

Deloitte.



Erhvervsstyrelsen og Deloitte

Måling af de administrative konsekvenser ved krav om stempel-
mærker på nikotinprodukter og røgfri tobak

M a j 2 0 2 2

Indhold

1	Resumé	4
2	Administrative konsekvenser ved implementering af stempelmærker på nikotinprodukter og røgfri tobak	6
2.1	Opgørelse af administrative omstillingsomkostninger	7
2.2	Producenternes omstillingsomkostninger	7
2.3	Grossister og detailhandlens omstillingsomkostninger	9
2.4	Opgørelse af de løbende administrative omkostninger	10
3	Undersøgelsens metodiske grundlag	13
3.1	Population og segmenter	13
3.2	Virksomhedsinterview	14
3.3	Omkostningsparametre	14
3.3.1	Timeløn	14
3.3.2	Omkostninger til indkøb af nye maskiner og ændring af lager	15
3.4	Beregning	15
3.5	Validitet og følsomhedsanalyse	16
3.6	Business-as-Usual (BAU)	17
3.7	Reguleringens oprindelse	17
4	Bilag: Dokumentation af de administrative konsekvenser	18

Om AMVAB

AMVAB er en forkortelse for **Aktivitetsbaseret Måling af Virksomhedernes Administrative Byrder**, og er den danske version af den internationalt anerkendte SCM-metode (Standard Cost Model). En AMVAB-måling anvendes til at vurdere og kvantificere de administrative konsekvenser ved al erhvervsrettet regulering i Danmark.

De administrative konsekvenser beregnes på baggrund af de omkostningsparametre, den **normalt effektive virksomhed** har ved at efterleve informationsforpligtigelser og underliggende oplysningskrav i erhvervsreguleringen.

Ved **informationsforpligtigelser** forstås de forpligtelser, virksomheder har til at levere information til myndigheder eller tredjepart. En informationsforpligtelse er en pligt i en lov eller bekendtgørelse til at fremskaffe eller udarbejde informationer og stille dem til rådighed, herunder også information, som virksomheder skal have liggende og fremsende/fremvise efter anmodning.

Ved **oplysningskrav** forstås de oplysninger, som virksomhederne skal give for at kunne leve op til informationsforpligtelsen.

1 Resumé

Folketinget har vedtaget en lovændring, som bl.a. indebærer indførelse af afgifter på nikotinprodukter og sammenlægning af afgiftssatserne for røgfri tobak. Nærværende måling viser, at loven samlet skønnes at medføre administrative omstillingsomkostninger på ca. 36 mio. kr. og løbende administrative byrder på ca. 4,0 mio. kr. årligt for de omfattede danske virksomheder.

Folketinget vedtog d. 21. december 2021 lov nr. 2616 af 28. december 2021 *om ændring af lov om forskellige forbrugsafgifter, momsloven og forskellige andre love og om ophævelse af lov om ændring af lov om forskellige forbrugsafgifter og opkrævningsloven*. Loven omfatter regulering af antallet af cigaretter i en pakke, indførelse af afgift på nikotinprodukter, sammenlægning af afgiftssatserne for røgfri tobak, justering af betingelser for fjernsalgsregistrering for visse punktafgifter, ændring af momsloven som reaktion på covid-19-pandemien m.v.

Loven medfører bl.a. et krav om stempelmærkning af nikotinprodukter og røgfri tobak (ligesom det i dag gælder for cigaretter og røgtobak). Denne måling opgør de forventede administrative byrder forbundet med indførelsen af afgift på nikotinprodukter, sammenlægning af afgift for røgfri tobak og stempelmærkekravet for de danske virksomheder i produktions-, grossist- og detailledet.

Ved lov nr. 86 af 30. januar 2019 blev der indført et krav om påsætning af sikkerhedsstempelmærker på tobaksvarer. Kravet om påsætning af sikkerhedsstempelmærker på røgfri tobak træder, i medfør af denne lov, i kraft den 20. maj 2024. Denne måling medtager ikke de byrder, der følger af krav om mærkning af røgfri tobak, indført med denne tidligere lov. Baggrunden herfor er, at lov nr. 2616 af 28. december 2021 *om ændring af lov om forskellige forbrugsafgifter, momsloven og forskellige andre love og om ophævelse af lov om ændring af lov om forskellige forbrugsafgifter og opkrævningsloven* blot har fremrykket byrderne forbundet med kravene i lov nr. 86 af 30. januar 2019 til røgfri tobaksprodukter. Det omfatter bl.a. omkostninger til indkøb af stempelmærkemaskiner, drift og vedligehold af stempelmærkemaskiner og selve påsætningen af stempelmærkerne.

Denne måling identificerer administrative byrder på følgende hovedområder:

- a) Indkøb og vedligeholdelse af stempelmærkemaskiner til brug for nikotinprodukter.
- b) Markedsclearing af produkter uden stempelmærker, som ikke er blevet solgt, og destruktion af disse produkter.
- c) Indkøb og lagerstyring af stempelmærker.
- d) Løbende godtgørelse af afgift.

I Tabel 1 nedenfor fremgår de forventede administrative byrder. Byrderne er opdelt i hhv. løbende årlige omkostninger og omstillingsomkostninger.

Fra og med den 1. oktober 2022¹ ændres reglerne for angivelse af afgift af røgfri tobak, således virksomheder, som i dag fremstiller eller importerer røgfri tobak, ikke længere vil skulle indgive en månedlig angivelse. Denne løbende administrative lettelse er medtaget i denne måling, hvor den modregnes de administrative omkostninger forbundet med implementeringen af krav om stempelmærker på nikotinprodukter og røgfri tobak.

Endeligt adresserer nærværende måling af de administrative byrder ved lovændringen ikke lovændringens faktura- og regnskabskrav, da dette vurderes at være krav, som regelrette virksomheder i forvejen vil leve op til, bl.a. grundet anden gældende lovgivning.

Tabel 1: Administrative konsekvenser ved krav om stempelmærkning af nikotinprodukter og røgfri tobak.

Administrativ konsekvens	Beskrivelse af primære konsekvenser	Administrativ byrde (samlet)
Løbende byrder	Producent: Drift og vedligeholdelse af stempelmærkemaskiner.	Ca. 4,0 mio. kr.
	Transport af stempelmærker til fabrik.	
	Indkøb og lagerstyring af stempelmærkerne.	
Omstillingsomkostninger	Producent: Indkøb af stempelmærkemaskiner.	Ca. 36 mio. kr.
	Markedsclearing af produkter uden stempelmærker, herunder afhentning og destruktion af produkterne.	
	Grossist og detail: Markedsclearing af produkter uden stempelmærker, herunder gennemsøgning af lagre, nedpakning af produkter og udlevering af produkterne til producenteres salgsteam.	

Målingen er foretaget *ex ante* og afspejler derfor de *forventede* administrative konsekvenser med den viden om udmøntningen, der er tilgængelig på tidspunktet for gennemførelsen. Deloitte har på baggrund af otte interviews med virksomheder i producent-, grossist- og detailledet, der vil blive berørt af lovændringen, estimeret de administrative byrder, som loven forventes at medføre, *jf. Tabel 1 ovenfor*.

Deloitte vurderer samlet set, at estimerne for de administrative byrder er retvisende inden for AMVAB-metodens rammer.

¹ I den periode hvor Deloitte udførte undersøgelsen, var lovændringen planlagt til at træde i kraft d. 1. juli 2022. Der er imidlertid fremsat lovforslag om at udskyde ikrafttrædelsen og markedsclearingsdatoerne med tre måneder. Ikrafttrædelsestidspunktet er dermed foreslået rykket til den 1. oktober 2022. Den ændrede dato vurderes ikke at have betydning for undersøgelsens estimer.

2 Administrative konsekvenser ved implementering af stempelmærker på nikotinprodukter og røgfri tobak

Lovens krav til stempelmærkning mv. vil medføre en øget administrativ byrde for virksomhederne. På samfundsniveau forventes kravet at medføre omstillingsomkostninger på ca. 36 mio. kr. samt løbende administrative byrder på ca. 4,0 mio. kr. årligt.

I dette afsnit præsenteres de forventede administrative konsekvenser ved krav om stempelmærker mv. på nikotinprodukter og røgfri tobak.

På baggrund af interviews gennemført med otte danske virksomheder fordelt på segmenterne producent og grossist/detailhandel opgøres de forventede løbende administrative konsekvenser forbundet med krav om stempelmærker mv. til ca. 4,0 mio. kr. årligt, og de administrative omstillingsomkostninger til ca. 36 mio. kr., *jf. Tabel 2*. Opgørelsen baserer sig på estimater af tidsforbrug samt omkostninger til udførelse og understøttelse af markedsclearing, indkøb af stempelmærkemaskiner og stempelmærker, destruktion af returnerede produkter samt til lagerstyring af stempelmærker og færdigvarer mm.

Det bemærkes, at virksomhedernes byrder forbundet med overholdelse af stempelmærkekravene for røgfri tobak, som allerede er indført med lov nr. 86 af 30. januar 2019, ikke indgår i nærværende måling. Baggrunden herfor er, at krav om påsætning af sikkerhedsstempelmærker på røgfri tobak fra og med 20. maj 2024 og sammenlægningen af stempel- og sikkerhedsmærkerne til ét anses som en fremrykning af anden lovgivning.

Tabel 2: Administrative konsekvenser ved krav om stempelmærker og afgifter

Administrativ konsekvens	Beskrivelse	Administrativ byrde
Løbende byrder	Producenter vil have løbende omkostninger til især drift og vedligeholdelse af stempelmærkemaskiner samt transport af stempelmærker. Derudover er der tidsforbrug til bl.a. lagerstyring og bestilling af stempelmærker. Der er ikke løbende byrder forbundet med loven for detailhandlere og grossister.	Ca. 4,0 mio. kr.
Omstillingsomkostninger	Producenter vil have omstillingsomkostninger forbundet med særligt indkøb af stempelmærkemaskiner. Udførelse og understøttelse af markedsclearing indebærer derudover en stor omstillingsomkostning for både producenter samt grossister og detailhandel.	Ca. 36 mio. kr.

2.1 Opgørelse af administrative omstillingsomkostninger

I Tabel 3 nedenfor fremgår en gennemgang af de administrative omstillingsomkostninger, som virksomhederne forventes at opleve i forbindelse med loven.

Tabel 3: Forventede omstillingsomkostninger for producenter samt grossister og detailhandel ved krav om stempelmærker og afgifter

Administrativ konsekvens	Administrativ byrde
Producent	
Registrering som oplagshaver og lokalegodkendelse	Ca. 0,0 mio. kr.*
Indkøb af stempelmærkemaskiner	Ca. 22,8 mio. kr.
Tilpasning af maskiner til produktdimensioner	Ca. 1,1 mio. kr.
Udførelse af markedsclearing	Ca. 6,3 mio. kr.
Understøttelse af markedsclearing	Ca. 2,2 mio. kr.
Destruktion af tilbagetrukne produkter	Ca. 0,2 mio. kr.
Grossist/Detailhandel	
Udførelse af markedsclearing	Ca. 2,9 mio. kr.
Nedtagning af tilbagekaldte produkter	Ca. 0,2 mio. kr.
Oprettelse af nye vareoplysninger	Ca. 0,0 mio. kr.**
Samlede omstillingsomkostninger	I alt ca. 36 mio. kr.

Note: I Tabel 6 i bilag vises en detaljeret oversigt over ovenstående tabels beregninger.

* Beløbet udgør ca. 1.100 kr.

** Beløbet udgør ca. 48.600 kr.

2.2 Producenternes omstillingsomkostninger

Registrering som oplagshaver og lokalegodkendelse

Virksomheder, der fremstiller eller importerer nikotinprodukter samt virksomheder, der ompakker eller omhælder nikotinprodukter, vil som følge af loven skulle registreres som oplagshavere hos Skatteforvaltningen. For at blive registreret som oplagshaver er der krav om, at Skatteforvaltningen skal godkende de lokaler, som virksomheden vil anvende til opbevaring af produkterne. Dette krav var ikke gældende for oplagshavere af røgfri tobak i forbindelse med deres tidligere registrering.

Virksomhederne beskriver denne aktivitet som værende af mindre karakter og forventes at kunne gennemføres på omkring 30 minutter via virk.dk af en administrativ medarbejder indenfor finans og økonomi til timeløn med overhead på cirka 559 kr. Denne handling forventes kun at skulle gennemføres én gang. Omkostningerne til registrering anslås samlet at beløbe sig til ca. 1.100 kr.

Grossister og detailhandlere skal ikke gennemføre en tilsvarende aktivitet.

Indkøb af stempelmærkemaskiner

Producenternes største administrative omstillingsomkostning omhandler indkøb af nye maskiner til påsætning af de påkrævede stempelmærker.

Producenterne har gjort opmærksom på, at den pludselige stigning i efterspørgslen på samme type maskine fra flere virksomheder kan medføre, at prisen stiger, og at leveringstiden på maskinerne bliver længere, og at nogle virksomheder muligvis ikke når at få leveret og implementeret en maskine til produktionen i tide.

Deloitte har på baggrund af interviews med de fire producenter beregnet det samlede investeringsniveau på baggrund af gennemsnittet af producenterens oplyste pris per maskine. Det vurderes på den baggrund, at indkøb af en maskine til

påsætning af stempelmærker indebærer en investeringsomkostning på ca. 2,3 mio. kr.

Baseret på interviews med producenterne, som forventer samlet at skulle indkøbe ca. 10 maskiner, anslår Deloitte en samlet omkostning på ca. 22,8 mio. kr. til stempelmærkemaskiner beregnet til nikotinprodukter.

Tilpasning af maskiner til produktdimensioner

Derudover forventes yderligere omkostninger i forbindelse med montering af maskinerne på fabrikkerne. Producenterne forventer at bruge ca. 5% af indkøbsprisen på tilpasning af stempelmærkemaskinen til eksisterende produktionslinjer og på tilpasningen af selve stempelmærkemaskinen til de pågældende produkters dimensioner. Udgifterne til tilpasning af maskiner forventes således at beløbe sig til ca. 1,1 mio. kr.

Udførelse af markedsclearing

Loven indeholder en såkaldt "clean market"-regel, som begrænser muligheden for at sælge og opbevare nikotinprodukter og røgfri tobak uden stempelmærker.

Producenter og importører af nikotinprodukter og røgfri tobak (registreringspligtige virksomheder) må ikke sælge produkter uden stempelmærke fra 1. oktober 2022. Grossister og detailhandel må fortsat sælge nikotinprodukter og røgfri tobak uden stempelmærker til og med 31. december 2022. Efter denne overgangsperiode på tre måneder skal alle produkter være væk fra hylderne, hvorefter grossister og detailhandlere har én måned til at fjerne alle produkter fra deres lagre. Derefter skal varerne enten returneres til producenten med henblik på destruktion eller påsætning af stempelmærke.

Markedsclearingen vil blive gennemført i samarbejde mellem producenter, grossister og detailhandlere, som i dag sælger nikotinprodukter og røgfri tobak. Omstillingsomkostningen til markedsclearing for producenterne anslås til ca. 6,3 mio. kr.

Markedsclearingen varetages af producenternes salgsteams, som skal sikre, at produkter uden stempelmærker er fjernet fra hylderne og afhente de produkter uden stempelmærker, som ikke er solgt. På tværs af producenterne forventes en sælger at bruge ca. 70 minutter inkl. transporttid på at besøge en forhandler. Det vurderes på baggrund af interviews med producenterne, at hvert salgsteam forventes at skulle besøge 2.900 detailhandlere. En sælger har en timeløn med overhead på ca. 462 kr.

Producenterne regner med, at deres salgsteam skal bruge omkring en til to måneder på at besøge alle detailhandlere, hvor producentens produkter sælges. Nogle producenter har nævnt, at det vil være urealistisk for dem at nå forbi alle detailhandlere, som forhandler nikotinprodukter og/eller røgfri tobak i løbet af den fjerde måned. I så fald må de enten begynde indhentningen af produkter uden stempelmærker før udløbet af markedsclearingsperioden, og derved miste om sætning, eller hyre eksternt bistand til at assistere med indsamlingen.

Nærværende beregning bygger på en antagelse om, at producenternes salgsrepræsentanter selv gennemfører indhentningen af usolgte produkter, eftersom de adspurgte virksomheder alle forventer, at dette vil være deres primære fremgangsmåde. Producenterne var på interviewtidspunktet ikke begyndt på den operationelle planlægning af markedsclearingen endnu og kunne derfor ikke med sikkerhed afgøre, om der var behov for eksternt bistand eller ej. Producenterne gav ligeledes udtryk for, at anvendelsen af eksterne ressourcer, som ikke kender deres forretningsgange, vil være forbundet med en række udfordringer, hvorfor eksternt bistand ikke indgår i den primære planlægning af markedsclearingen. Da producenterne estimerer for omkostningen til eksternt bistand ikke afviger betydeligt

fra omkostningerne til de interne salgsteams, forventes estimatet at være retvisende, uanset hvilken løsning producenterne vælger.

Understøttelse af markedsclearing

En producent har oplyst, at der forventes administrative omkostninger forbundet med den interne understøttelse af markedsclearingen, som omfatter kommunikation til samarbejdspartnere forud for besøg, strukturering og planlægning af salgsteamets besøg samt rådgivning til kunder om håndtering af markedsclearing. Opgaverne forventes udført af forskellige medarbejdertyper inden for logistik og administration til en timeløn med overhead på hhv. ca. 327 kr. og 559 kr.

Disse aktiviteter vurderes at være normaleffektive givet virksomhedens betydelige størrelse og deraf følgende interne arbejdsdeling. De øvrige producenter har ikke oplyst, at de skal udføre samtlige tilsvarende handlinger. Derfor antages tidsforbruget til nødvendige aktiviteter at være indeholdt i de andre aktiviteter, som producenterne udfører i forbindelse med markedsclearingen.

Deloitte vurderer derfor, at dele af den omtalte producents estimat for tidsforbruget og redegørelse for indholdet af aktiviteterne går udover, hvad en normaleffektiv virksomhed vil foretage sig i forbindelse med markedsclearing, hvorfor estimatet reduceres med 25%, som dækker det forventede omfang af aktiviteterne, som ikke vurderes at være normaleffektive baseret ud fra dialog med de øvrige producenter i målingen. Her kan bl.a. fremhæves præsentationer og møder med kunder om tilbagetrækningen, samt udsendelse af særlige materialer til opbevaring af produkterne til detailhandlerne. Samlet forventes understøttelse af markedsclearing at medføre en omkostning på 2,2 mio. kr.

Destruktion af tilbagetrukne produkter

Producenterne har oplyst, at videresalg af tilbagetrukne varer ikke er muligt, når disse én gang har været ude i detailledet bl.a. grundet produkternes begrænsede holdbarhed, kvalitetssikring, omkostninger forbundet med genudsendelse samt manglen af plads på den eksisterende emballage til stempelmærker. Derfor forventes omkostninger til varedestruktion.

De adspurgte producenter giver udtryk for, at de vil opleve omkostninger i forbindelse med planlægning og bestilling af destruktion. Størrelsen af denne omkostning vil afhænge af omfanget af tilbagetrukne produkter. Baseret på estimater fra producenterne vurderes omkostningen til denne aktivitet at være på ca. 0,2 mio. kr.

2.3 Grossister og detailhandlens omstillingsomkostninger

Grossister og detailhandlere deler i de gennemførte interviews producenterne syn på arbejdsdelingen ifm. markedsclearing. Samlet forventes omstillingsomkostningen for den samlede markedsclearing at beløbe sig til ca. 3,1 mio. kr. for grossister og detailhandlere.

Udførelse af markedsclearing (grossister/detailhandel)

Både grossister og detailhandlere giver udtryk for, at perioden til markedsclearing på tre måneder er uproblematisk for deres interne proces, men at en længere periode, f.eks. seks måneder, ville være med til at gøre markedsclearingen nemmere og ville formentlig reducere volumen af produkter, som det bliver nødvendigt at returnere til producenterne.

Der er opmærksomhed omkring lovgivningens bestemmelse vedrørende ulovligheden af opbevaringen af produkter uden stempelmærker ved udgangen af den fjerde måned og bøderne knyttet hertil. Detailhandlen er således afhængige af, at producenterne kan nå at afhente alle produkterne inden fristen.

Flere grossister og detailhandlere forventer, at indførelse af afgift på nikotinprodukter og den delvise afgiftsforhøjelse for røgfri tobak vil medføre hamstringsadfærd hos forbrugere, og detailhandlerne angiver, at de vil tilpasse deres lagerbeholdning derefter. Det medfører, at grossister og detailhandlernes forventede lagerbeholdning af ikke-stemplede produkter ved udgangen af markedsclearingsperioden er forbundet med en vis usikkerhed, hvilket kan påvirke omfanget af producenternes markedsclearing.

Detailhandlerne skal foretage en række forberedende arbejde, inden producenterne salgsteams kan afhente produkterne. Dette indbefatter bl.a. at gennemse deres lagre efter de berørte produkter, nedpakke produkter i kasser og udlevere til producenterne salgsteam. Det vurderes, baseret på virksomhedernes udtalelser, at den normaleffektive detailhandel på tværs af forskellige butikstyper (supermarkeder, kiosker og købmænd) typisk vil have 16 varenumre på lager, som skal tilbagekaldes. Estimatet er forbundet med en høj grad af usikkerhed, idet der vil være betydelig variation fra forhandler til forhandler afhængigt af deres produktomsætning og produktsortiment.

Detailhandlerne estimerer, at arbejdsmængden for samtlige forhandlere er ca. 11 minutter pr. varenummer, og beløber sig til ca. 2,9 mio. kr. for samtlige detailhandlere, når opgaven udføres af kasseassistenter og tilsvarende medarbejdere til en timeløn med overhead på ca. 242 kr.

Nedtagning af tilbagekaldte produkter

Når afslutningen af perioden til markedsclearing nærmer sig, vil grossisterne udsende en underretning til detailhandlerne om, at de berørte produkter skal nedtages fra hylderne fra den pågældende dato, samt at der skal indrapporteres data for de enkelte forhandlers beholdning af produkterne. Dette følger normal praksis ift. tilbagekaldelse af produkter. På baggrund af interviews med grossisterne estimeres det, at disse aktiviteter og den løbende kommunikation med forhandlerne vil koste ca. 155.000 kr., og at opgaven normalt vil blive løst af en medarbejder indenfor økonomi og finans uden ledelsesansvar til en timeløn med overhead på ca. 559 kr.

Oprettelse af nye vareoplysninger

Grossisterne skal opdatere vareoplysningerne på de nu afgiftsbelagte produkter, hvilket omfatter et sortiment på ca. 70 varenumre i gennemsnit. Grossister og detailhandlere vurderes at skulle bruge ca. 15 minutter pr. varenummer på denne aktivitet, og der estimeres omkostninger hertil på ca. 48.900 kr. Denne opgave vurderer de adspurgte virksomheder normalt vil blive udført af administrative medarbejdere indenfor økonomi og finans uden ledelsesansvar til en timeløn med overhead på ca. 559 kr.

2.4 Opgørelse af de løbende administrative omkostninger

I Tabel 4 nedenfor fremgår en gennemgang af de samlede forventede løbende administrative byrder som virksomhederne vil have i forbindelse med efterlevelse af lovens krav. Det bemærkes, at det kun vil være producenterne, som vil have løbende administrative byrder. Samlet udgør de løbende administrative byrder for producenterne ca. 4,0 mio. kr. årligt.

Tabel 4: Forventede løbende administrative byrder for producenter ved krav om stempelmærker

Administrativ konsekvens	Administrativ byrde
Producent	
Indkøb af stempelmærker	Ca. 0,4 mio. kr.
Lagerstyring af stempelmærker og færdigvarer	Ca. 0,2 mio. kr.
Løbende godtgørelse af afgift	Ca. 0,1 mio. kr.
Drift og vedligeholdelse af stempelmærkemaskiner	Ca. 2,3 mio. kr.
Transport af stempelmærker til fabrik	Ca. 1,1 mio. kr.
Samlede løbende administrative byrder	I alt ca. 4,0 mio. kr.

Note: I Tabel 7 i bilag vises en detaljeret oversigt over ovenstående tabels beregninger.

Indkøb af stempelmærker

Hver producent skal løbende indkøbe et passende antal stempelmærker til deres produkter. Producenterne fremhæver, at de forventer at skulle påsætte særskilte stempelmærker på hver produktvariant grundet varierende nikotinindhold. Udover selve bestillingen og indkøbet af stempelmærkerne består arbejdet i, at producenterne har behov for at overvåge salgs- og produktionsvolumen af de forskellige produktvarianter samt forudsige og reagere på fremtidig efterspørgsel på produkter.

Virksomhederne foretager allerede overvågning af salgs- og produktionsvolumen som følge af almindelig forretningsskik. Det vurderes, at stempelmærkekravet stiller højere krav til producenternes overvågningsaktiviteter end tidligere. Producenterne skal bl.a. balancere kravet om, at alle deres produkter altid påsættes et stempelmærke ved produktion, og samtidig skal omfanget af de likvide midler, som er bundet op i stempelmærker, minimeres. Det anslås, at virksomhederne vil skulle bruge knap 4 timer yderligere pr. uge på overvågning af salgs- og produktionsvolumen. Denne aktivitet forventes udført af medarbejdere uden ledelsesansvar indenfor økonomi og finans til en timeløn med overhead på ca. 559 kr. Det estimeres således, at de løbende omkostningerne til indkøb af stempelmærker beløber sig til ca. 0,4 mio. kr. årligt.

Lagerstyring af stempelmærker og færdigvarer

Producenterne skal løbende foretage lagerstyring af deres beholdning af stempelmærker til de forskellige produktvarianter. Lovændringen kræver ifølge Skatteministeriet som udgangspunkt ikke en fysisk adskillelse mellem produkter med og uden stempelmærker, men blot entydighed i registrering og placering af produkterne på lageret. Denne opgave, vurderer virksomhederne, vil blive udført af medarbejdere indenfor økonomi og finans uden ledelsesansvar til en timeløn med overhead på ca. 559 kr. Det estimeres, at omkostningerne hertil beløber sig til ca. 0,2 mio. kr. årligt.

Løbende godtgørelse af afgift

Når en vare er afgiftspligtig, kan der opstå situationer, hvor producenterne skal have godtgjort deres afgift af Skatteforvaltningen. Godtgørelse af afgift for varer omfattet af en stempelmærkeordning er anderledes end ved afgifter, der er omfattet af en angivelsesordning, da det er selve stempelmærkerne, der udgør afgiften. Godtgørelse af afgift af nikotinprodukter og røgfri tobak kan blive relevant i forbindelse med defekte/fejlbehæftede produkter og tilbagekaldte/returnerede produkter. Med afsæt i de adspurgte virksomheders besvarelse forventes denne aktivitet at blive udført af medarbejdere indenfor produktionen til en timeløn med overhead på ca. 327 kr. samt at medføre omkostninger for erhvervet på ca. 0,1 mio. kr. årligt.

Drift og vedligeholdelse af stempelmærkemaskiner

Producenterne forventer at afholde løbende administrative omkostninger i forbindelse med drift og vedligeholdelse af stempelmærkemaskinerne. Denne omkostning indbefatter både omkostninger til værktøj, servicetjek, og generelt vedligehold, og producenterne skønner, at dette normalt svarer til ca. 10% af erhvervsomkostningen. Den samlede omkostning forventes at udgøre 2,3 mio. kr. årligt.

Transport af stempelmærker til fabrik

En producent angiver en årlig omkostning på ca. 1,1 mio. kr. forbundet med transport af stempelmærker fra Danmark til en udenlandsk fabrik. Da der er tale om værdirtransport, vil der være øgede omkostninger forbundet med den nødvendige sikkerhed og forsikringer samt til betaling af transportfirmaet.

Fjernelse af krav om månedlig angivelse af afgift (administrativ lettelse)²

Reglerne for angivelse af afgift af røgfri tobak ændres fra og med den 1. oktober 2022, så virksomhederne ikke længere skal indgive en månedlig angivelse. Det betyder, at virksomheder, der i dag fremstiller eller importerer røgfri tobak, fra og med 1. oktober 2022 ikke længere skal opgøre og angive den afgiftspligtige mængde til Skattestyrelsen samt indbetale afgiften. Dette udgør en løbende administrativ lettelse, som skal modregnes i ovennævnte administrative omkostninger. Denne opgave ville normalt være udført af en administrativ medarbejder indenfor økonomi og finans til en timeløn med overhead på ca. 559 kr.

Det fremgår af en tidligere AMVAB-måling³, at en afgiftsophævelse på hhv. emballage og elektriske sikringer medførte en tidsbesparelse på én time om måneden pr. virksomhed, fordelt på hhv. registrering, dataudtræk og afregning med myndighederne. Den administrative lettelse forbundet hermed anslås at være ca. 26.700 kr. årligt.

2 I Tabel 8 i bilag vises en detaljeret oversigt over beregningen af den administrative lettelse.

3 Ex ante-måling af de administrative konsekvenser ved ændringer til tinglysningsafgiften og forskellige andre love. Erhvervsstyrelsen og EY. 16. november 2018.

3 Undersøgelsens metodiske grundlag

I dette afsnit er de relevante populationer, segmenter, omkostningsparametre og vurdering af validitet præsenteret.

3.1 Population og segmenter

Loven omfatter afgifter og stempelmærker på nikotinprodukter og røgfri tobak, der sælges i Danmark. Der er således tale om alle danske virksomheder, som enten producerer, importerer, omhælder, ompakker eller sælger disse produkter i Danmark.

På baggrund af ovenstående omfatter AMVAB-målingen følgende population, som forventes at blive påvirket af loven:

- Virksomheder, der fremstiller eller importerer nikotinprodukter og/eller røgfri tobak (producenter), og virksomheder, der ompakker nikotinprodukter og/eller røgfri tobak.
- Grossister og detailhandlere, som handler med nikotinprodukter og/eller røgfri tobak.

Populationen af producenter vurderes på baggrund af oplysninger fra Skatteministeriet at bestå af fem virksomheder, som er etableret i Danmark. Deloitte har interviewet fire af de fem danske producenter, da den sidste producent har ikke vendt tilbage på henvendelser. Målingen dækker nominelt 80% af den samlede population af producenter på samfunds niveau. I praksis er den femte virksomhed ikke betydningsfuld for målingens resultat, da virksomheden er nystartet og har en væsentligt mindre markedsandel end de andre producenter. Det vurderes derfor, at denne virksomheds omkostninger vil være indfanget i målingens estimat af populationens samlede administrative omkostninger.

Populationen af grossister og detailhandlere vurderes på dette marked at være domineret af få aktører. Deloitte har gennemført interviews med de fire største grossister/detailhandlere på markedet, som skønnes at dække 80 % af det samlede grossist- og detailmarked. De samlede omkostninger for populationen udregnes ved at gange den normaleffektive virksomheds (enten en producent eller grossist/detailhandel) estimerede omkostninger med et fastsat populationsniveau.

Deloitte anslår, at den samlede population af forhandlere af de berørte typer produkter er ca. 4.000. Populationen er estimeret på baggrund af oplysninger fra de gennemførte interviews med grossister og detailhandel, opgørelser fra DSK og Nordic Retail Institute, og er fratrukket detailhandlere, som ikke forhandler nikotinprodukter og røgfri tobak. Ud af den samlede population på ca. 4.000 forhandlere anslår Deloitte videre, at den normaleffektive producent forsyner 2.900 forhandlere af. Antallet er estimeret på baggrund af interviews med producenterne, som har oplyst, hvor mange detailhandlere, som forhandler deres produkter.

Deloitte har undersøgt omfanget af grossister- og detailhandlernes varesortiment inden for røgfri tobak og nikotinprodukter. På baggrund af interviews med grossister og detailhandlerne vurderes det, at den normaleffektive detailhandel på tværs af forskellige butikstyper (supermarkeder, kiosker og købmænd) typisk vil have 16 varenumre på lager, som skal tilbagekaldes. Da det ikke har været muligt

at få estimater for omfanget af kioskeres varesortiment, antages sortimentsstørrelsen at være ens på tværs af detailhandlerne. Estimatet er forbundet med en høj grad af usikkerhed, og vil variere betydeligt fra forhandler til forhandler, afhængigt af deres omsætning og produktsortiment.

3.2 Virksomhedsinterview

AMVAB-måling er foretaget med afsæt i interviews med producenter og grossister/detailhandlere. Samlet er der gennemført otte interviews, hvor virksomhederne er udvalgt, så de dækker hovedparten af markederne og repræsenterer forskellige virksomhedsstørrelser. Fordelingen af de otte interviews er følgende:

- Fire producenter af nikotinprodukter og/eller røgfri tobak
- Fire grossister/detailhandlere

Der er ikke gennemført interviews med selvstændige og uafhængige detailhandlere, da det ikke indgik i undersøgelsen analytiske sigte, og der vurderes at være tilstrækkelig overensstemmelse mellem de interviewede og ikke-interviewede detailhandlere.

Interviewenes gennemførelse

Virksomhederne adspurgt i undersøgelsen har alle generelt været opmærksom på lovændringen og bekendt med de forskellige krav og ændringer, som forventes at påvirke deres virksomhed.

Virksomhederne har forud for interviewet modtaget en interviewguide. Med afsæt i denne har virksomhederne haft mulighed for at forberede sig forud for interviewet og foretage en indledende estimering af deres egne administrative byrder som følge af lovændringen.

Interviewpersonerne fra virksomhederne har primært bestået af en eller flere ledere og områdechefer med det overordnede ansvar for virksomhedens produktion, public affairs, indkøb, varekategorier og salg.

Interviewene er gennemført telefonisk med en varighed på cirka 1-1½ time hver. Telefoninterviews er anvendt, da blandt andet COVID-19 har begrænset muligheden for at gennemføre fysiske interviews. Efterfølgende har Deloitte fulgt op på eventuelle tvivlsspørgsmål, detaljer og udestående per mail med flere producenter og grossister/detailhandlere.

Fokus for interview

Interviewene med virksomhederne har haft til formål at afdække forventet tidsforbrug og administrative aktiviteter ved efterlevelse af lovens krav. Interviewene har fulgt en fast interviewguide.

3.3 Omkostningsparametre

3.3.1 Timeløn

Danmarks Statistiks lønindeks for "Løn efter arbejdsfunktion, sektor, aflønningsform, lønmodtagergruppe, lønkomponenter og køn" i den private sektor benyttes til at identificere timelønnen for de udførende medarbejdergrupper.⁴

På baggrund af virksomhedernes oplysninger om, hvilke medarbejdertyper der forventes at forestå det relevante tidsforbrug, anvendes følgende medarbejder-

⁴ LONS20 for 2020, Løn efter arbejdsfunktion, sektor, aflønningsform, lønmodtagergruppe, lønkomponenter og køn 2020, www.statistikbanken.dk. Hertil lægges en overhead op til 25 %, der dækker over omkostninger i forbindelse med faste administrationsomkostninger, f.eks. udgifter til kontor (husleje eller bygningssafskrivninger), telefon, varme, el, it-udstyr m.m.

grupper og timepriser til kvantificering af de administrative byrder i form af udgifter.

Tabel 5: Lønniveau for relevant medarbejdergruppe, der forventes varetage opgaver

Kode	Arbejdsfunktion	Timepris	Timepris inkl. 25 % overhead
241	Arbejde inden for finans og økonomi (uden ledelsesansvar)	446,85	558,56
332	Agent- og mæglerarbejde inden for salg og indkøb	369,39	461,74
4322	Registreringsarbejde inden for produktion	261,45	326,81
9321	Pakkeriarbejde	246,70	308,38
5230	Kasseassistentarbejde og beslægtet kundebetjening	193,33	241,66

Anm.: Afgrænset til fastlønnede i virksomheder og organisationer

3.3.2 Omkostninger til indkøb af nye maskiner og ændring af lager

De indregnede omstillingsomkostninger til anskaffelse af maskiner til påsætning af stempelmærker samt indretning af lager er baseret på estimater oplyst af virksomhederne. Disse omkostninger er således ikke baseret på estimeret tidsforbrug og timesatser. De oplyste estimater indeholder også eventuelle udgifter til leverandører.

3.4 Beregning

AMVAB-metoden anvendes til opgørelse af de administrative konsekvenser, jf. Erhvervsstyrelsens AMVAB-vejledning.

Det har ikke været muligt for virksomhederne at give estimater for tidsforbruget eller den udførende medarbejdertype på alle aktiviteter. I disse tilfælde har virksomhederne i stedet givet et estimat på en samlet omkostning forbundet med aktiviteten. Hvor det forekom meningsfuldt, har Deloitte beregnet et timetal med udgangspunkt i den forudsatte medarbejdertype og prisen med henblik på at sammenligne estimater på tværs af virksomheder.

I beregningen af omkostninger indgår hyppigheden af den pågældende aktivitet. I denne måling afspejler hyppigheden antallet af gange en aktivitet skal udføres om året. Endeligt korrigeres for evt. BAU, jf. afsnit 3.6, relateret til den enkelte aktivitet.

$$\text{Omkostning per aktivitet} = \text{Timetal} \times \text{Population} \times \text{Løn per time} \times \text{Hyppighed} \times (1 - \text{BAU})$$

Et lovkrav om at påføre mærker på røgfri tobak fra 20. maj 2024 er tidligere indført med lov nr. 86 af 30. januar 2019. Lov nr. 2616 af 28. december 2021, som denne måling vedrører, fremrykker dermed blot kravet om at påføre mærker på røgfri tobak til 1. oktober 2022, og disse omkostninger indgår dermed ikke i opgørelsen. Det er i denne analyse lagt til grund, at de omkostninger forbundet med mærkningen af røgfri tobak, som allerede er indført med lov nr. 86 af 30. januar 2019, udgør ca. 20% af den normaleffektive virksomheds udgiftsniveau. Udgifterne forbundet med selve mærkningen, er derfor fratrukket ca. 20%. Niveauet bygger på et samlet estimat af markedsandelen for røgfri tobak på det samlede marked for nikotinprodukter og røgfri tobak. Vedrørende antallet af stempelmærkemaskiner er det konkret lagt til grund, at der skal anvendes to maskiner til røgfri tobak.

Forudsætninger for beregningerne

De administrative omstillingsomkostninger og de løbende administrative byrder er beregnet med udgangspunkt i de otte interviews med virksomheder samt materiale fra Erhvervsstyrelsen og Skatteministeriet. Deloitte har gjort en række antagelser og forudsætninger for at kunne opgøre og beregne de administrative konsekvenser. De væsentligste antagelser for de enkelte byrder er uddybet i

foregående afsnit. I dette afsnit gennemgås nogle af de mere generelle forudsætninger og antagelser anvendt i målingen.

Nogle af de adspurgte virksomheder havde vanskeligt ved at sætte præcise tidsangivelser og estimater på omstillings- og løbende aktiviteter forbundet med lovændringen. I disse tilfælde har Deloitte gjort sig antagelser om normaleffektivt tidsforbrug på baggrund af andre virksomheders estimater.

Derudover har nogle virksomheder angivet et prisestimat fremfor et tidsestimat for nogle aktiviteter. I visse tilfælde er tidsforbruget estimeret på baggrund af virksomhedens forventning til pris og de udførende medarbejdertyper – under sammenligning med de øvrige virksomheders forventninger. I tilfælde hvor prisestimatene ikke meningsfuldt kan anvendes til at udlede et tidsestimat er prisestimatene anvendt – igen under sammenligning med de øvrige virksomheders forventninger.

3.5 Validitet og følsomhedsanalyse

Målingen bygger på et næsten komplet billede af den samlede producentpopulation, og bygger på interviews med aktører som samlet udgør cirka 80% af populationen af grossister og detailhandlere.

Det har ikke været muligt for Deloitte at fastslå producenternes markedsandele, da producenterne ikke har været villige til at oplyse de nødvendige informationer ifm. de gennemførte interviews. Det vurderes, at oplysninger om producenternes individuelle markedsandele ikke er afgørende for målingens validitet, da resultaterne baserer sig på interviews med de fire største producenter, hvoraf én er betydeligt større end de øvrige. Denne producent kan have en anden omkostningsstruktur end de mindre producenter på specifikke områder, bl.a. pga. en anden organisering og tilrettelæggelse af interne processer. Det betyder, at der for denne producent er opgjort omkostninger, som ikke er opgjort særskilt for de mindre producenter. Dette kan ses som en afspejling af størrelsesbetingede forskelle i den normaleffektive virksomhed.

Deloitte vurderer derfor samlet set, at opgørelserne for de administrative konsekvenser er retvisende inden for AMVAB-metodens rammer. Dog henledes opmærksomheden på følgende forhold, der har betydning for opgørelserne:

- Estimatet for omstillingsomkostningerne vedrørende markedsclearing, herunder forberedende arbejde inden afhentning af produkter og selve afhentningen i detailhandlen er behæftet med en større usikkerhed end normalt, da detailhandlernes lagerbeholdning efter 3-måneders perioden kan variere betydeligt.
- Estimatet for omstillingsomkostningerne vedrørende indkøb af stempelmærkemaskiner er forbundet med usikkerhed, da den pludselige efterspørgsel kan påvirke indkøbsprisen.
- Estimatet for detailhandlens omkostninger til markedsclearing kan være forbundet med usikkerhed, da de uafhængige kiosker ikke er indeholdt i det valgte undersøgelsesdesigns sigte. Deloitte vurderer, at omkostningerne vil være sammenlignelige for de interviewede detailhandlere, som f.eks. supermarkeder og de uafhængige kiosker, men udeladelsen medfører en usikkerhed i undersøgelsen.
- Da undersøgelsen bygger på kvalitative interviewdata, kan estimaterne være forbundet med en vis usikkerhed. Eksempelvis kan de adspurgte virksomheder misforstå spørgsmål eller over- eller undervurdere det forventede tidsforbrug forbundet med en aktivitet. Endvidere kan virksomhederne undlade eller glemme at oplyse om eventuelle underaktiviteter eller forudsætninger. Dette er en generel præmis ved anvendelse af AMVAB-metoden.

3.6 Business-as-Usual (BAU)

Der er ikke afgifter på nikotinprodukter i dag og heller ikke stempelmærkekrav for nikotinprodukter eller røgfri tobak. Der er derfor ingen af virksomhederne, der i dag påfører stempelmærker på deres varer, og dermed i forvejen lever op til lovens kommende krav om stempelmærkning af nikotinprodukter eller røgfri tobak. BAU er således ikke relevant at inddrage i analysens konsekvensberegning for så vidt angår mærkning.

Der er tale om 100 % Business-as-Usual i forhold til lovændringens faktura- og regnskabskrav, da dette vurderes at være krav, som normaleffektive virksomheder i forvejen vil leve op til, bl.a. grundet anden gældende lovgivning. Målingen af de administrative byrder ved lovændringen adresserer derfor ikke disse krav.

Business-as-Usual (BAU)

BAU er et udtryk for de administrative aktiviteter, som virksomhederne vil gennemføre, uanset om der stilles krav herom i reguleringen. Ved nye eller ændrede krav skal det således afdækkes, hvor stor en andel af de omfattede virksomheder i forvejen lever op til nye eller ændrede krav og derfor ikke har nye byrder som følge af indførelsen af kravene.

3.7 Reguleringens oprindelse

Informationsforpligtelser og oplysningskrav falder inden for kategori C, da disse er fastsat nationalt.

Kategorisering af reguleringens oprindelse

Kategori A: Informationsforpligtelser og oplysningskrav samt efterlevelsen heraf er fastsat internationalt/supranationalt

Kategori B: Informationsforpligtelser er fastsat internationalt/supranationalt, men det er op til de enkelte lande at formulere de oplysningskrav, som virksomhederne skal efterleve, og måden hvorpå de skal efterleves.

Kategori C: Informationsforpligtelser og oplysningskrav samt efterlevelsen heraf er fastsat nationalt og kan fjernes uden at være i strid med internationale/supranationale forpligtelser.

4 Bilag: Dokumentation af de administrative konsekvenser

Tabel 6: Måling af de administrative omstillingsomkostninger ved indførelse af stempelmærkekrav for nikotinprodukter og røgfri tobak

Segment	Aktivitet	Population på samfundsniveau	Aktivitet i tid (min) pr. normal effektiv virksomhed	Medarbejdertype (LONS20-kategori i parentes)	Timepris	Hyppighed	Interne udgifter	Udgifter til eksterne	BAU	Totale omkostninger, kr.	Lovtype
Registrering for afgift hos Skatteforvaltningen og lokalegodkendelse											
Producent	Registrering som oplagshaver og lokalegodkendelse	4	30	Arbejde inden for finans og økonomi (uden ledelsesansvar)	558,56	1	1.117		0%	1.117	C
Indkøb af stempelmærkemaskine											
Producent	Indkøb af stempelmærkemaskiner	10 ⁵						22.785.714	0%	22.785.714	C
Producent	Tilpasning af maskine til produktdimensioner	10					1.139.286		0%	1.139.286	C
Kontrolbesøg i butikker + tilbagekaldelse af varer											
Producent	Understøttelse af markeds-clearing	1	145.800	Registreringsarbejde inden for produktion	326,81	1	794.154		0%	794.154	C
Producent	Understøttelse af markeds-clearing	1	145.800	Arbejde inden for finans og økonomi (uden ledelsesansvar)	558,56	1	1.357.307		0%	1.357.307	C
Producent	Udførelse af markeds-clearing	4	204.657	Agent- og mæglerarbejde inden for salg og indkøb	461,74	1	6.299.854		0%	6.299.854	C
Omkostninger til destruktion af varer											
Producent	Destruktion af tilbagetrukne produkter	4					208.000		0%	208.000	C
Markeds-clearing og tilbagekaldelse af varer											
Grossister & detailhandel	Nedtagning af tilbagekaldte produkter	5	3.330	Arbejde inden for finans og økonomi (uden ledelsesansvar)	558,56	1	155.001		0%	155.001	C
Grossister & detailhandel	Oprettelse af nye vareoplysninger	5	1.050	Arbejde inden for finans og økonomi (uden ledelsesansvar)	558,56	1	48.874		0%	48.874	C
Grossister & detailhandel	Udførelse af markeds-clearing	4.000	177	Kasseassistentarbejde og beslægtet kundebetjening	241,66	1	2.851.618		0%	2.851.618	C
Samlede omstillingsomkostninger ved krav om stempelmærker på nikotinprodukter og røgfri tobak:									I alt ca. 36 mio. kr. årligt		

⁵ Population angiver det forventede behov for stempelmærkemaskiner til nikotinprodukter på samfundsniveau.

Tabel 7: Måling af de løbende administrative omkostninger ved indførelse af stempelmærkekrav for nikotinprodukter og røgfri tobak

Segment	Aktivitet	Population på samfundsniveau	Aktivitet i tid (min) pr. normal effektiv virksomhed	Medarbejdertype (LONS20-kategori i parentes)	Timepris	Hypighed	Interne udgifter	Udgifter til eksterne	BA U	Totale løbende omkostninger	Lovtype
Indkøb af stempelmærker											
Producent	Indkøb af stempelmærker	4	222	Arbejde inden for finans og økonomi (uden ledelsesansvar)	558,56	52	429.870		0%	429.870	C
Lagerstyring af stempelmærker og færdigvarer (adskilt i regnskaberne)											
Producent	Lagerstyring af stempelmærker og færdigvarer	4	86	Arbejde inden for finans og økonomi (uden ledelsesansvar)	558,56	52	166.526		0%	166.526	C
Løbende godtgørelse af afgift											
Producent	Løbende godtgørelse for stempelmærker	4	102	Registreringsarbejde inden for produktion	326,81	52	115.561		0%	115.561	C
Drift og vedligeholdelse af stempelmærkemaskine											
Producent	Drift og vedligeholdelse af stempelmærkemaskiner	10 ⁶					2.278.571		0%	2.278.571	C
Påsætning af stempelmærker											
Producent	Transport af stempelmærker til fabrik	1						1.066.000	0%	1.066.000	C
Samlede løbende administrative byrder ved krav om stempelmærkning på nikotinprodukter og røgfri tobak:										I alt ca. 4 mio. kr. årligt	

⁶ Populationen angiver det forventede behov for stempelmærkemaskiner til nikotinprodukter på samfundsniveau.

Tabel 8: Måling af de løbende administrative lettelser ved ændring af krav om månedlig angivelse af afgift for røgfri tobak

Segment	Aktivitet	Population på samfundsniveau	Aktivitet i tid (min) pr. normal effektiv virksomhed	Medarbejdertype (LONS20-kategori i parentes)	Timepris	Hypighed	Interne lettelser	Udgifter til eksterne	BAU	Totale løbende lettelser	Lovtype
Godtgørelse af afgift ved ikke-brugte stempelmærker											
Producent	Fjernelse af krav om månedlig angivelse af afgift	4	60	Arbejde inden for finans og økonomi (uden ledelsesansvar)	558,56	12	26.811		0%	26.811	C
Samlede løbende administrative lettelser ved ændring af krav om angivelse af afgift for røgfri tobak:										I alt ca. 0 mio. kr. årligt	

Deloitte.

Om Deloitte

Deloitte leverer ydelser indenfor revision, consulting, financial advisory, risikostyring, skat og dertil knyttede ydelser til både offentlige og private kunder i en lang række brancher. Deloitte betjener fire ud af fem virksomheder på listen over verdens største selskaber, Fortune Global 500®, gennem et globalt forbundet netværk af medlemsfirmaer i over 150 lande, der leverer kompetencer og viden i verdensklasse og service af høj kvalitet til at håndtere kundernes mest komplekse forretningsmæssige udfordringer. Vil du vide mere om, hvordan Deloitte omkriger 312.000 medarbejdere gør en forskel, der betyder noget, så besøg os på Facebook, LinkedIn eller Twitter.

Deloitte er en betegnelse for en eller flere af Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), dets netværk af medlemsfirmaer og deres tilknyttede virksomheder. DTTL (der også omtales som "Deloitte Global") og alle dets medlemsfirmaer udgør separate og uafhængige juridiske enheder. DTTL leverer ikke ydelser til kunderne. Vi henviser til www.deloitte.com/about for nærmere oplysninger.

© 2022 Deloitte Statsautoriseret Revisionspartnerselskab. Medlem af Deloitte Touche Tohmatsu Limited.