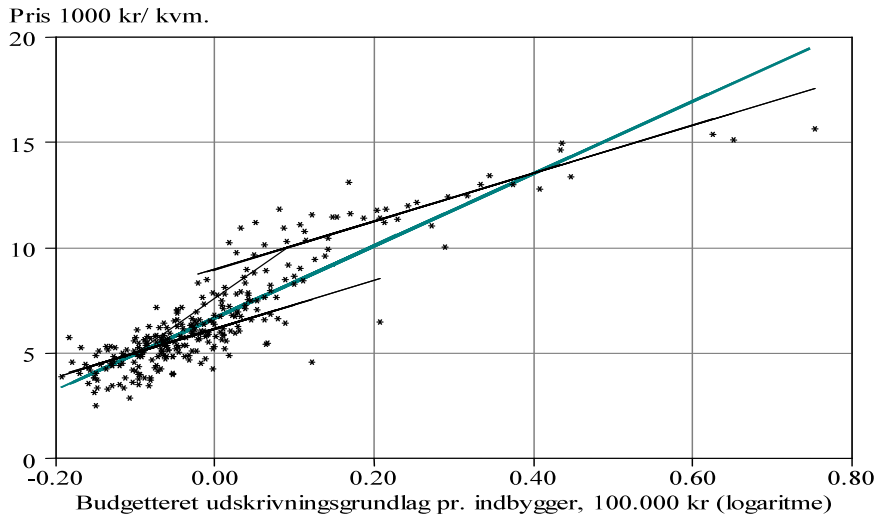
## Kommunaløkonomi eller privatøkonomi

I den danske debat om det kommunale udligningssystem fremføres det jævnligt, at udligningssystemet ikke kun bør sigte mod at udjævne forskelle i kommunernes økonomiske vilkår, men også i borgernes leveomkostninger. Baggrunden er, at der er en klar sammenhæng mellem skattegrundlag og boligudgifter, således at i de områder, hvor skattegrundlaget er højt, er boligpriserne også høje.

I Danmark betaler en række kommuner i hovedstadsområdet forholdsvis store beløb i udligning på grund af det høje skattegrundlag i området. Modtagerne er hovedsageligt kommuner uden for hovedstadsområdet med et lavt skattegrundlag – herunder en række landkommuner. Kommunerne i hovedstadsområdet har argumenteret for, at disse betalinger via det kommunale udligningssystem bør nedsættes, fordi borgerne i hovedstadsområdet efter betaling af skat og boligudgifter har mindre til rådighed end borgerne i de kommuner, der modtager tilskud. Argumentet går på, at der i det kommunale udligningssystem bør tages hensyn til disse forskelle i leveomkostninger for borgerne.

I figur 6.1 er sammenhængen mellem kommunernes udskrivningsgrundlag og kvadratmeterprisen på boliger illustreret.

Figur 6.1. Sammenhæng mellem kommunernes udskrivningsgrundlag og kvadratmeterprisen på boliger på landsplan (med og uden hovedstadsdummy)




Kilde: Finansieringsudvalget 2004. Et nyt udligningssystem. Betænkning nr. 1437.

Undersøgelser[38] af boligpriserne viser ganske stor variation – fra ca. 2.400 kr. pr. kvadratmeter i Ravnsborg Kommune til ca. 15.500 kr. i Søllerød Kommune (2000 niveau). Specielt er boligpriserne i hovedstadsområdet langt højere end i provinsen. Men også inden for hovedstadsområdet er der store variationer i boligprisen. De billigste kommuner i hovedstadsområdet er dem, der ligger længst væk fra København, men derudover kan afstanden ikke tillægges afgørende vægt. Kommunerne nord for København betragtes som de mest attraktive, og derfor er boligpriserne i disse kommuner væsentligt højere end i kommunerne vest for København.

Et argument for, at boligpriserne i hovedstadsområdet er højere end i resten af landet er, at beskæftigelsesmulighederne og lønniveauet er bedre i hovedstadsområdet end andre steder i landet. Det giver en efterspørgsel, som har presset priserne op, især da boligmarkedet er kendetegnet ved en træg udbudsreaktion, hvilket er ekstra udtalt i hovedstadsområdet på grund af mangel på egnede byggegrunde i området.

Set fra borgerens synsvinkel må vurderingen af, hvor økonomisk attraktive de enkelte områder er i forhold til hinanden, tage højde for forskelle i boligpriser, og det må indgå i vurderingen, at boligudgiften også indeholder et element af opsparing.

Indenrigs- og Sundhedsministeriets Finansieringsudvalg[39] har overvejet disse forhold, at kan ikke anbefale, at forskelle i leveomkostninger inddrages i det kommunale udligningssystem. Udvalget skriver således herom:

”Der kan være en modsætning mellem på den ene side en målsætning om, at borgerne skal være stillet ens, og en målsætning om at kommunerne skal kunne finansiere det samme serviceniveau til den samme skattepris. Der kan således være en modsætning mellem, hvad der kan kaldes borgerperspektivet og det kommunale perspektiv.

[38] Se også Finansieringsudvalget 2004: Et nyt udligningssystem, kapitel 21, for en nærmere drøftelse af dette.

[39] Finansieringsudvalget 2004: Et nyt udligningssystem.

Da udligningssystemet i sagens natur vil være rettet direkte mod den kommunale økonomi og derfor ikke med blot nogenlunde præcision vil kunne korrigere for de enkelte borgeres forskelle i levevilkår, kan Finansieringsudvalget ikke anbefale at lade borgerperspektivet indgå eksplicit i tilskuds- og udligningssystemet."

## 7. Fokus på lokale skatter som signal om service

Kommunernes selvstændige skatteudskrivningsret ses som en forudsætning for, at kommunen kan tilbyde den kombination af skat og service, der ønskes i lokalområdet. I forbindelse med den konkrete udformning af systemet nævnes ofte en række hensyn, som må indgå i vurderingen af et lokalt skattesystem:

Hensynet til enkelhed
Skattegrundlagets sammenhæng til skatteydere bosiddende i kommunen
Skattegrundlagets geografiske mobilitet
Skattegrundlagets fordeling mellem kommunerne og dermed behovet for udligning
Skattegrundlagets provenumæssige bæredygtighed
Skattens synlighed
Skattegrundlagets stabilitet
Offentlig accept

Hvis der skal være en sammenhæng mellem den skatteprocent, der opkræves i kommunen og den service, kommunen tilbyder, må det forudsættes, at forskelle i skattegrundlag og udgiftsbehov udlignes. Hvis de lokale skatter skal fungere som et signal om den kommunale service, må det endvidere forudsættes, at skatterne er synlige for borgerne.

I det danske system er den kommunale indkomstskat og grundskyld i princippet synlige skatter, hvor kommunalbestyrelsen i forbindelse med den årlige budgetvedtagelse fastlægger skatteprocenterne. Men i praksis kan det sløre billedet, at både stat, amt og kommune udskriver indkomstskat på det samme skattegrundlag.

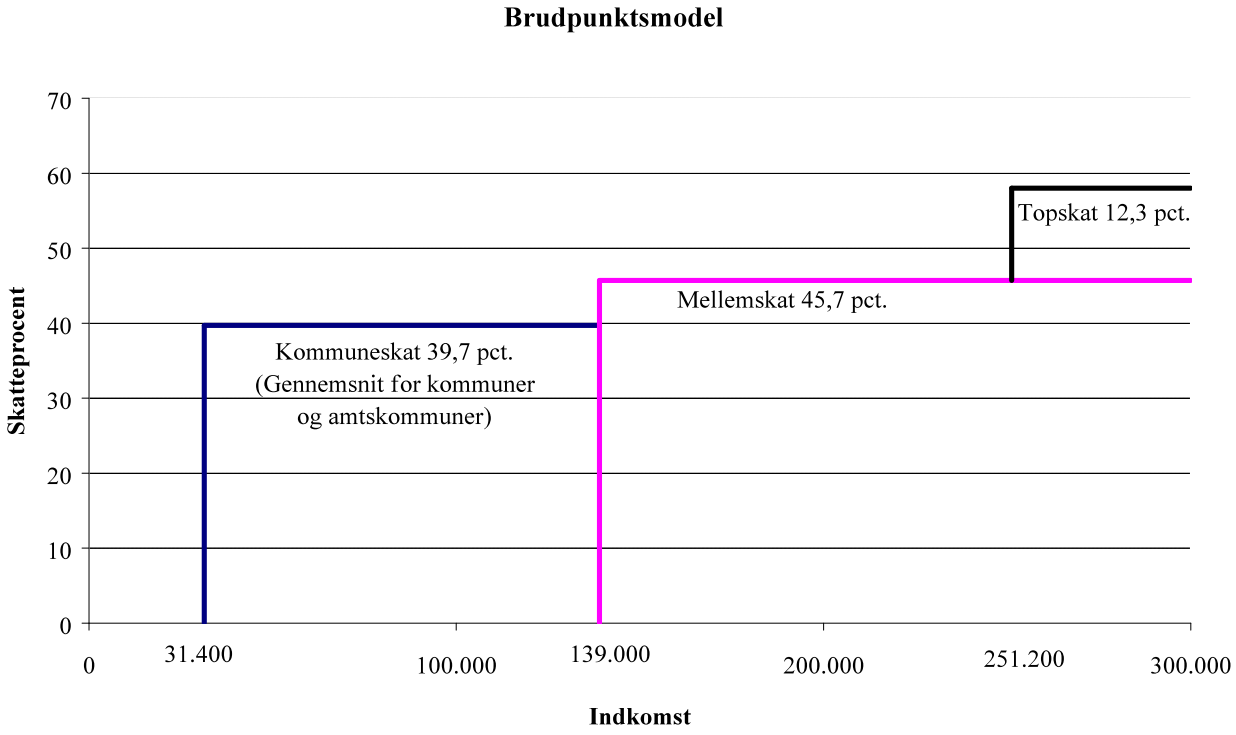
Et alternativ til det nuværende danske indkomstskattesystem med en proportional kommunal indkomstskat kunne være den såkaldte brudpunktsmodel, hvor udskrivningsgrundlaget opdeles i en kommunal og statslig del. I dette system udskriver kommunerne skat på den nederste del af borgernes indkomster (under brudpunktet), mens staten udskriver skat på den øverste del. Denne model, som har hentet inspiration i det svenske system, har der været en del interesse om i Danmark. Modellen har været analyseret nærmere i en arbejdsgruppe under Indenrigsministeriets Finansieringsudvalg.[40]

For alle de skatteydere, der har en indkomst over brudpunktet, vil de kommunale skatter i denne model udgøre det samme beløb pr. skatteyder. Modellen nærmer sig således en kopskat – i hvert fald for en del af skatteyderne.

Brudpunktsmodellen er illustreret i figur 7.1 nedenfor.

[40] Indenrigsministeriet 1998: Kommunale skattekilder.

Figur 7.1. Illustration af brudpunktsmodellen (1998 satser mv.)




Kilde: Indenrigsministeriet 1998: Kommunale skattekilder.

Brudpunktsmodellen må vurderes at være en forenkling i forhold til det nuværende system derved, at der bliver færre skatteudskrivende myndigheder på de enkelte dele af indkomsten. Herudover reduceres behovet for kommunal udligning, idet de kommunale udskrivningsgrundlag bliver mere ens. Brudpunktsmodellen opretholder på samme måde som det nuværende system sammenhængen mellem kommunens skattegrundlag og de skatteydere, der faktisk er bosiddende i kommunen.

Skattegrundlagets provenumæssige bæredygtighed på længere sigt vil afhænge af de årlige reguleringer af brudpunktet. Det vurderes, at en brudpunktsmodel vil gøre den kommunale skatteudskrivning mere synlig, idet det alene vil være kommunerne, der udskriver skat på den nederste del af indkomsten.

I en brudpunktsmodel vil det kommunale skattegrundlag være mindre følsomt over for konjunktursvingninger, idet konjunktursvingninger navnlig vil give ændringer i den øverste del af indkomsten.

I en brudpunksmodel vil den kommunale skattebetaling i mindre grad end hidtil blive fordelt efter indkomst, idet den for skatteydere over brudpunktet vil udgøre et fast beløb pr. indbygger. Der er således tale om en regressiv skat.

En brudpunktsmodel vil betyde, at den enkelte kommunes incitament til vækst i skattegrundlaget vil blive mindre, idet en vækst i indkomsterne ikke vil give væsentlige stigninger i det kommunale skattegrundlag, men derimod i det statslige skattegrundlag.

Endelig kan det bemærkes, at en brudpunktsmodel vil medføre, at en del af skatteyderne, dvs. skatteydere med lave indkomster, kun skal betale skat til kommunen, men ikke til staten. Det vil svække sammenhængen mellem skat og service på det statslige niveau.

Samlet set har brudpunktsmodellen ikke kunnet vinde tilslutning, hvilket dog ikke er ensbetydende med, at den ikke er interessant at diskutere, særligt ud fra synsvinklen om synlige lokale skatter.[41]

## 8. Konklusion

I dette papir er det forsøgt at give en introduktion til emnet lokale skatter i en dansk sammenhæng. Der er dels set på de eksisterende systemer, dvs. aktuelle skattekilder og udligningen af skattegrundlag mellem kommuner, idet det danske system indledningsvist er sat i relief i forhold til den lokale sektors plads i den samlede offentlige sektor og ved en sammenligning med nærtliggende landes forhold.

I den anden del af papiret er udvalgt nogle emner til diskussion og analyse. Der er således søgt givet en karakteristik af nogle af de forhold, som er vigtige når de lokale skatters rolle i Danmark skal beskrives, dvs. skatternes medvirken i varetagelsen af den allokeringspolitiske opgave, som ansvarligtgørende instrument i kommunaløkonomien og endelig som led i løsningen af fordelingspolitiske målsætninger. Hernæst er det belyst, hvordan der i forbindelse med lokale skatter kan finde skattekonkurrence eller skatteeksport sted mellem kommunerne, særligt med fokus på ejendomsskatterne. Kommunernes interne balance som den bestemmes af udligningssystemerne er endvidere diskuteret med vægt på de dilemmaer mellem målsætninger, som opstår, og endelig er de lokale skatters synlighed belyst via den såkaldte brudpunktsmodel, som har været genstand for en behandling i dansk sammenhæng. Andre emner, bl.a. lokale skatter og makroøkonomiske målsætninger, kunne også nærliggende være taget op, hvor det danske såkaldte aftalesystem kunne være bragt på bane, men dette tillader pladsen dog ikke ved denne lejlighed.

---

## Litteratur:


- Andersson, Linda, Thomas Aronson and Magnus Wikström, 2001: Testing for Vertical Fiscal Externalities, Department of Economics, Umeå University
- Bayoumi, T., 1990: The 1990 Reform of UK Local Authority Finance. IMF working paper 90/58.
- Blom-Hansen, Jens (2002). Property Taxation: The Perfect Income Source for a Local Leviathan? paper presented at, the 13th NOPSA Conference, 15-17 August 2002, Aalborg. Department of Political Science, University of Aarhus.
- Christiansen, Flemming, 2000: Førtidspension: Økonomiske incitamenter og tilkendelser. Samfundsøkonomen, nr. 2/2000.
- Dahlby, Bev, 2000: Tax Coordination and Tax Externalities, i Jack M. Mintz and Michael Smart: Recent Developments in Tax Coordination: A Panel Discussion by Bev Dahlby, Robert Henry, Michael Keen and David E. Wildasin, Canadian Tax Journal, Vol 48, No.2.
- Det Økonomiske Råd, 2002: Dansk økonomi, Forårsrapporten.
- Ekspertudvalget, 1998: Markedskræfter og politisk styring. Den regionaløkonomiske udvikling i Hovedstadsområdet og det øvrige land. Ekspertudvalget nedsat af Regeringens Hovedstadsudvalg.
- Esteller, Alejandro and Albert Solé, 2001: Tax Setting in a federal System: The Case of personal income Taxation in Canada, Institut d'Économia de Barcelona, document de treball 2001/9.
- Finansieringsudvalget, 2004a: Et nyt udligningssystem. Betænkning nr. 1437. Bind 1 og 2.
- Finansieringsudvalget, 2004b: Et nyt udligningssystem. Betænkning nr. 1437. Bilag.
- Folketinget, 2002: Udvalgsbilag til Kommunaludvalget, alm. del (bilag 27 og 28). Om Odsherredskommunernes økonomiske problemer.
- Greve, Carsten, 2004: Frit valg-politik i Danmark. Nordisk administrativt tidsskrift 2/2004, s. 106ff.


[41] Jf. nærmere Indenrigsministeriet (1998). Brudpunktsmodellen kan i øvrigt have visse ligheder med den engelske kopskat, som er evalueret i bl.a. Bayoumi (1990).

- Indenrigsministeriet, 1992: Redegørelse om aktivitetsbestemte tilskud, forenkling af udligningssystemet og statstilskuddets fordeling. Afgivet af Indenrigsministeriets Finansieringsudvalg.
- Indenrigsministeriet, 1995: Det kommunale budget 1995.
- Indenrigsministeriet, 1998: Kommunale skattekilder.
- Indenrigs- og Sundhedsministeriet, 2003: Indenrigs- og Sundhedsministeriets Kommunale Nøgletal.
- Indenrigs- og Sundhedsministeriet, diverse årgange: Kommunal udligning og generelle tilskud.
- Indenrigs- og Sundhedsministeriet, 2004: Det kommunale budget. Maj 2004.
- Karnov, 2003: Karnovs lovsamling. Forlaget Thomson A/S.
- Keen, Michael, 1998: Vertical Tax Externalities in the Theory of Fiscal Federalism, International Monetary Fund Staff Papers, Vol. 45, No. 3
- Knudsen, Lars Kirk, Thomas Larsen og Niels Jørgen Mau Pedersen, 2002: Den offentlige sektor. Handelshøjskolens forlag.
- Kok Hansen, Ib, 2004: De kommunale skattelove med kommentarer. Jurist- og økonomforbundets forlag.
- Lotz, Jørgen, 2001: Styrer staten kommunernes valg af skat og service? i Kommunestyrets fremtid. En antologi redigeret af Rolf Nordstrand og Nils Groes. AKF Forlaget.
- Musgrave, R.A. & P. Musgrave: Public Finance Theory and Practice. MacGraw-Hill.
- Oates, W.E., 1972: Fiscal Federalism. Harcourt Brace Jovanovich.
- Oates, W.E., 2001: Property taxation and local government finance. Lincoln Institute of Land Policy.
- OECD, 2002: OECD Economic Surveys, Denmark.
- OECD, 2004a: Sub-central Taxing Powers. Paper prepared by Mr. Thomas Thomma til møde i OECD's Komité vedr. Fiscal relations across levels of government.
- OECD, 2004b: Allocation of Taxing Powers to Subnational Governments. Paper prepared by OECD secretariat til møde i OECD's Komité vedr. Fiscal relations across levels of government.
- Pedersen, Niels Jørgen Mau, 1995: Decentralisering og kommunaløkonomi. Jurist- og Økonomforbundets forlag.
- Pommerehne, W.W., G. Kirchgässner & L.P. Feld, 1996: Tax Harmonization and Tax Competetion at State-Local Levels: Lessons from Switzerland, i Developments in Local Government Finance, Edward Elgar.
- Rattsø, Jørn, 2001: Hvordan kontrolleres omkostningsniveauet i kommunerne? i Kommunestyrets fremtid. En antologi redigeret af Rolf Nordstrand og Nils Groes. AKF Forlaget.
- Regeringen, 2004: Det nye Danmark. En enkel offentlig sektor tæt på borgerne.
- Skatteministeriet, 2004: Nøgletal for den kommunale beskatning 1977-2004. Se http://www.skat.dk/tal_statistik/kommuneskatter/1084.html.
- Strukturkommissionen, 2004: Strukturkommissionens betænkning. Betænkning nr. 1434. Indenrigs- og Sundhedsministeriet.
- Sørensen, Peter Birch, 1987: Den kommunale indkomstbeskatning i Danmark. Københavns Universitet.
- Tiebout, C.M., 1956: A Pure Theory of Local Expenditures. Journal of Public Economy, 64.
- Wrede, Mathias, 1997: Tax Competition and Federalism (The Underprovision of Local Public Goods), Bamberg Economic Research Group Working Paper No. 20.