

SKATTER PÅ MODET

- Internationella trender på skatteområdet

Underlagsrapport till Riksrevisionen

1. INLEDNING	3
2. SAMMANFATTNING	3
3. INTERNATIONELLA TRENDER I SKATTEUTTAGET	4
3.1. SKATTEKVOTENS UTVECKLING	4
3.2. SKATTEKVOTENS SAMMANSÄTTNING	7
3.2.1. <i>Små förändringar i skattemixen på lång sikt</i>	7
3.2.2. <i>Skattemixens förändring under 2000-talet</i>	8
4. TRENDER INOM SKATT PÅ ARBETE, KAPITAL OCH KONSUMTION	10
4.1. SKATT PÅ ARBETE	10
4.1.1. <i>Implicit skatt på arbete</i>	12
4.2. SKATT PÅ KAPITAL.....	13
4.2.1. <i>Implicit skatt på kapital</i>	14
4.3. SKATT PÅ KONSUMTION	15
4.3.1. <i>Implicit skatt på konsumtion</i>	17
5. FRAMÅTBlickKANDE ANALYS	19
5.1. FAKTORER BAKOM FÖRÄNDRAT SKATTEUTTAG	19
5.2. PÅ AGENDAN FÖRE KRISEN	19
5.3. EFTER KRISEN - ÄNDRADE FÖRUTSÄTTNINGAR	20
5.4. TILLVÄXTORIENTERADE SKATTEREFORMER	21
6. METODAVSNITT.....	22
6.1. PROBLEM MED SKATTEKVOTSMÅTTET	22
6.1.1. <i>Korrigeringar för skattepliktiga transfereringar</i>	22
6.2. EU:S IMPLICITA SKATTEKVOTER.....	25
6.2.1. <i>Implicit skatt på arbete</i>	25
6.2.2. <i>Implicit skatt på konsumtion</i>	25
6.2.3. <i>Implicit skatt på kapital</i>	25
6.2.4. <i>Implicit skatt på energi</i>	25
7. KÄLLFÖRTECKNING.....	26

1. Inledning

Denna underlagsrapport är en översiktlig beskrivning av internationella trender i skattesystemens utveckling inom EU och ett urval OECD-länder. Rapporten belyser skatteuttagets utveckling i de jämförda länderna ur olika synvinklar. Först på övergripande nivå och därefter uppdelat på skattebaserna arbete, kapital och konsumtion. Trender inom de viktigaste formella skattesatserna diskuteras, liksom de implicita skattekvoternas utveckling.

Därefter följer ett avsnitt med framåtblickande analys som avhandlar faktorerna bakom det ändrade skatteuttaget och hur skattepolitikens förutsättningar har ändrats efter den globala recessionen. Rapporten avslutas med ett metodavsnitt som beskriver några av de mått som används för att mäta skatteuttag och hur de bör tolkas. Eftersom olika länder har olika regelsystem är alla sådana mått av nödvändighet förenklingar av verkligheten. Detta bör läsaren hålla i minnet under den fortsatta läsningen.

Tanken bakom rapporten är i första hand inte att jämföra Sverige eller andra länder med varandra utan snarare att peka på övergripande trender. Om inget annat anges är det skatter till den totala offentliga sektorn som diskuteras. Någon uppdelning på central och lokal nivå görs alltså inte.

2. Sammanfattning

- Efter en lång tids expansion nådde skatteuttaget i OECD-länderna sin topp vid slutet av 1990-talet. Därefter minskade skatterna i procent av BNP fram till 2005. Preliminära siffror visar att skattekvoten sjönk med mer än en procentenhet i åtta OECD-länder mellan 2007 och 2008.
- Under 2000-talet har skattekvoten stigit i flertalet lågskatteländer och sjunkit i de flesta högskatteländer. De förra återfinns främst bland EU:s nyare medlemsländer och de senare bland EU:s äldre medlemmar.
- Skatteinkomsterna från personliga inkomster har minskat tydligt under 2000-talet. Intäkterna från bolagsskatter steg trots lägre skattesatser på grund av stigande bolagsvinster och breddade skattebasen.
- Sänkta skattesatser på arbete är en tydlig trend. De mest radikala förändringarna har skett i östeuropeiska länder genom införandet av "platt skatt".
- Generella konsumtionsskatter är på frammarsch. Moms tillämpas numer i 140 länder världen över och momshöjningar är den främsta förklaringen till högre skattekvoter i EU:s nyare medlemsländer.
- Den kraftiga globala recessionen har förändrat skattepolitikens förutsättningar. Efter den akuta fasens stimulanspaket med bland annat stora skattesänkningar för låginkomsttagare, följer nu en period där många länder tvingas hantera mycket stora budgetunderskott.
- De stora underskotten innebär ett ökat intresse för skattereformer med målet att skapa bästa möjliga förutsättningar för långsiktig tillväxt. Detta pekar mot ett skifte från företags- och inkomstskatter inklusive socialavgifter till konsumtionsskatter och skatter på fast egendom.

3. Internationella trender i skatteuttaget

3.1. Skattekvotens utveckling

Skatteuttaget i OECD-länderna har ökat under lång tid. Den offentliga sektorns växande betydelse och utbyggnaden av offentligt finansierad sjukvård, utbildning och kollektiva pensionssystem m.m. har inneburit successivt höjda skatter och avgifter, framförallt i Västeuropa och Skandinavien och framförallt under 1970- och 1980-talen. Under 1990-talet ökade skattebördan inte lika mycket längre och under senare år finns exempel på minskande skatteuttag i ett antal länder, bland annat i Sverige. I OECD Revenue Statistics finns statistik över skatteuttaget i OECD-länderna sedan 1965. Genom att se vad som hänt med skatteinkomsterna i relation till BNP, den så kallade skattekvoten, går det att urskilja några långsiktiga trender på övergripande nivå:

- Skattekvoten har ökat trendmässigt i OECD-området under lång tid. Sedan 1975 har den största ökningen skett i länder med jämförelsevis lågt skatteuttag. På lång sikt har lågskatteländerna alltså närmat sig genomsnittet.
- Endast ett fåtal länder avviker från mönstret. I USA, Storbritannien och Mexiko har skatteinkomsterna stigit i ungefär samma takt som BNP medan Nederländerna till och med hade lägre skattekvot 2007 än 1975.
- Under första hälften av 2000-talet fanns tecken på ett trendbrott: Mellan 2000 och 2005 sjönk skattekvoten i 18 av 30 OECD-länder. Därefter ökade den återigen i flertalet länder fram till 2007, dock ej i Sverige.
- Preliminära siffror visar att skattekvoten sjönk med mer än en procentenhet i åtta OECD-länder år 2008. I de flesta fall som en direkt följd av den ekonomiska krisen.

Tabell 1. Skattekvoten i OECD, EU och Sverige 1975-2007, procent av BNP

	1975	1985	1990	1995	2000	2005	2006	2007	2008
OECD	29,4	32,6	33,7	34,7	36,0	35,7	35,8	35,8	i.u.
EU15	32,1	37,5	38,1	39,0	40,6	39,7	39,8	39,7	i.u.
Sverige	41,2	47,4	52,2	47,5	51,8	49,5	49,0	48,3	47,1

Källa: OECD (2009a) Revenue Statistics 1965-2008.

Skattekvoten i OECD-området och EU steg kraftigt från 1975 till mitten av 1990-talet. En topp nåddes år 2000 varefter skattetrycket sjönk fram till 2005.

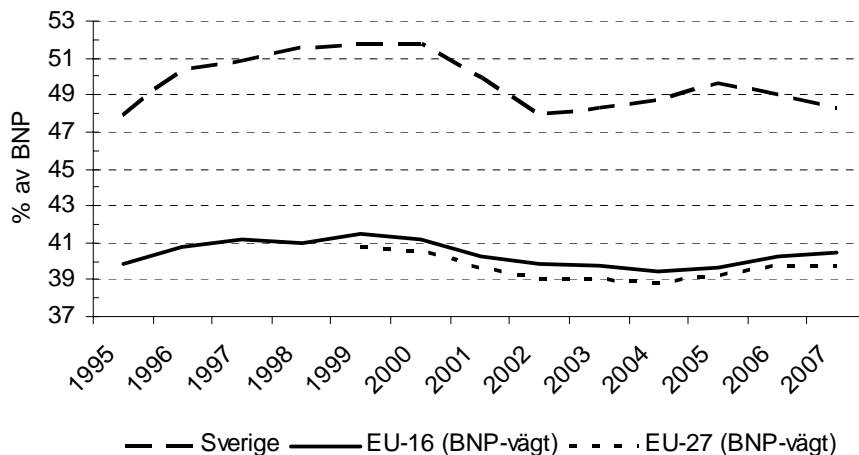
Skattekvoterna i de EU-länder som ingår i OECD är påtagligt högre än utanför Europa. I EU-15 ligger den genomsnittliga skattekvoten på närmare 40 procent. Utanför Europa är det bara Kanada, Australien och Nya Zeeland som har en skattekvot över 30 procent. Tabell 1 visar skatteintäkternas långsiktiga utveckling i procent av BNP i OECD jämfört med EU-15 och Sverige. Även om skattekvoten är ett mått som ska tolkas med försiktighet så är det tydligt att EU-länderna under lång tid har haft högre skatteuttag än övriga OECD-länder. På samma sätt råder det ingen tvekan om att Sverige i sin tur är ett högskatteland i jämförelse med övriga Europa.

Figur 1 visar skattekvotens utveckling i EU-27, Euroland och Sverige under de senaste tolv åren med tillgänglig statistik¹. Kurvornas lutning beror både på politiska

¹ Underlaget till diagrammet bygger på ESA 95 och är inte fullt jämförbart med skattekvoten enligt OECD.

beslut och cykliska faktorer. Minskningen åren efter 2000 kan i hög grad hänföras till minskande skatteintäkter på grund av lägre bolagsvinster och andra kapitalinkomster, men det finns också gott om exempel på skattesänkningar. I Sverige spelar kompensationen för de allmänna egenavgifterna sannolikt en viss roll. Efter 2004 har den europeiska skattekvoten stigit igen, medan den svenska har sjunkit sedan 2005.

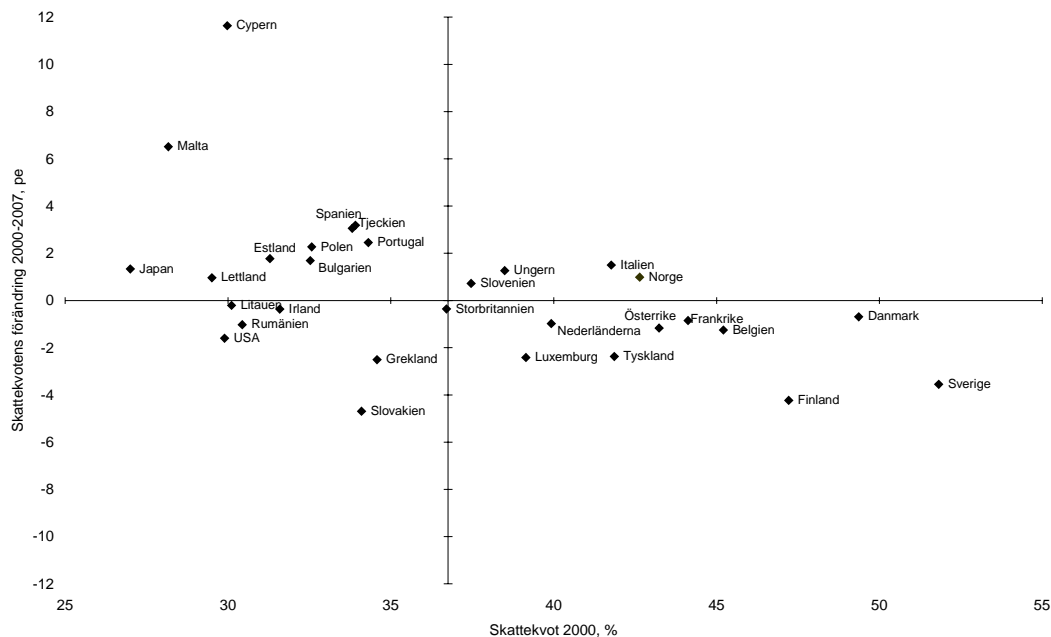
Figur 1. Skattekvoten i EU och Sverige 1995-2007



Källa: Europeiska kommissionen (2009a) Taxation trends in the European Union.

Skattekvoten steg i slutet av 1990-talet i både Sverige och EU. Därefter sjönk den under ett par år för att sedan stiga igen. Bakom siffrorna döljer sig både aktiva politiska slut och cykliska komponenter. EU-16 motsvarar de länder som ingår i euro-området.

Figur 2 visar skattekvotens förändring under 2000-talet i EU-länderna samt Norge, USA och Japan. Diagrammets övre halva visar de länder där skattekvoten har ökat sedan år 2000 och den nedre halvan visar länder där skattekvoten har minskat. I den vänstra delen finns de länder som vid basåret 2000 hade en jämförelsevis låg skattekvot och i den högra delen de länder som hade hög skattekvot. Y-axlens placering utefter x-axeln representerar medelvärdet år 2000.

Figur 2. Skattekvotens utveckling under 2000-talet i EU-länderna, Norge, USA och Japan

Källa: Europeiska kommissionen (2009a), OECD (2009a).

Ländernas placering utefter diagrammets lodräta axel visar skattekvotens förändring i procentenheter sedan år 2000. Placeringen utefter den vågräta axeln visar ländernas skattekvot detta år. Tanken med diagrammet är att visa hur länderna har närmats varandra, vilket syns genom att flertalet länder placerar sig i den övre vänstra och den nedre högra kvadranten. Diagrammet finns publicerat i "Taxation trends in the European Union" och har här kompletterats med Norge, USA och Japan.

Ett visst negativt samband kan skönjas, vilket betyder att skattekvoten har stigit i flertalet lågskatteländer medan den har sjunkit i de flesta högskatteländer. Med andra ord finns en tendens till konvergens mot medelvärdet. Det kan noteras att Sverige och Finland hör till de länder där skattekvoten har minskat mest, om än från höga nivåer.

Annat som går att utläsa ur figuren är att det främst är i EU:s nyare medlemsländer som skattekvoten har stigit. Flertalet av EU:s kärnländer återfinns istället i kvadranten som utmärker högskatteländer med sjunkande skattekvot. Storbritannien, som från nordisk horisont betraktas som ett land med låga skatter, har legat still på samma nivå som genomsnittet för länderna i urvalet. I USA har skattekvoten sjunkit något från en redan låg nivå, medan den har stigit marginellt i lågskattelandet Japan. Norge framstår i figuren som ett högskatteland där skattekvoten har stigit något under 2000-talet.

Om man exkluderar Cypern och Malta har den genomsnittliga skattekvoten för länderna i figuren sjunkit något under perioden. Detta gäller för övrigt även för det BNP-vägda genomsnittet för EU, vilket framgick av figur 1. Det bör noteras att startåret 2000 i figur 2 innebar en toppnotering. Mellan 2005 och 2007 steg skattekvoten återigen i de flesta länder, men trenden mot konvergens har bestått. Preliminära siffror för 2008 visar att skattekvoten därefter sjönk i två av tre OECD-länder, i åtta av länderna med mer än en procentenhet.

3.2. Skattekvotens sammansättning

3.2.1. Små förändringar i skattemixen på lång sikt

Fördelningen mellan direkta skatter, indirekta skatter och socialavgifter har varit förvånansvärt stabil i OECD-området under de senaste trettio åren. Det kan dock noteras att intäkterna från personliga inkomstskatter har minskat i vikt medan andelen intäkter från socialavgifter har ökat. En annan förändring är att bolagsskatternas andel av de totala skatteintäkterna har ökat från 1995 och framåt. Konsumtionsskatternas andel har totalt sett varit stabil, men momsens betydelse har ökat jämfört med andra, specifika konsumtionsskatter.

Tabell 2. Skattestrukturen i OECD 1975-2007, procent av totala skatteintäkter

	1975	1985	1995	2007
Skatt på personlig inkomst	29,8	29,7	27,0	25,3
Företagsskatter	7,6	8,0	8,0	10,8
Socialavgifter (inkl egenavgifter)	22,0	22,1	24,7	25,2
Löneskatter	1,3	1,1	0,9	0,9
Egendomsskatter	6,3	5,3	5,5	5,6
Generella konsumtionsskatter	13,4	15,8	17,7	18,6
Specifika konsumtionsskatter	17,7	16,2	13,1	10,5
Övriga skatter	2,0	1,7	3,1	3,0
Totalt	100,0	100,0	100,0	100,0

Källa: OECD (2009a)

De svenska skatteintäkterna utgörs idag av omkring 40 procent direkta skatter, 35 procent indirekta skatter och 25 procent socialavgifter. Jämfört med flertalet "gamla" EU-länder skiljer sig den svenska mixen åt genom en högre andel direkta skatter och något lägre andel indirekta skatter och socialavgifter. De nordiska grannländerna samt Storbritannien och Irland har också en övervikt på direkta skatter jämfört med andra länder i Europa. Danmark är ett extremfall i det att man inte tar in några arbetsgivaravgifter alls och istället har en mycket hög andel personlig inkomstskatt. Detta står i kontrast till exempelvis Tjeckien och Slovakien där inkomstskatterna är mycket låga. Överlag har EU:s nyare medlemsländer mer tyngdpunkt på indirekta skatter och socialavgifter medan inkomstskatterna för både hushåll och företag är låga. Bland EU-länderna med högst andel socialavgifter av de totala skatteintäkterna återfinns även Tyskland och Frankrike.

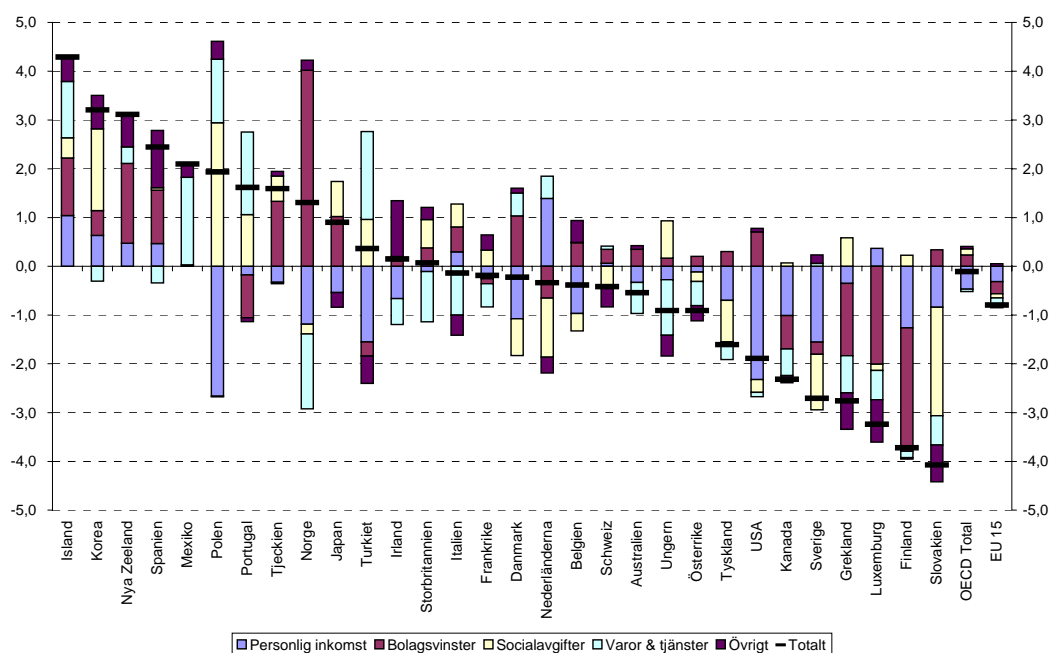
Vid en jämförelse mellan europeiska länder och västvärlden i övrigt framgår det att kontinentaleuropa förlitar sig mer på socialavgifter och konsumtionsskatter och mindre på personlig inkomstskatt och egendomsskatter än OECD-genomsnittet. I USA är förhållandet det omvända. Japan har liksom USA relativt låg andel konsumtionsskatter, men samtidigt mycket låg andel personlig inkomstskatt. Detta kompenseras genom relativt höga bolagsskatter och socialavgifter. För övrigt kan det noteras att varken Australien eller Nya Zeeland tar in några socialavgifter alls samt att det numera bara är USA som fortfarande inte tillämpar mervärdesskatt. De flesta amerikanska delstater har däremot en omsättningskatt.

3.2.2. Skattemixens förändring under 2000-talet

Figur 3 visar skattekvotens förändring i OECD-länderna 2000-2006 fördelat på skatteintäkter från personliga inkomstskatter, bolagsskatter, skatt på varor & tjänster samt övriga skatter enligt OECD:s klassificering av skatter². Av figuren framgår bland annat:

- Skatteinkomsterna från personliga inkomstskatter har minskat tydligt. Av de länder där skattekvoten sjönk mellan 2000 och 2006 - totalt 17 av 30 länder - har intäkterna från personliga inkomstskatter sjunkit i nästan samtliga. De har dessutom minskat i flertalet länder där skattekvoten har rört sig uppåt.
- Intäkterna från bolagsskatter steg under perioden i en majoritet av OECD-länderna trots att de formella bolagsskattesatserna har sänkts. Detta beror i första hand på konjunkturutvecklingen under den valda perioden, men också på att skattesänkningarna har kombinerats med breddade skattebaser.

Figur 3. Skattekvotens förändring i OECD 2000-2006 fördelat på skattetyyp, % av BNP



Källa: OECD Tax Database samt egna beräkningar.

Figuren visar skatteinkomsternas förändring i OECD-länderna mellan 2000 och 2006 i procent av BNP fördelat på skattetyyp enligt OECD:s klassificering av skatter. Den totala förändringen syns som vågräta streck tvärs över staplarna och är detsamma som skattekvotens förändring i procentenheter.

- Socialavgifterna har fått en ökad vikt i skattemixen i flertalet länder. I flera fall är detta spegelbilden av minskad andel personliga inkomstskatter.
- Som vi tidigare konstaterade hör Sverige till de länder där skattekvoten har minskat mest under 2000-talet. Av figur 3 framgår att detta även gäller jämfört med OECD-länder utanför Europa. Minskningen består till största delen av personliga inkomstskatter och socialavgifter.

² I diagrammet är övrigtposten en residual som består av egendomsskatter, löneskatter, övriga skatter samt ofördelade skatter (ej möjliga att fördela mellan personliga inkomstskatter och bolagsskatter).

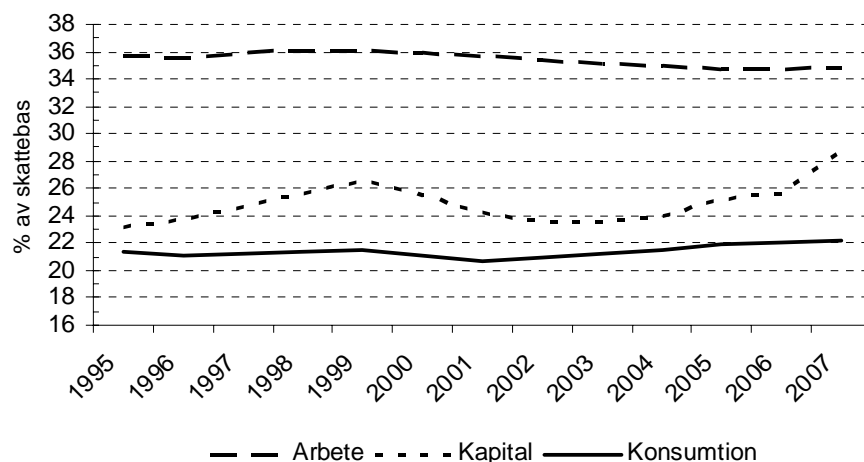
- De länder där skatteintäkterna från varor och tjänster har stigit som andel av BNP tillhör också de länder som redan förlitar sig mest på detta skatteslag. I flera av dem uppgår andelen skatteintäkter från varor & tjänster till över 40 procent av totala skatteintäkter (syns ej i diagrammet). Motsvarande siffra i Sverige är cirka 26 procent.

4. Trender inom skatt på arbete, kapital och konsumtion

I detta avsnitt kompletteras den översiktliga genomgången ovan med en beskrivning av internationella trender inom skatteslagen arbete, kapital och konsumtion. Analysen baseras bland annat på implicita skattekvoter, det vill säga kvoten mellan skatteintäkter och respektive skattebas. De implicita skattekvoter som används här har tagits fram av Europeiska kommissionen, varför urvalet i den diskussionen begränsas till EU:s medlemsländer. Metoden bakom de implicita skattekvoterna beskrivs närmare i avsnitt 5.

Figur 4 visar den implicita skattesatsen på arbete, konsumtion och kapital i EU-25 1995-2007 samlad i samma bild. Som synes är skatteuttaget på arbete väsentligt högre än skatteuttaget på kapital och konsumtion. Skatten på arbete minskade från slutet av 1990-talet till 2005 då minskningen tycks ha upphört. Skatten på kapital har ökat sedan 2003 och skatten på konsumtion har ökat långsamt sedan 2001.³ Förändringarna analyseras närmare i de följande avsnitten.

Figur 4. Implicit skatt på arbete, kapital och konsumtion 1995-2007, genomsnitt för EU-25



Källa: Europeiska kommissionen (2009a). Aritmetiska medelvärden.

4.1. Skatt på arbete

Vid slutet av 1990-talet nåddes toppen på en lång expansion av skatteuttaget på arbete i OECD och Europa. Ett antal länder introducerade olika program för att försöka öka efterfrågan på arbetskraft och för att arbete skulle betala sig bättre. I Sverige gjordes försök att få småföretag att nyanställa genom en generell nedsättning av arbetsgivaravgifterna. Några år senare inleddes en kompensation för de allmänna egenavgifterna. Bland många exempel från andra länder kan nämnas sänkta marginalskatter i Tyskland 1999-2005, sänkta socialavgifter i Finland 1997-2002 och sänkt inkomstskatt för låg- och medelinkomsttagare i Storbritannien 1999-2000.⁴ De mest radikala stegen har tagits i Ryssland och flera östeuropeiska länder genom införandet av platt skatt, se faktaruta på sidan 13. Som framgick av figur 4 ovan tycks minskningen av skatteuttaget på arbete ha upphört efter 2005 i EU-länderna. Innan vi

³ Som vi senare ska variera den implicita skatten på kapital med konjunkturen.

⁴ Taxes in Europe Database.

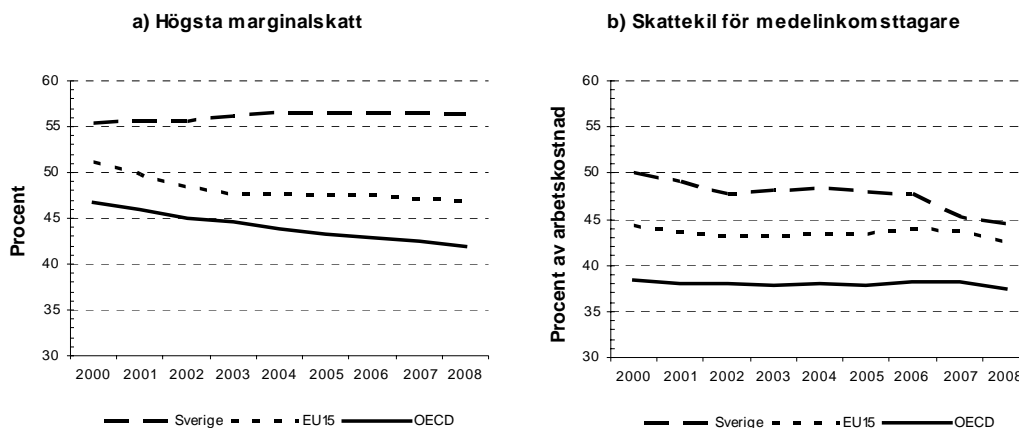
tittar närmare på den implicita skatten på arbete ska vi först ge en bild av hur de formella skattesatserna har utvecklats under 2000-talet. Ett vanligt sätt att göra detta är att jämföra den högsta marginalskatten på personliga inkomster. En annan metod är att visa hur stor del av inkomsten som går i skatt för en genomsnittlig inkomsttagare eller ett typhushåll.

Nedan visas i två diagram den högsta marginalskattens utveckling och den totala skattekilen för medelinkomsttagare 2000-2008 i Sverige samt genomsnittet för EU-15 och OECD. Den totala skattekilan är den samlade effekten av inkomstskatter på central och lokal nivå, allmänna egenavgifter och arbetsgivaravgifter i procent av arbetskostnaden.⁵ I Sverige motsvaras den vid detta inkomstläge i princip av kommunalskatt och jobbvdrag plus arbetsgivaravgifter i procent av bruttolön och arbetsgivaravgifter.

Som synes ger de två perspektiven olika slutsatser i fråga om hur skatten på arbete har utvecklats. Det finns en klar trend i både Europa och OECD med sjunkande högsta marginalskatt. I 25 av 30 OECD-länder minskade den högsta marginalskatten under perioden och i 14 av länderna var minskningen större än fem procentenheter. Detta gäller bland annat Tyskland, Frankrike, Finland, Norge, Nederländerna och Belgien. De kraftigaste minskningarna skedde i Tjeckien och Slovakien, vilka nyligen gick över till ett system med platt skatt.

Tittar man på skattekilan för medelinkomsttagare är trenden inte alls lika tydlig. En viss minskning av skattekilan för medelinkomsttagare kan skönjas i början av 2000-talet, som följdes av en nivåhöjning 2006. Därefter sjönk den till den lägsta nivån under perioden. Bland de länder där skattekilan har minskat mest under perioden återfinns Irland, Sverige, Finland, Danmark, Australien och Polen. Samtidigt har skattekilan ökat i till exempel Nederländerna, Japan, Island, Grekland och Österrike.

Figur 5. Högsta marginalskatt och skattekil i OECD, EU-15 och Sverige 2000-2008.



Källa: OECD Tax Data Base samt egna beräkningar.

Den högsta marginalskatten har minskat kraftigt i de flesta OECD-länder under 2000-talet. Sverige utgör ett undantag. Samtidigt hör Sverige till de länder där den totala skattekilan för medelinkomsttagare har minskat mest.

⁵ Exemplet avser ensamstående utan barn med medelinkomst. Detta typexempel ger generellt en hög skattekil vid jämförelser med andra familjesituationer eftersom många länder ger olika former av skatterabatter till sammanboende med barn.

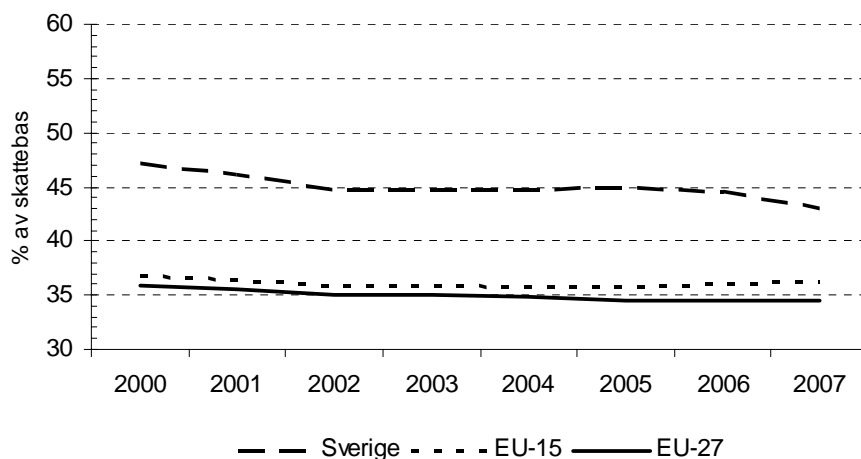
I Sveriges fall ger de bägge synsätten helt olika resultat. Den högsta marginals-katten har legat kvar på samma nivå under hela perioden och variationen beror endast på att den genomsnittliga kommunalskatten har ökat. Skatte-kilen för medelinkomsttagare har däremot minskat med fem procentenheter på grund av kompensationen för allmänna egenavgifter och höjda grundavdrag, men framför allt till följd av jobbskatteavdraget. Den högsta marginals-katten i Sverige ligger alltså näst högst i världen efter Danmark⁶. För medelinkomsttagaren har det svenska skatteuttaget däremot närmast sig genomsnittet för EU-15.

4.1.1. Implicit skatt på arbete

Medan marginals-kattesatser och skatte-kilar inte är annat än nedslag i olika delar av skatteskalen kan den implicita skatten på arbete istället ses som det genomsnittliga effektiva skatteuttaget på arbete i ekonomin. Egentligen mäter den samma sak som skatte-kilen, fast på makronivå.

År 2007 uppgick skatteuttaget på arbete i EU till drygt 34 procent av skattebasen, vilket var en minskning med 1,5 procentenheter sedan år 2000. Den svenska skatten på arbete var 43 procent - en minskning med fyra procentenheter sedan 2000. Figur 6 visar den implicita skatten på arbete i år 2000-2007 i Sverige och EU uppdelat på EU-15 och EU-27. I de gamla medlemsländerna sjönk skatteuttaget med endast en halv procentenhet till 36 procent. Med andra ord beror en stor del av minskningen i EU-27 på sänkta skatter i nyttillkomna medlemsländer. I EU:s kärnländer har skatteuttaget på arbete till och med ökat något med start år 2005.

Figur 6. Implicit skatt på arbete i Sverige och EU 2000-2007, % av skattebasen



Källa: Europeiska kommissionen (2009a) samt egna beräkningar. Aritmetiska medelvärden.

Det är värt att notera att den implicita skatten på arbete i EU-15 ligger väsentligt lägre än skatte-kilen för medelinkomsttagaren i figur 5b. För Sverige är skillnaden inte lika stor, vilket antyder att låginkomsttagare - som väger tungt i den implicita skattekvoten - beskattas jämförelsevis hårt i Sverige. Å andra sidan kan det tyckas förvånande att

⁶ Danmarks höga inkomstskatt beror bland annat på att man inte tillämpar arbetsgivaravgifter överhuvudtaget, vilket stör jämförelsen med andra länder.

nästan en tredjedel av EU:s medlemsländer sällar sig till Sverige med en implicit skattesats på arbete på över 40 procent. Till dessa hör bland annat Italien, Belgien, Finland, Tjeckien och Frankrike. Strax under 40-strecket hamnar Tyskland och ytterligare lite längre ned Danmark.

4.2. Skatt på kapital

Nivåerna på olika kapitalskatter, och då främst bolagskatten, har under en längre tid varit föremål för debatt både i Sverige och internationellt. Eftersom kapitalet är den mest lätttrörliga skattebasen är det också här som det finns mest utrymme för skattekonkurrens mellan länder. Så har också ett stort antal länder sänkt den formella bolagsskattesatsen vid flera tillfällen under den senaste tjugoårsperioden. Sverige är inget undantag. Här sänktes skattesatsen från 30 till 28 procent år 1994 och från 28 till 26,3 procent år 2009. Andra exempel från de senaste åren är Storbritannien där bolagsskatten har sänkts från 30 till 28 procent och Tyskland där bolagsbeskattningen har reformerats i grunden. De tidigare relativt höga skattesatserna för utdelade och icke utdelade vinster har stöpts om till en gemensam skattesats på 15 procent. Tillsammans med handelsskatt på lokal nivå samt ett solidaritetstillägg⁷, uppgår den sammanlagda tyska bolagsskatten till cirka 30 procent. I Tyskland och flertalet andra länder har skattesänkningar kombinerats med någon form av basbreddning för att finansiera det hela. Ytterligare en trend inom bolagsbeskattningen är att länder som tillämpar särskilda skattesatser eller rabatter för småföretag tenderar att sänka dessa mer än man sänker den generella bolagsskattesatsen.⁸

Figur 7a visar hur den justerade bolagsskattesatsen har utvecklats under 2000-talet enligt OECD⁹. I genomsnitt har bolagsskatten sänkts med sju procentenheter i OECD och med åtta procentenheter i EU-15 mellan år 2000 och 2009. Under perioden är det endast Norge och Ungern som inte har sänkt bolagsskatten. Sverige har länge haft en relativt låg bolagsskattesats, men ligger nu kring genomsnittet i OECD och EU. Det kan tilläggas att genomsnittet för samtliga EU-länder var 23,5 procent och genomsnittet för de så kallade BRIC-länderna (Brasilien, Ryssland, Indien och Kina) var 28,3 procent år 2009.

Platt skatt på frammarsch

Platt skatt med en enhetlig låg skattesats på personliga inkomster och i de flesta fall företagsvinster har fått ökad spridning under senare år, framför allt i Östeuropa och före detta Sovjetrepubliker. Intresset ökade kraftigt efter att Ryssland införde en platt skattesats på 13 procent för personliga inkomster år 2000, följt av ökade skatteinkomster från detta skatteslag med närmare 25 procent. Före reformen fanns marginalsatser på 20 och 30 procent för högre inkomster. Efter den ryska framgången har platt skatt införts i ytterligare 13 länder, senast i Tjeckien med 15 procent på personliga inkomster och 24 procent på företagsvinster år 2008. Samma år införde även Bulgarien en enhetlig skattesats på bägge skatteslagen med endast 10 procent. Det kan tilläggas att det inte finns empiriskt stöd för att det ryska systemet skulle ha lett till större skattebas (via ökad ekonomisk aktivitet och högre betalningsvilja).

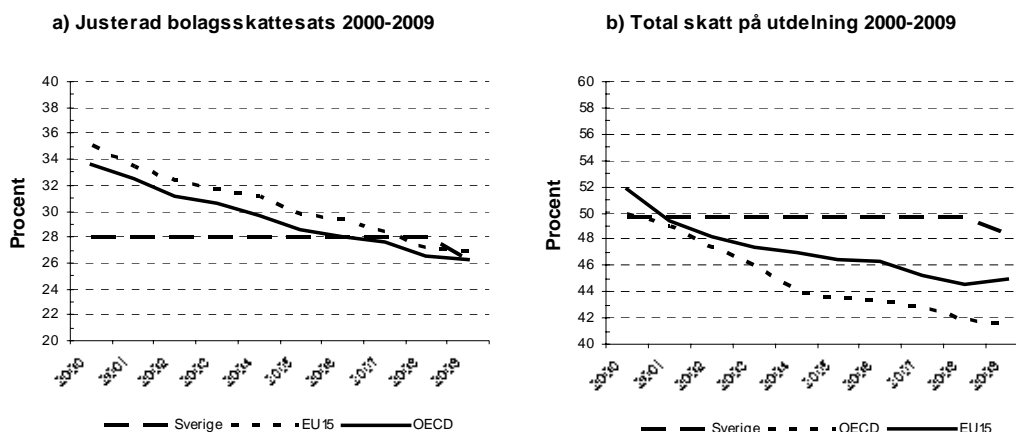
Källa: Norregaard, John and Tehmina S. Khan (2007), *Tax Policy: Recent Trends and Coming Challenges*, IMF Working Paper WP/07/274.

⁷ "Solidaritätszuschlag" på för närvarande 5,5%. Tillkom i samband med enandet av Väst- och Östtyskland. Tillämpas även på personliga inkomster.

⁸ OECD (2004), *Recent tax policy trends and reforms in OECD countries*, Tax Policy Studies, No.9, sid 32.

⁹ Med justerad bolagsskattesats menas här den kombinerade effekten av skatter på central och lokal nivå (inklusive extraavgifter och statliga avdrag för lokala skatter).

Figur 7. Justerad bolagsskattesats samt total skatt på utdelning i OECD, EU-15 och Sverige 2000-2009.



Källa: OECD Tax Data base. Obs olika skalor i de båda diagrammen.

Som ett komplement till diskussionen om bolagsskatt visas i Figur 7b hur den totala beskattningen av utdelningar har utvecklats enligt OECD. Alltså den kombinerade effekten av bolagsskatt på utdelad vinst och personlig skatt på utdelningsinkomster. Här spretar kurvorna på grund av att den genomsnittliga personliga utdelningsskatten i EU-15 har ökat sedan 2003 och på grund av Sveriges i sammanhanget höga dubbelbeskattning.

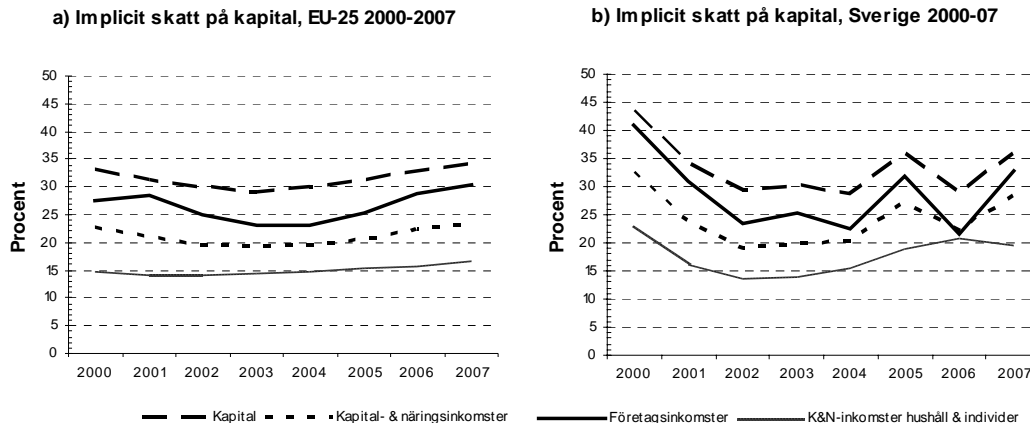
Kapitalskatteområdet är svåröverskådligt på grund av stora skillnader i hur skattereglerna är utformade. Det svenska systemet med en generell skattesats på kapitalinkomster och progressiv beskattning av arbetsinkomster tillämpas i princip bara här samt i Norge och Finland. Däremot är det vanligt att utdelningar beskattas med fast skattesats. I flertalet länder beskattas kapitalinkomster progressivt på samma sätt som arbetsinkomster och i ytterligare andra beskattas personliga kapitalinkomster lindrigare än arbetsinkomster.¹⁰

4.2.1. Implicit skatt på kapital

Av resonemanget ovan följer att det inte är alldeles lätt att jämföra utvecklingen mellan länder över tid när det gäller beskattningen av kapitalinkomster. Det samma gäller skatt på egendom där till exempel fastighetsskatt i många fall är en kommunal fråga. Europeiska kommissionens mått på den implicita skatten på kapital kommer runt problemen genom att sätta kapitalskatteintäkterna i relation till en kapitalbas som härletts ur nationalräkenskaperna (ESA 95). Måttet har emellertid begränsningar och bör tolkas försiktigt, se avsnitt 5.2.3.

Figur 8a och b visar fyra olika kurvor för implicit skatt på kapital för EU-25 respektive Sverige 2000-2007. Kurvan som i diagrammen kallas "kapital" inkluderar alla kapitalskatter och den som kallas "kapital- och näringsinkomster" inkluderar alla kapitalinkomstskatter men inte skatter på egendom. Den senare kan delas in i företagsskatter respektive skatter på hushåll och individer.

¹⁰ Lodin, Sven-Olof (2008), Svenska skatter och omvärldsbeskattningen - en jämförelse mellan skatteuttaget i Sverige och fjorton viktiga omvärldsländer, Swedbank.

Figur 8. Implicit skatt på kapital för EU-25 och Sverige 2000-2007.

Källa: Europeiska kommissionen (2009a). BNP-vägda medelvärden.

De implicita kapitalskattesatserna för EU-25 ser ut att ha haft en jämn utveckling under 2000-talet, men bakom kurvorna döljer sig avsevärda skillnader mellan länderna. Den övergripande implicita skattekvoten minskade under perioden i sju länder och ökade i tolv¹¹. De kraftigaste förändringarna inträffade i Finland (-9,3 procentenheter) och i Sverige (-7,5 procentenheter) samt i Cypern (+26,7 procentenheter) och Spanien (+12,7 procentenheter). Genomsnittet är BNP-vägt vilket innebär att stora förändringar i små länder bara slår igenom marginellt.

Med det senaste decenniets konjunkturutveckling i bakhuvudet är det uppenbart att de implicita skattekvoterna samvarierar med konjunkturen. Det är också noterbart att kurvan för implicit skatt på företagsinkomster i EU-25 inte uppvisar några tecken på sänkta bolagsskattesatser. Detta beror sannolikt på att skattesänkningarna i de flesta fall har kombinerats med breddad skattebas. En viktig orsak till att den implicita skatten på kapital varierar med konjunkturen är att kapitalbasen som använts inte inkluderar något mått för kapitalstocken eller dess förändring eftersom detta inte går att härleda ur nationalräkenskaperna. Detta får stort genomslag i bland annat Sveriges fall där reavinsterna varierar mycket mellan goda och dåliga år på börsen.

4.3. Skatt på konsumtion

Skatter på varor och tjänster kan delas in i generella konsumtionsskatter, dit mervärdesskatten hör, och specifika konsumtionsskatter, till exempel skatt på tobak och alkohol. Sett över lång tid har de generella skatterna ökat i betydelse i de flesta länder medan de specifika skatterna blir mindre viktiga. Moms tillämpas numera i över 140 länder världen över och i alla 30 OECD-länder utom USA där de flesta delstater har omsättningsskatt.

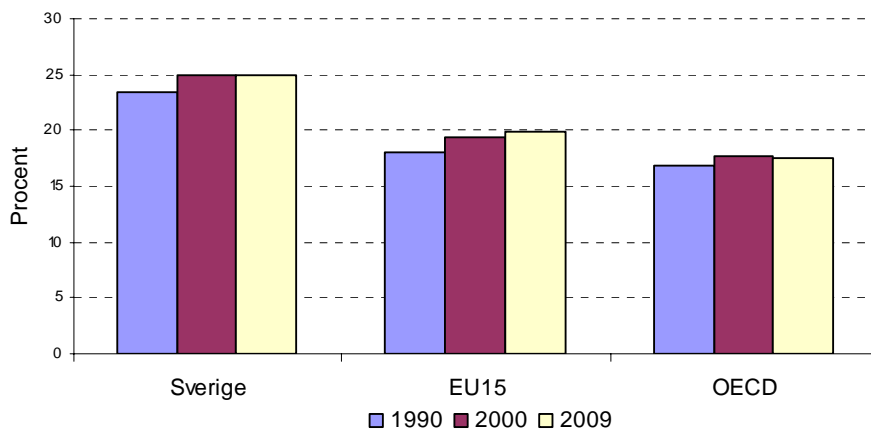
Parallellt med införandet av moms i allt fler länder har världshandeln expanderat. Detta har fått till följd att det internationella samarbetet växer inom detta område. EU:s momsdirektiv stipulerar en lägsta generell momssats på 15 procent och tillåter två reducerade skattesatser som ska vara minst 6 procent. Utanför EU finns sedan

¹¹ Uppgift saknas för vissa länder.

slutet av 1990-talet internationella riktlinjer för principerna bakom mervärdesbeskattning vid gränsöverskridande handel.¹²

De generella skattesatserna på moms har i genomsnitt varit relativt stabila det senaste decenniet. Det ovägda genomsnittet 2009 var 17,6 procent för OECD-länderna och 19,9 procent för EU-15. Inom OECD har sex länder sänkt den generella momsen sedan år 2000 medan åtta länder har höjt. De flesta förändringar har skett i riktning mot 19 procent, som tycks vara den vanligaste momsskattesatsen. Så höjde till exempel Tyskland momsen från 16 till 19 procent år 2007. Nederländerna och Portugal höjde till 19 procent tidigare under 2000-talet, medan exempelvis Tjeckien och Slovakien sänkte sina momsskattesatser till 19 procent år 2004 respektive 2003. Ett undantag är Storbritannien som tillfälligt sänkte momsen från 17,5 till 15 procent år 2009, som en del i ett större stimulanspaket till följd av den ekonomiska krisen.

Figur 9. Generell momsskattesats i Sverige, EU-15 och OECD 1990-2009



Källa: OECD Tax Database samt egna beräkningar.

Den generella momsskattesatsen säger emellertid bara en del av sanningen om uttaget av mervärdesbeskattning. I själva verket finns det ganska stora skillnader mellan länder när det gäller mixen av olika skattesatser för olika varugrupper, undantag, trösklar med mera. Det finns också skillnader i hur stor del av debiterad moms som faktiskt betalas och samlas in av myndigheterna.

OECD har tagit fram ett mått för att kunna jämföra hur effektiva olika länders momssystem är. Med ett effektivt momssystem menas här ett system som täcker hela den potentiella skattebasen. Måttet kallas VAT Revenue Ratio (VRR) och beräknas som kvoten mellan faktiska momsintäkter och de potentiella intäkterna om standardskattesatsen tillämpades på all slutlig konsumtion¹³:

$$\text{VAT Revenue Ratio} = (\text{Momsintäkter}) / [\text{konsumtion-momsintäkter}] \times \text{generell momssats}$$

¹² "The Ottawa Taxation Framework Conditions" från 1998 och "OECD Guidelines on Consumption Taxation of Cross-Border Services and Intangible Property in the Context of E-commerce" från 2001. OECD håller även på att ta fram fler riktlinjer som inte bara gäller e-handel.

¹³ OECD (2008c), Consumption Tax Trends 2008, VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration issues.

Om ett land har hög VAT Revenue Ratio (nära 1) indikerar detta en bred momsbas och effektiv skatteuppbörd. En låg kvot indikerar avvikelser från den generella momsen i form av undantag, reducerade skattesatser, trösklar för småföretag men också avvikelser i form av dålig betalningsvilja, svag skatteadministration eller en kombination av dessa företeelser.

Tabell 3. VAT Revenue Ratio i några OECD-länder 1992-2005

	1992	1996	2000	2003	2005	Förändring 1992-2005	Generell Moms 2005
Frankrike	0,53	0,51	0,50	0,49	0,51	-0,02	19,6
Japan	0,70	0,72	0,70	0,68	0,72	0,02	5,0
Tyskland	0,62	0,60	0,60	0,55	0,54	-0,07	16,0
Sverige	0,40	0,50	0,52	0,53	0,55	0,15	25,0
Storbritannien	0,49	0,50	0,50	0,50	0,49	0,00	17,5
OECD	0,53	0,54	0,57	0,57	0,58	0,05	17,7

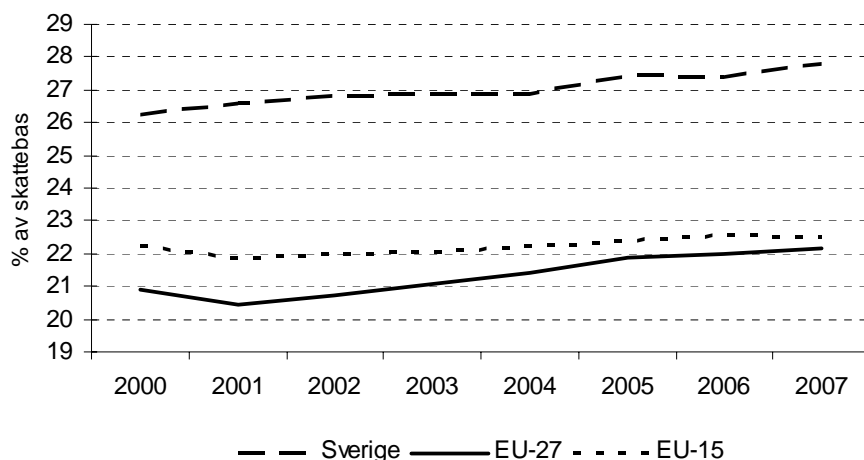
Källa: OECD (2008) Consumption Tax Trends 2008, VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues.

Mer än hälften av OECD-länderna har VAT Revenue Ratio mellan 0,5 och 0,65. Det skulle betyda att mellan en tredjedel och hälften av den potentiella momsbasen i majoriteten OECD-länder inte är föremål för beskattning alternativt att momsen inte drivs in. Tabell 3 visar VRR-måttets utveckling i ett urval länder. Förändringarna är små men pekar i riktning mot mer effektiva mervärdesskattesystem för genomsnittet av OECD-länderna.

4.3.1. Implicit skatt på konsumtion

Slutligen så en titt på den implicita skatten på konsumtion enligt Europeiska kommissionen, som förutom den viktiga moms-komponenten även tar hänsyn till bland annat punktskatter på energi, tobak och alkohol. Som framgår av figur 10 har den implicita skatten på konsumtion varit tämligen stabil sedan 2000, speciellt i EU:s kärnländer. För EU som helhet har skatteuttaget på konsumtion stigit med drygt en procentenhet. Detta beror på trendmässigt högre konsumtionsskatter i nya medlemsländer. Bland annat finns flera exempel på kraftiga momshöjningar i länder som tidigare haft låg moms, såsom Cypern och Malta. Det BNP-vägda genomsnittet för EU-27 (syns ej i diagrammet) har däremot knappt rört sig alls.

Sverige har näst högst implicit skatt på konsumtion i EU - efter Danmark - i kraft av både hög generell momsskattesats och höga punktskatter. Det kan vara värt att nämna att Sverige inte skiljer sig nämnvärt från EU-genomsnittet när det gäller konsumtionsskatternas andel av BNP (12,7 procent jämfört med 12,4 procent). Förklaringen är en förhållandevis låg andel privat konsumtion i förhållande till BNP.

Figur 10. Implicit skatt på konsumtion i Sverige och EU 2000-2007

Källa: Europeiska kommissionen (2009a). Aritmetiska medelvärden för EU27 och EU15.
 Sveriges implicita skatt på konsumtion ligger fem och en halv procentenhet över EU-genomsnittet.

Punktskatterna utgör drygt en tredjedel av skatteinkomsterna från konsumtion i EU-länderna. Tobak- och alkoholkomponenten i den implicita skattekvoten är i genomsnitt 2,0 procentenheter och energikomponenten utgör 3,4 procentenheter. Som ett komplement till den implicita skatten på konsumtion publicerar EU-kommissionen även ett mått för den implicita skatten på energi uttryckt som kvoten mellan totala energiskatteintäkter och slutlig energianvändning¹⁴. Av dessa siffror går det att dra slutsatsen att den reala energibeskattningen i Europa gradvis har sjunkit det senaste decenniet (vägt genomsnitt) men att det finns mycket stora skillnader mellan de jämförda länderna både i fråga om nivå och utveckling. Återigen utmärker sig nyare medlemsländer med låg men stigande skattenivå. Skillnaderna mellan olika länder beror sannolikt också på skillnader i industristruktur och klimatförhållanden. Från svensk horisont är det kanske något överraskande att energiskatteuttaget i EU:s större medlemsstater har sänkts. En tänkbar förklaring är att energiskatterna i dessa länder mer är en fiskal fråga än en miljöfråga och att stigande energipriser i praktiken har varit en politiskt viktigare fråga än miljön.

¹⁴ Euro per ton oljeekvivalenter (TOE).

5. Framåtblickande analys

5.1. Faktorer bakom förändrat skatteuttag

På lång sikt drivs det totala skatteuttagets utveckling av hur de offentliga utgifterna utvecklas. Utbyggnaden av offentlig sektor och kollektiva trygghetssystem i Europa under 1970- och 1980-talen är ett tydligt exempel på detta. När expansionen hade nått sitt slut avtog följaktligen tillväxten även i skatteinkomsterna. En annan tänkbar förklaring till skattetryckets stagnation under 1990-talet är att Maastrichtfördraget och Stabilitets- och tillväxtpakten ökade pressen på EU:s medlemsländer att hålla efter de offentliga finanserna.¹⁵

På kort sikt har konjunkturläget avgörande betydelse för skatteinkomsterna. Dels genom att skattebaserna varierar med konjunkturen och dels genom att politiska prioriteringar kan skifta beroende på det allmänna ekonomiska läget. Vid slutet av 1990-talet möjliggjorde det starka konjunkturläget skattesänkningar i ett antal europeiska länder, något som sannolikt förstärkte den vikande kapitalbasens effekt på de totala skattekvoterna under 2000-talets inledning.

Skatteinkomsterna är särskilt känsliga för konjunkturernas svängningar i länder där den offentliga sektorn är stor. Detta mönster märks inte minst i skillnaderna mellan skattekvoternas variation i Kontinentaleuropa jämfört med anglosaxiska länder under det senaste decenniets ekonomiska cykler. I nordiska länder är svängningarna ännu tydligare.

5.2. På agendan före krisen

Krisen på de finansiella marknaderna 2008-2009 och den kraftiga recessionen världen över kommer oundvikligen att påverka den kommande utvecklingen när det gäller skatteuttaget i berörda länder. Den omedelbara effekten på skattekvoten är slående. Preliminära siffror för 2008 visar nedgångar med mer än en procentenhet i åtta OECD-länder och med mer än 2,5 procentenheter i Spanien, Island och Irland på grund av vikande skattebaser. Några av dessa länder fick redan 2008 uppleva negativ tillväxt i nominell BNP, men skatteinkomsterna sjönk alltså ännu mer.

Innan krisen bröt ut var det relativt okomplicerat att identifiera vilka faktorer som låg bakom de senaste internationella trenderna på skatteområdet och hur fortsättningen skulle kunna se ut. Här följer ett urval sådana faktorer sammanställda från en rapport av Norregaard och Khan (2007). Punkterna överlappar i viss mån varandra och är inte uppställda i rangordning:

- *Globalisering*: Den ökade rörligheten när det gäller i stort sett all ekonomisk aktivitet har stor betydelse för skattepolitikens utformning. Exempel på konsekvenser är "platt skatt-reformer" samt ökat informationsutbyte över gränserna för att undvika skatteflykt.

¹⁵ Stabilitets- och Tillväxtpaktens tillkomst innebar även att flera länder tvingades genomföra skattehöjningar.

- *Sysselsättningsmål*: Strävan att öka utbudet av och efterfrågan på arbetskraft ligger bakom det senaste decenniets trend med lägre skatt på arbete i många länder.
- *Effektivitet*: Frågan om skattesystemens effektivitet prioriteras medan fördelningsaspekter får mindre uppmärksamhet än tidigare. Detta skulle kunna förklara trenden med högre skatter på konsumtion.
- *Flockbeteende*: Benägenheten att kopiera reformer som fungerat i andra länder kan ha viss betydelse för trender inom ekonomisk politik. Återigen är "platt skatt-reformerna" ett bra exempel.
- *Klimathotet*: Den ökade oron över utsläppet av växthusgaser och andra föroreningar har förnyat debatten om gröna skatter och koldioxidskatter. I Sverige har denna utveckling nått längre än i de flesta andra länder.

5.3. Efter krisen - ändrade förutsättningar

I och med den kraftiga recessionen ändrades förutsättningarna för skattepolitiken radikalt. De offentliga stimulanspaketerna i krisens spår innehåller ett stort mått av skattesänkningar i syfte att upprätthålla efterfrågan i ekonomin. Enligt beräkningar av OECD väntas budgeteffekten av krisåtgärderna i OECD 2008-2010 motsvara i genomsnitt 2,5 procent av BNP med klar prioritet för skattesänkningar snarare än utgiftsökningar. Fokus ligger på individbeskattning, medan företags- och konsumtionsskatter berörs i mindre utsträckning. Endast ett fåtal länder sänker socialavgifterna. USA har det största paketet med omkring 5,5 procent av BNP varav 3,2 procent i skatteåtgärder.¹⁶

Skatteåtgärderna hittills har varit av både tillfällig och permanent karaktär och varierat i omfattning beroende på finanspolitiskt utrymme. Åtgärderna domineras av sänkt skatt på personliga inkomster i låga inkomstlagen. I vissa fall genomförs även skattehöjningar för höginkomsttagare med ökad progressivitet som följd. Här följer några exempel på åtgärder¹⁷:

- *Frankrike*: Sänkt personlig inkomstskatt för låginkomsthushåll, sänkt restaurangmoms, tillfälligt slopad lokal investeringsskatt
- *Tyskland*: Sänkt skattesats på personliga inkomster i det lägsta inkomstskiktet, höjda skiktgränser, höjda grundavdrag, skatteincitament vid köp av miljöbil
- *Storbritannien*: Tillfälligt sänkt moms, höjt grundavdrag, tillfällig befrielse från stämpelskatt. Extra inkomstskatt på 50% på inkomster över GBP 150.000
- *USA*: Skattelättnader för medelinkomsthushåll

Totalt bidrar stimulanspaketens skattesänkningar och utgiftsökningar, det offentliga stödet till banksektorn samt finanspolitikens automatiska reaktioner på konjunkturläget till ett prognostiserat offentligt underskott på närmare sju procent i EU-länderna redan 2009. I Japan bedöms 2009 års offentliga underskott bli åtta

¹⁶ OECD (2009b) Report on the strategic response: Strategies for aligning stimulus measures with long-term growth. Siffrorna avser endast diskretionära finanspolitiska krisåtgärder. Effekten av automatiska stabilisatorer, bankgarantier/stöd till finanssektorn är inte inkluderade.

¹⁷ För fler exempel, se Europeiska kommissionen (2009a) och OECD (2009c).

procent och i USA över elva procent.¹⁸ I inte mindre än 14 EU-länder har Stabilitets- och tillväxtpaktens procedur vid alltför stora underskott (mer än tre procent) satts igång. Den bortre tidsgränsen för när underskotten ska klara treprocentsgränsen varierar mellan 2012 och 2014 i de enskilda fallen.¹⁹

För de hårdast drabbade länderna, till exempel Grekland, Spanien och Irland ser läget mycket dystert ut. För att inte den offentliga skulden ska nå ohållbara nivåer måste utgifter sänkas och skatter höjas. I Spanien har skatteinkomsterna från en överhettad fastighetsmarknad i form av moms på nybyggda bostäder, kapitalvinstskatt och transaktionsavgifter helt försvunnit och på Irland har skatteinkomsterna sjunkit med en tredjedel sedan 2007, betydligt mer än det 13-procentiga fallet i nominell BNP.²⁰

5.4. Tillväxtorienterade skattereformer

Det svåra budgetläget på många håll gör det rimligt att tro att vi kommer att få se åtminstone tillfälligt höjda skattenivåer de närmaste åren. Då en del skatter teoretiskt anses hämma den potentiella BNP-tillväxten kommer detta att bli en svår balansakt. Ett rimligt antagande är att en del länder tar tillfället i akt och inriktar skatteuttaget på att skapa bästa möjliga förutsättningar för långsiktig tillväxt. Enligt OECD bör tillväxtorienterade skattereformer innehålla ett skifte från företags- och inkomstskatter inklusive socialavgifter till skatter som anses vara mer tillväxtorienterade, såsom konsumtions- och egendomsskatter och då särskilt skatter på fast egendom, alltså fastighetsskatter.²¹ Här har i viss mån central- och östeuropeiska länder ett försprång genom det låga och minskande skatteuttaget på inkomster och stigande skatteuttaget på konsumtion. Men balansakten är som sagt svår och en rimlig fråga är om de länder som infört platt skatt med låg skattesats har råd att behålla dessa system.

Parallellt med ovan nämnda åtgärder bör det även bli aktuellt med ytterligare breddade skattebaser samt ansträngningar att förbättra betalningsvilja (tax compliance) och skatteindrivning. Ett av de mer spektakulära skatteförslagen som det talas om är införandet av en internationell skatt på finansiella transaktioner. Detta är en visserligen en gammal idé, men den har fått förnyad kraft i och med att IMF har aviserat att detta är ett av de alternativ som övervägs i arbetet med att ta fram förslag inför G20-mötet i juni 2010.²²

¹⁸ Europeiska kommissionen (2009c) European Economic Forecast - autumn 2009, European economy 19/2009.

¹⁹ EU:s råd för ekonomiska och finansiella frågor, pressmeddelande 2 december 2009.

²⁰ The Economist November 21st-27th 2009, Europe's public finances - Weighed down.

²¹ Arnold, Jens (2008) Do tax structures affect aggregate economic growth? Empirical evidence from a panel of OECD countries, Economics Department Working Papers No. 643, OECD. Se även OECD:s riktlinjer för att anpassa de nu aktuella krisåtgärderna till långsiktig tillväxt, OECD (2009c).

²² IMF Survey Magazine 1 December 2009, "IMF Examining Financial Sector Tax Options".

6. Metodavsnitt

6.1. Problem med skattekvotsmättet

Att jämföra skattebördan mellan länder på ett rättvisande sätt är vanskligt. De flesta mått som används för att mäta skattebördan lider av olika brister och kan inte fånga in de olikheter som finns mellan jämförda länders skatte- och förmånssystem. Den vanligaste ansatsen - som används också i denna rapport - är att sätta skatteintäkterna i relation till BNP, den så kallade skattekvoten.

Jämförelser av skattekvoten mellan länder försvåras av ett antal faktorer, till exempel:²³

- Omfattningen av ekonomiskt bistånd i form av skatteutgifter snarare än via offentliga utgifter
- Huruvida sociala förmåner är beskattningsbara eller inte
- Förhållandet mellan skattebasen, BNP och konjunkturcykeln
- Revideringar av BNP
- Omfattningen av skatteundandragande och den svarta ekonomins storlek
- Eftersläpningen mellan debiterade skatter och skatteinbetalningar.

Dessutom återspeglar skillnader i skattekvoten inte det faktum att olika länder kan ha liknande mål med den förda politiken och åstadkomma liknande ekonomiska incitament men med olika konsekvenser för den offentliga sektorns storlek i termer av skatteinkomster eller utgifter i relation till BNP.

Skattekvoten är alltså en grov indikator. Men om man bara är medveten om bristerna är den användbar, framför allt i jämförelser över tid. Om skattekvoten ökar i ett visst land eller en grupp av länder så är det en indikation på att skattebördan ökar. Om den minskar så ger det en fingervisning om minskat skatteuttag.

6.1.1. Korrigeringar för skattepliktiga transfereringar

Från officiellt svenskt håll framhålls ibland att Sverige har en hög andel skattepliktiga transfereringar, och att om dessa exkluderas ur skattekvoten så skulle den minska med omkring fyra procentenheter. På så sätt blir den svenska skattekvoten inte längre lika hög jämfört med andra länder där transfereringar inte beskattas på samma sätt.²⁴ Siffror över de skattepliktiga transfereringarnas inverkan på skattekvoten i olika länder redovisades i ett antal budgetpropositioner under 2000-talet.

Källan till dessa uppgifter är OECD:s beräkningar över "Net Social Expenditures" som har tagits fram för att komplettera den officiella statistiken om offentliga utgifter för socialt skydd. Här finns skattningar av alla faktorer som antas påverka bruttoutgifterna för socialt skydd för 26 OECD-länder. Till dessa faktorer hör direkta skatter och socialavgifter på transfereringar, indirekta skatter som uppstår när transfereringarna används för konsumtion, skattelättnader som liknar kontantförmåner samt indirekta skatter kopplade till dessa. Dessutom tar beräkningarna hänsyn till

²³ OECD (2000), Tax burdens - Alternative Measures, Tax Policy Studies, No. 2.

²⁴ Se till exempel Prop. 2006/07:1 eller Skatteverket (2008) Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok.

skatter som kan kopplas till obligatoriska och frivilliga privata utgifter för socialt skydd.²⁵

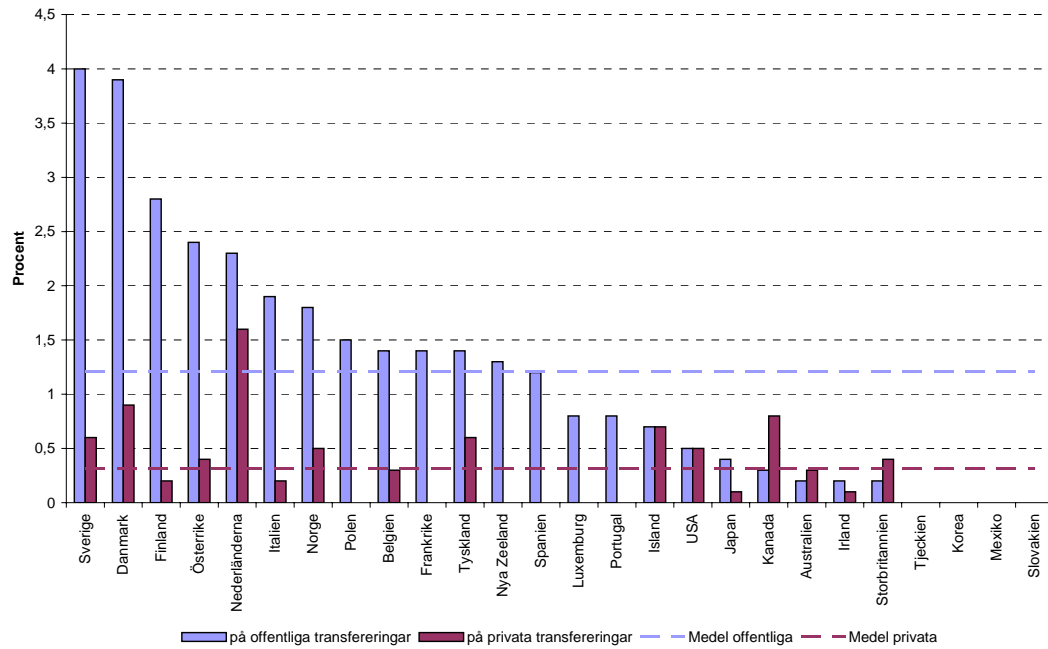
Den generella slutsatsen är att de stora skillnaderna mellan olika länders bruttoutgifter för socialt skydd minskar betydligt efter att man tagit hänsyn till skattesystemens effekter på utgifterna. När man dessutom tar hänsyn till sociala förmåner som betalas direkt av privat sektor och beskattningen av dessa, så är nästan alla skillnader utjämnade.

I vilken utsträckning ovan nämnda faktorer kan användas för att korrigera olika länders skattekvoter kan diskuteras. Av OECD används de endast för jämförelser av utgifter för socialt skydd. Hur som helst är skillnaderna i beskattningen av sociala förmåner stora, vilket illustreras i de bågige diagrammen på nästa sida. Figur 11 visar direkta skatter på sociala förmåner och figur 12 visar skattelättnader för sociala ändamål. Med uppemot fyra procent av BNP har Sverige och Danmark i särklass högst andel direkta skatter på offentliga transfereringar, medan de är obeskattade i länder som Tjeckien, Slovakien, Korea och Mexiko. Genomsnittet i OECD ligger på 1,2 procent i procent av BNP. Till saken hör att siffrorna inte bara återspeglar beskattningen av offentligt finansierade förmåner utan också förmånernas omfattning. De direkta skatterna på privat finansierade förmåner (figur 11) framstår som lägre eftersom dessa förmåner i inte är lika omfattande som de offentliga.

Skattelättnader för sociala ändamål är så gott som obefintliga i de nordiska länderna. Lättnader som motsvarar kontantförmåner överstiger 1 procent av BNP i länder som Tyskland, Kanada och Frankrike, medan lättnader för privata förmåner, till exempel sjukförsäkringar, är i särklass viktigast i USA, där de motsvarar 1,3 procent av BNP till marknadspris.

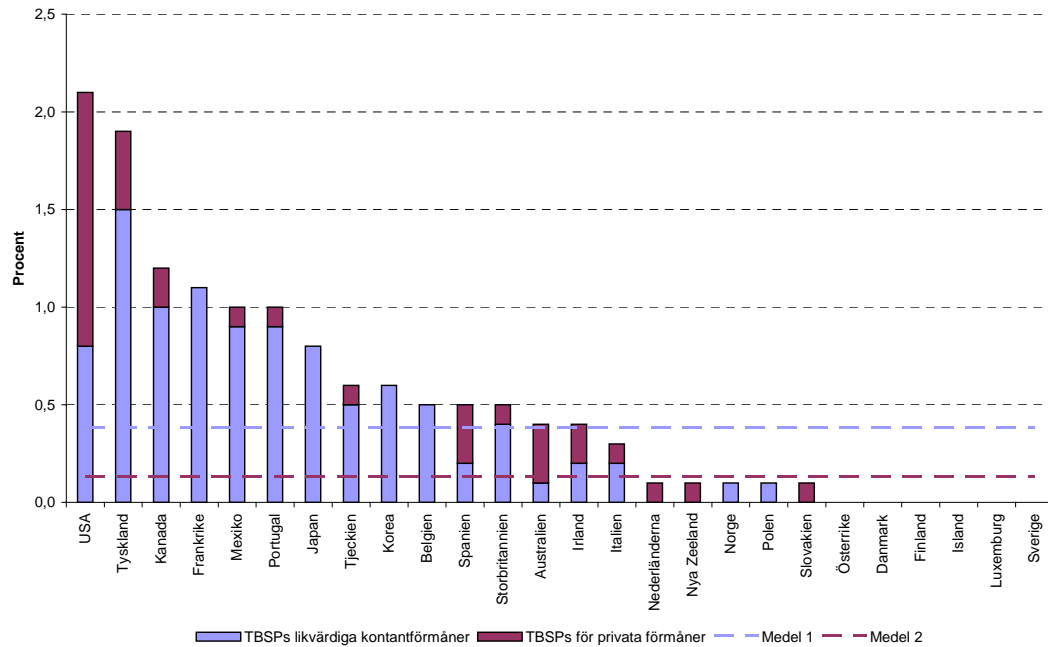
²⁵ Adema, W. and M. Ladaique (2009), "How Expensive is the Welfare State?: Gross and Net Indicators in the OECD Social Expenditure Database (SOCX)", OECD Social, Employment and Migration Working Papers, No. 92, OECD.

Figur 11. Direkta skatter på sociala förmåner, % av BNP 2005



Källa: Adema, W. and M. Ladaique (2009).

Figur 12. Skattelättnader för sociala ändamål (Tax Breaks with a Social Purpose), % av BNP 2005



Källa: Adema, W. and M. Ladaique (2009)

6.2. EU:s implicita skattekvoter

Måtten för implicita skattekvoter på arbete, konsumtion, kapital och energi som används i rapporten har konstruerats av Europeiska kommissionen i samarbete med Eurostat. Dessa implicita skattesatser beräknas som kvoten mellan de totala skatteintäkterna för ett visst skatteslag och respektive skattebas, så långt det är möjligt att härleda dessa ur nationalräkenskaperna (ESA 95). Skattebaserna är de inkomster eller aktiviteter som potentiellt kan beskattas av medlemsstaterna. Samma nämnare används för alla länder och det görs inga justeringar för landspecifika särdrag i nationell skattelagstiftning. Metoden bakom måtten beskrivs utförligt i "Taxation trends in the European Union". Här följer en kortfattad sammanfattning.

6.2.1. Implicit skatt på arbete

Den implicita skattekvoten på arbete sätter de offentliga inkomsterna från inkomstskatter, arbetsgivaravgifter, löneskatter och allmänna egenavgifter i relation till summan av utbetalda löner, kollektiva avgifter och löneskatter. Endast anställd arbetskraft räknas med för att exkludera skattebördan på transfereringsinkomster, till exempel pensioner.

6.2.2. Implicit skatt på konsumtion

Den implicita skatten på konsumtion definieras som offentliga inkomster från alla konsumtionsskatter dividerat med hushållens slutliga konsumtionsutgifter (inhemska).

6.2.3. Implicit skatt på kapital

Den implicita skatten på kapital beräknas som kvoten mellan alla kapitalatteinkomster och de potentiellt beskattningsbara kapital- och företagsinkomsterna i ekonomin. Både skatter på kapitalinkomster och på egendom inkluderas i täljaren. I nämnaren ingår förutom näringslivets driftöverskott netto, kapitalinkomster från till exempel räntor och utdelningar. Däremot beaktas inte själva kapitalstocken eller dess förändring eftersom det inte finns något mått för detta i ESA 95. I den kapitalbas som används finns det alltså ingen koppling till vare sig egendomsskatter eller reavinstskatter, vilket är en klar begränsning.

Något mer rättvisande är den implicita skattekvoten på kapital- och näringsinkomster, vilken inte inkluderar skatter på egendom i täljaren. Denna delas in i implicita skatter på företag och implicita skatter på individer och hushåll.

6.2.4. Implicit skatt på energi

Den implicita skatten på energi definieras som kvoten mellan totala energiskatteintäkter och slutlig energianvändning. Kvoten anges alltså inte i procent utan i euro per ton oljeekvivalenter (TOE). Finns i en nominell och en real version.

7. Källförteckning

- Adema, W. and M. Ladaique (2009), How Expensive is the Welfare State?: Gross and Net Indicators in the OECD Social Expenditure Database (SOCX), OECD Social, Employment and Migration Working Papers, No. 92, OECD
- Arnold, Jens (2008) Do tax structures affect aggregate economic growth? Empirical evidence from a panel of OECD countries, Economics Department Working Papers, No. 643, OECD
- Budgetpropositionen för 2007, Prop. 2006/07:1
- The Economist November 21st-27th 2009, "Europe's public finances - Weighed down" samt "Public-sector finances - The state's take".
- Europeiska kommissionen, Taxes in Europe Database
(http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/welcome.do)
- Europeiska kommissionen (2009a) Taxation trends in the European Union, Data for the EU member states and Norway.
- Europeiska kommissionen (2009b): "Economic Crisis in Europe: Causes, Consequences and Responses", European Economy 7/2009 (provisional version)
- Europeiska kommissionen (2009b) European Economic Forecast - autumn 2009, European economy 19/2009
- EU:s råd för ekonomiska och finansiella frågor, pressmeddelande 2 december 2009
- IMF Survey Magazine 1 December 2009, IMF Examining Financial Sector Tax Options
- Lodin, Sven-Olof (2008), Svenska skatter och omvärldsbeskattningen - en jämförelse mellan skatteuttaget i Sverige och fjorton viktiga omvärldsländer, Swedbank
- Norregaard, John and Tehmina S. Khan (2007), Tax Policy: Recent Trends and Coming Challenges, IMF Working Paper WP/07/274.
- OECD Tax Database
(http://www.oecd.org/document/60/0,3343,en_2649_34533_1942460_1_1_1_1,00.html)
- OECD (2000), Tax burdens - Alternative Measures, Tax Policy Studies, No. 2.
- OECD (2004), Recent tax policy trends and reforms in OECD countries, Tax Policy Studies, No. 9.
- OECD (2008a), Revenue Statistics 1965-2007
- OECD (2008b), Taxing Wages 2007-2008
- OECD (2008c), Consumption Tax Trends 2008, VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration issues
- OECD (2009a), Revenue Statistics 1965-2008
- OECD (2009b) Report on the strategic response: Strategies for aligning stimulus measures with long-term growth, Report submitted to the OECD's annual ministerial meeting in June 2009.