

# **EFTER SKATTEREFORMEN**

*- En genomgång av svensk skattepolitik 1992-2009*

**Underlagsrapport till Riksrevisionen**

<b>1. INLEDNING .....</b>	<b>3</b>
<b>2. FÖRÄNDRINGAR I SKATTESYSTEMET 1992-2009 .....</b>	<b>4</b>
2.1. REGERINGEN BILDT - SÄNKTA KAPITALSKATTER OCH DIFFERENTIERAD MOMS ...	4
2.1.1. <i>Krisuppgörelsen hösten 1992 .....</i>	<i>4</i>
2.1.2. <i>1994 - Lättnader i dubbelbeskattningen .....</i>	<i>5</i>
2.2. 1995-1998 NY REGERING - BUDGETSANERING OCH EU-MEDLEMSKAP .....	5
2.2.1. <i>EU-medlemskapets finansiering .....</i>	<i>5</i>
2.2.2. <i>Sänkt matmoms och nedsatta arbetsgivaravgifter .....</i>	<i>6</i>
2.3. AVGIFTSFÖRÄNDRINGAR TILL FÖLJD AV PENSIONSOMLÄGGNINGEN .....	6
2.4. 1998-2000 VÄRNSKATT, FRYST FASTIGHETSSKATT OCH KOMPENSATION FÖR EGENAVGIFTER .....	7
2.5. DEN GRÖNA SKATTEVÄXLINGEN 2001-2006.....	7
2.6. 2007 OCH FRAMÅT - JOBBSKATTEAVDRAG INFÖRS OCH FASTIGHETSSKATTEN BLIR KOMMUNAL.....	8
<b>3. FÖRÄNDRINGAR INOM SKATTESLAGEN .....</b>	<b>9</b>
3.1. DIREKTA SKATTER PÅ ARBETE .....	10
3.1.1. <i>De allmänna egenavgifterna - införda, höjda och undanröjda .....</i>	<i>10</i>
3.1.2. <i>Den tillfälliga värnskatten .....</i>	<i>11</i>
3.1.3. <i>Justerade skiktgränser .....</i>	<i>11</i>
3.1.4. <i>Justerade grundavdrag och ett nytt jobbskatteavdrag.....</i>	<i>12</i>
3.2. INDIREKTA SKATTER PÅ ARBETE .....	12
3.2.1. <i>Ändrat avgiftsuttag och nya nedsättningar.....</i>	<i>12</i>
3.3. SKATT PÅ KAPITAL.....	13
3.3.1. <i>Bolagsbeskattningen relativt stabil.....</i>	<i>13</i>
3.3.2. <i>Fastighetsskatten - en het potatis.....</i>	<i>13</i>
3.3.3. <i>Förmögenhetsskatten avskaffad.....</i>	<i>14</i>
3.4. SKATT PÅ KONSUMTION .....	15
3.4.1. <i>Den föränderliga momsen.....</i>	<i>15</i>
3.4.2. <i>Energi- och koldioxidskatt .....</i>	<i>16</i>
<b>4. REFERENSER.....</b>	<b>19</b>
<b>BILAGA - FÖRTECKNING ÖVER FÖRÄNDRADE SKATTEREGLER 1992- 2009.....</b>	<b>22</b>
LÄSANVISNINGAR .....	22
<i>Omfattning och avgränsningar.....</i>	<i>22</i>
<i>Beräknade belopp .....</i>	<i>22</i>
<i>Ikraftträdande .....</i>	<i>22</i>
<i>Förarbeten .....</i>	<i>22</i>

## 1. Inledning

Denna underlagsrapport är en sammanställning av större förändringar av det svenska skattesystemet sedan skattereformen 1990-1991. Rapporten beskriver de stora dragen i kronologisk ordning och sätter in förändringarna i sitt sammanhang. Därefter följer en genomgång av vad som hänt inom skatteslagen arbete, kapital och konsumtion, med ett urval av principellt viktiga förändringar. I en bilaga görs ett försök att lista samtliga regeländringar sedan skattereformen med hänvisningar till förarbeten. Rapporten behandlar endast förändringar av skatteuttaget och utelämnar frågor om skatteuppbörd och andra administrativa förändringar. Innebörden av själva skattereformen avhandlas inte heller, eftersom den har beskrivits utförligt på annat håll.

Genomgången tar sin utgångspunkt i regeringen Bildts tillträde hösten 1991. Det är en naturlig startpunkt eftersom den nyligen genomförda reformen då omgående följdes av relativt stora skattesänkningar. Det skedde visserligen skatteändringar även före regeringsskiftet som inte hade med själva skattereformen att göra. Ett exempel är tillfälligt höjd moms från halvårsskiftet 1990 som var tänkt att återställas igen till utgången av 1991. När den borgerliga regeringen tillträdde var ett av de första dragen på skatteområdet att sänka matmomsen och den så kallade turistmomsen, men någon återställning av den allmänna momssatsen skedde aldrig. Den ligger kvar på den tillfälligt höjda nivån än idag.

Utöver differentieringen av momsen - som var ett odiskutabelt steg från skattereformens intentioner - hade regeringen också ambitionen att kraftigt sänka eller slopa olika typer av kapitalskatter, men alla avsedda åtgärder kom inte till stånd eftersom den ekonomiska krisen i början av 1990-talet kom emellan. Istället införs allmänna egenavgifter och efter nästa regeringsskifte värmskatt, som senare gjordes om till en extra statsskatt i ett övre inkomstskikt.

Vid början av 2000-talet inleds en period av grön skatteväxling med högre punktskatter, främst på koldioxid, och lägre skatt på arbete. Kompensationen för de allmänna egenavgifterna införs gradvis och grundavdraget höjs i omgångar. Efter regeringsskiftet 2006 introduceras det så kallade jobbavdraget som ett led i en strategi för att öka arbetsutbudet. Förmögenhetsskatten avskaffas och fastighetsskatten görs om i grunden. Ungefär så ser utvecklingen efter skattereformen ut i mycket koncentrerad sammanfattning. Här följer den längre versionen.

## 2. Förändringar i skattesystemet 1992-2009

### 2.1. Regeringen Bildt - sänkta kapitalskatter och differentierad moms

I en särskild skatteproposition, "Skattepolitik för tillväxt" (1991/92:60) föreslog regeringen en rad åtgärder om sänkta och slopade kapitalskatter i syfte att öka sparandet och tillväxten. Ett annat skäl var att anpassa skattenivåerna nedåt inför ett framtida svenskt EU-inträde. Bland förslagen märks successivt avvecklad förmögenhetsskatt, kraftigt sänkt arvs- och gåvoskatt samt sänkt skattesats på hushållens kapitalinkomster från 30 till 25 procent samt därmed begränsad avdragsrätt. Skattesänkningarna var betydande och var tänkta att ske gradvis. Den generella kapitalskattesatsen skulle sänkas 1993 och förmögenhetsskatten skulle vara helt avskaffad 1994. Men på grund av det kraftigt försämrade konjunktur- och budgetläget tvingades regeringen skjuta upp merparten av dessa förändringar efter krisuppgörelsen med socialdemokraterna. De kapitalskattesänkningar som hann träda i kraft - bland annat sänkt reavinstskatt på aktier och värdepappersfonder - upphävdes efter regeringsskiftet 1994.

Omedelbart efter regeringsskiftet genomfördes också ett antal andra förändringar inom andra skatteslag. Från 1992 sänktes momsen på livsmedel, hotell- och restaurangtjänster från 25 till 18 procent. (Prop. 1991/92:50). Även här angavs EG-anpassningen som ett skäl. Ytterligare en stor förändring från 1992 var sänkt uttag av arbetsgivaravgifter med 2,5 procentenheter (Prop. 1991/92:72). Detta var främst en kompensation för att man infört en arbetsgivarperiod i sjukförsäkringen.

#### 2.1.1. Krisuppgörelsen hösten 1992

Som ett led i krisuppgörelserna mellan regeringen och den socialdemokratiska oppositionen hösten 1992 beslutade riksdagen om en rad åtgärder på skatteområdet (Bet. 1992/93:FiU1). Huvudnumret var ytterligare sänkning av arbetsgivaravgifterna med 4,3 procentenheter från 1993 med det uttalade syftet att förbättra kostnadsläget för näringslivet, alltså en intern devalvering. Som en del av finansieringen behölls den allmänna mervärdesskatten på 25 procent istället för att sänkas. Dessutom höjdes den nyligen reducerade mat- och turistmomsen från 18 till 21 procent. Vidare sänktes grundavdraget, som dessutom slopades helt vid den statliga taxeringen 1994<sup>1</sup>. Dessutom beslutade man att inte tillämpa reallöneskyddet i skatteskalan för 1993 och 1994 års inkomster, att höja bensin- och tobaksskatten samt att senarelägga de tidigare beslutade sänkningarna av kapital- och förmögenhetskatterna från 1993 till 1995. De kapitalskattesänkningar som trädde i kraft 1992 fick däremot vara kvar tills vidare.

I propositionen som föregick riksdagsbeslutet (Prop. 1992/93:50) aviserades också för första gången införandet av en allmän egenavgift i sjukförsäkringen i syfte att flytta ut sjuk- och arbetsskadeförsäkringarna ur statsbudgeten. Egenavgifterna är en historia i sig och behandlas i ett separat avsnitt.

---

<sup>1</sup> Om detta återkom regeringen i Prop. 1993/94:90.

### **2.1.2. 1994 - Lättnader i dubbelbeskattningen**

Efter krisuppgörelsen övergick regeringen till att ge sig i kast med den ekonomiska dubbelbeskattningen av ägarkapitalet i svenska företag. År 1994 infördes lättnader (Prop. 1993/94:50, Bet. 1993/94:SkU15) som i stort gick ut på att utdelningar blev skattefria för företagens ägare och att reavinstskatten sänktes till 12,5 procent. Samtidigt avskaffades det så kallade Anell-avdraget, det vill säga möjligheten till utdelningsavdrag för företag.

Parallellt med dessa förändringar beslutade man även att sänka bolagsskatten från 30 till 28 procent samtidigt som skattebasen breddades genom att man avskaffade möjligheten att göra avsättningar till skatteutjämningsreserv (surv) och införde periodiseringsfonder. Ett av skälen var att den effektiva skattesatsen skulle ligga så nära den formella skattesatsen som möjligt. Utöver detta tillkom en del förändringar för att enskilda näringsidkare och handelsbolag skulle få en med aktiebolagen jämförlig beskattning.

### **2.2. 1995-1998 Ny regering - Budgetsanering och EU-medlemskap**

Efter valet 1994 skedde i rask takt en rad förändringar på skatteområdet, främst som en del av saneringen av statsfinanserna. Riksdagen biföll den ekonomisk-politiska proposition där regeringen föreslog och aviserade inkomstförstärkningar med 19,7 miljarder kronor (Prop. 1994/95:25, Bet. 1994/95:FiU1).<sup>2</sup> Det var i detta läge som värnskatten infördes, den omdiskuterade tillfälliga höjningen av den statliga inkomstskatten med fem procentenheter som tre år senare gjordes om till en extra skiktgräns i inkomstskatteskalen. Andra förändringar var höjda egenavgifter och begränsad indexering av skatteskalen. På kapitalskatteområdet återgick man i allt väsentligt till 1991 års regler. Av den borgerliga regeringens ändringar på detta område var det i stort sett bara sloandet av Anell-avdraget och den sänkta bolagsskattesatsen som inte revs upp.

#### **2.2.1. EU-medlemskapets finansiering**

Vid sidan av sådant som ingick i budgetsaneringen tillkom ytterligare skatteändringar som ett sätt att finansiera medlemskapet i EU. Dit hör framför allt återinförandet av den allmänna löneavgiften, som med en avgiftssats på 1,5 procent beräknades inbringa drygt 6 miljarder kronor (Prop. 1994/95:122, Bet. 1994/95:SkU16)<sup>3</sup>. Den allmänna löneavgiften hör till arbetsgivar- och egenavgifterna men är egentligen en skatt eftersom den inte är kopplad till någon förmån. Den har allt sedan 1995 använts för att uppnå önskat totalt avgiftsuttag när någon av de andra socialavgifterna har ändrats. Idag ligger den allmänna löneavgiften på 7,49 procent.

Från 1996 tillkom ytterligare åtgärder för att finansiera EU-medlemskapet, varav en stor del genom ökat skatteuttag. Hit hör till exempel införandet av fastighetsskatt på kommersiella lokaler och industrier samt höjda koldioxid- och energiskatter (Prop. 1994/95:203, Bet. 1994/95:SkU28). Allt som allt beräknades skatteändringarna för finansiering av EU-medlemskapet till över 14 miljarder kronor.

<sup>2</sup> Budgetåret 1995/96 var sista året före omläggnings till kalenderår och omfattade därför 18 månader. Siffrorna i texten avser dock en kalenderårseffekt.

<sup>3</sup> Den allmänna löneavgiften hade tidigare avskaffats i samband med att socialavgifterna sänktes 1992.

### **2.2.2. Sänkt matmoms och nedsatta arbetsgivaravgifter**

Sammantaget skedde inte mindre än 120 förändringar av skatterna under perioden 1995-1998<sup>4</sup>. Men det var inte bara frågan om ökat skatteuttag. Matmomsen, som sänktes från 21 till 12 procent är ett viktigt undantag (Prop. 1995/96:150, Bet.1995/96:FiU20). Syftet var fördelningspolitiskt och man ville kompensera för sänkta ersättningsnivåer i bidragssystemen. En annan skattelindring som tillkom under den här perioden var den generella nedsättningen av arbetsgivaravgifterna med fem procentenheter upp till en viss nivå på lönesumman (Prop. 1996/97:21, Bet. 1996/97:FiU1). Åtgärden riktade sig till småföretag och avsikten var att stimulera nyanställningar. Nedsättningen infördes 1997 och avskaffades tio år senare.

### **2.3. Avgiftsförändringar till följd av pensionsomläggningen**

Det nya pensionssystemet föranledde flera förändringar i skatte- och avgiftsuttaget. År 1995 infördes den allmänna pensionsavgiften som från början togs ut med 1 procent på inkomster upp till förmånstaket 7,5 basbelopp (Prop. 1994/95:41, Bet.1994/95:SfU6). Tre år senare, alltså 1998, genomfördes en avgiftsrockad som innebar att arbetsgivare och egenföretagare fick betala mer till sjukförsäkringen och mindre till det allmänna pensionssystemet medan det omvända gällde för löntagarna (Prop. 1997/98:1, Bet.1997/98:FiU1).<sup>5</sup>

Inom ramen för ett oförändrat totalt avgiftsuttag fördubblades arbetsgivarnas och egenföretagarnas tilläggsavgift - det som numera kallas ålderspensionsavgift - samtidigt som sjukförsäkringsavgiften halverades. De förvärvsarbetandes allmänna sjukförsäkringsavgift avskaffades helt samtidigt som den allmänna pensionsavgiften höjdes kraftigt, se även avsnitt 3.1.1. om allmänna egenavgifter.

I samband med att riksdagen beslutade om att införa den allmänna pensionsavgiften från 1995 introducerades också en ordning som innebar att de offentliga inkomsterna från tilläggsavgiften skulle delas upp mellan ap-fonden, premiereserven och statskassan (Bet. 1994/95:SfU6). Den del av avgiftsuttaget som härrör från inkomster över förmånstaket förs allt sedan 1995 över till statskassan utan att i lag vara kopplad till någon pensionsförmån. Liksom den allmänna löneavgiften är dessa statsinkomster alltså en skatt.<sup>6</sup>

---

<sup>4</sup> SOU 2002:47. Sammanlagt räknade Skattebasutredningen till 250 regeländringar 1991-2000.

<sup>5</sup> De första utbetalningarna från det nya pensionssystemet gjordes 2001.

<sup>6</sup> Det hör till saken att samtliga socialavgifter tas ut på lönesumman, vilket innebär att även dessa genererar statsinkomster i inkomstskikt som inte berättigar till försäkringsförmåner. Avgiftsuttaget över tak och under golv är att betrakta som skatt, se Försäkringskassan (2006) för ett fylligare resonemang. Den allmänna pensionsavgiften, som betalas av löntagarna, tas däremot inte ut på inkomster över förmånstaket.

#### ***2.4. 1998-2000 Värnskatt, fryst fastighetsskatt och kompensation för egenavgifter***

De sista åren under 1990-talet präglades skattedebatten i mångt och mycket av fastighetsskatten. Kraftiga prisstegringar på bostadsmarknaden hotade att slå igenom i markant högre fastighetsskatt, speciellt i attraktiva bostadsområden. Det årliga omräkningsförfarande som infördes 1996 för att dämpa genomslaget av fastighetstaxeringen kom därför inte att användas förrän 2001. Istället lät man frysa taxeringsvärdena på 1997 års nivå (Prop. 1997/98:150, Bet. 1997/98:FiU20). Dessutom sänktes skattesatsen från 1,7 till 1,5 procent vid 1999 års taxering genom ett utskottsinitiativ (Bet. 1997/98:FiU20). Förändringarna i fastighetsskatten beskrivs närmare i ett separat avsnitt.

En annan stor fråga vid slutet av 1990-talet var värnskatten som avskaffades men istället ersattes av en övre skiktgräns över vilken den extra statsskatten fanns kvar (1997/98:150, Bet. 1997/98:FiU20). Ytterligare en åtgärd som diskuterades under den här perioden var att löntagarna skulle kompenseras för de allmänna egenavgifterna genom en särskild skattereduktion. Ett första steg togs år 2000 med en skattereduktion på motsvarande 25 procent av den allmänna pensionsavgiften. I budgetpropositionen 2000 beräknades budgeteffekten för kompensationen till -9,5 miljarder kronor inklusive ökade kommunala och statliga skatteintäkter på grund av att avdragsrätten för den allmänna pensionsavgiften samtidigt inskränktes (Prop. 1999/2000:1, Bet. 1999/2000:FiU1). Under de följande åren utökades kompensationen, se avsnitt 3.1.1.

#### ***2.5. Den gröna skatteväxlingen 2001-2006***

I vårbudgeten år 2000 presenterade regeringen tillsammans med miljöpartiet och vänsterpartiet en strategi för grön skatteväxling. Vid sidan av den fortsatta kompensationen för de allmänna egenavgifterna kom denna fråga att dominera skattedebatten i början av 2000-talet. Över en tioårsperiod skulle 30 miljarder kronor växlas mellan sänkt skatt på arbete och höjd skatt på miljörelaterade skatter. När skatteväxlingen avbröts efter valet 2006 hade den omfattat totalt 17,6 miljarder kronor i sänkta inkomstskatter och arbetsgivaravgifter samt 17,3 miljarder kronor i höjda energi- och miljöskatter.<sup>7</sup>

Från år 2000 till 2004 höjdes koldioxidskatten med 54 öre per kilo koldioxid, vilket motsvarar en skattehöjning med närmare 150 procent. Energiskatten på el höjdes med 6,5 öre per kWh och energiskatten på diesel med 20 öre per liter. Syftet var att minska användningen av fossila bränslen för uppvärmning inom hushållssektorn. Höjningarna skulle kompenseras genom höjt grundavdrag i inkomstbeskattningen och år 2004 även genom en skattereduktion motsvarande det fasta beloppet i den statliga inkomstskatten på 200 kronor. För transportsektorn och industrin kompengades den högre koldioxidskatten genom sänkt energiskatt, justeringar i gällande undantag från koldioxidskatten samt med sänkt allmän löneavgift.

Efter 2004 fick även transportsektorn högre miljöskatter genom höjd bensinskatt och fordonsskatt. En generell höjning av dieselskatten med ytterligare 30 öre per liter genomfördes också, med undantag för jord- och skogsbruksmaskiner. År 2006 höjdes

<sup>7</sup> Miljöpartiet (2007), Utvärdering av den gröna skatteväxlingen.

fordonsskatten ytterligare och kopplades till fordonens koldioxidutsläpp. Beslut fattades även om en skatt på flygresor, som dock aldrig hann träda i kraft förrän det upphävdes av den nya riksdagsmajoriteten efter valet.

Förslagen om grön skatteväxlingarna tillkom i budgetpropositionerna för åren 2001 till 2006. En utvärdering av dittills genomförda åtgärder gjordes i budgetpropositionen för 2004.

## ***2.6. 2007 och framåt - jobbskatteavdrag införs och fastighetsskatten blir kommunal***

Hösten 2006 bildade de borgerliga partierna regering för andra gången sedan skattereformen. Den övergripande prioriteringen på skatteområdet sedan dess har varit att sänka skatten på arbete i syfte att öka arbetskraftsutbudet. År 2007 infördes det så kallade jobbskatteavdraget (Prop. 2006/07:100, Bet. 2006/07:FiU1) som sedan förstärktes två gånger 2008 respektive 2009. Man har också infört ett avdrag för hushållsnära tjänster (Prop. 2006/07:94, Bet. 2006/07:SkU15) och sänkt socialavgifterna för ungdomar. Det fanns även ett aldrig genomfört förslag om sänkta socialavgifter för vissa delar av tjänstesektorn.

Andra skatteförändringar som genomförts under den sittande regeringen är bland annat avskaffad förmögenhetsskatt 2007 (Prop 2007/08:26, Bet. 2007/08:SkU15), sänkta socialavgifter, höjd inkomstgräns för statlig inkomstskatt, återinfört ROT-avdrag samt omstöpnigen av den statliga fastighetsskatten på bostäder till en kommunal avgift (Prop. 2007/07:27, Bet. 2007/08:SkU10). Reformeringen av fastighetsskatten motiverades med att dess koppling till marknadsvärdet gjorde den svår att förutse och att den kunde uppfattas som orättvis. Förändringarna aviserades i den borgerliga regeringens första budgetproposition men kunde genomföras först 2008. I väntan på detta frystes taxeringsvärdena för småhus och hyreshus på 2006 års nivå och en begränsning av markvärdets inverkan på skatteuttaget infördes (Prop. 2006/07:1, Bet. 2006/07:FiU1), se även avsnitt 3.3.2. om fastighetsskatt.



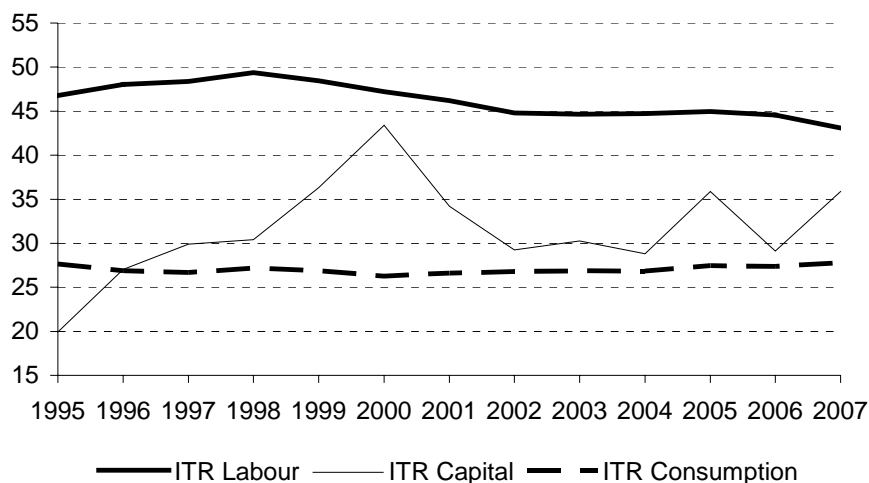
### 3. Förändringar inom skattelagen

I detta avsnitt kompletteras den kronologiska genomgången ovan med en kort beskrivning av vad som skett inom skattelagen arbete, kapital och konsumtion. Därefter följer ett antal underavsnitt som redogör för de principellt mest viktiga skatteändringarna inom respektive skattelag.

I och med införandet av allmänna egenavgifter och värnskatt steg skatten på arbete fram till slutet av 90-talet. Därefter sjönk skatten på arbete när värnskatten delvis avskaffades och i samband med att kompensationen för egenavgiften infördes, genom höjda grundavdrag samt när jobbskatteavdraget introducerades 2007. Skatterna på konsumtion sjönk när matmomsen sänktes 1992 respektive 1996 och har under 2000-talet haft en stigande tendens genom höjd koldioxidskatt, energiskatt och höjda skatter på alkohol och tobak. Skattereglerna för kapitalinkomster har varit relativt stabila sedan 1995, medan en hel del har hänt inom tillgångsbeskattningen. Arvs- och gåvoskatten är avskaffad, förmögenhetsskatten likaså och fastighetsskatten har gjorts om i grunden.

Figur 1 visar den implicita skattesatsen på arbete, konsumtion och kapital i Sverige 1995-2007 enligt Eurostat. Implicit skatt uttrycks som en kvot mellan offentliga skatteintäkter och respektive skattebas och kan användas för att studera hur skatteuttaget förändras över tid. När det gäller skatt på arbete stämmer kurvan väl överens med de regelförändringar som beskrevs ovan. Skatteuttaget på arbete steg tydligt fram till 1998 då det uppgick till nära 50 procent av skattebasen. Förutom ändrade skatteregler bör även ökad kommunal medelutdebitering ha bidragit något till utvecklingen. Från 1999 sjönk de implicita skatterna på arbete successivt för att nå 43 procent 2007. Sannolikt har kvoten sjunkit ytterligare sedan dess.

**Figur 1. Implicit skatt på arbete, kapital och konsumtion 1995-2007, procent av respektive skattebas**



Källa: Eurostat

*Utvecklingen av den implicita skattesatsen på arbete speglar regeländringarna väl. Kurvan för implicit skatt på konsumtion är plan och endast stora regeländringar kan anas. Att den implicita kapitalskatten svänger så pass mycket beror på att börsutvecklingens betydelse överskattas.*

Kurvan för skatt på konsumtion är i stort sett plan, vilket kan tolkas som att skattebasen i det här fallet är bred så att även relativt stora regelförändringar inte syns så tydligt på kurvan. Momssänkningen på livsmedel 1996 kan anas, liksom successivt högre punktskatter under 2000-talet. Förutom skatteregler beror den implicita skatten på konsumtion också på konsumtionens sammansättning. I genomsnitt under perioden har den implicita skattesatsen legat på 27 procent, det vill säga två procentenheter över den generella moms nivån.

Kurvan för implicit skatt på kapital slutligen, är mest med här för ordningens skull. Det mått som Eurostat använder överskattar kraftigt börsutvecklingens betydelse för den effektiva skattesatsen. Det beror på att reavinster inte finns med i kapitalbasen (nämnaren) eftersom de inte kan härledas ur nationalräkenskaperna. Den kraftiga ökningen av de implicita skatterna på kapital fram till 2000 och minskningen därefter speglar alltså mer än något annat goda respektive dåliga tider på stockholmsbörsen.

### **3.1. Direkta skatter på arbete**

De principiellt största regeländringarna inom beskattningen av arbetsinkomster nämndes ovan. Här följer en fylligare genomgång av de olika komponenterna.

#### **3.1.1. De allmänna egenavgifterna - införda, höjda och undanröjda**

En allmän sjukförsäkringsavgift infördes 1993 på inkomster upp till förmånstaket 7,5 basbelopp (Prop. 1992/93:136). Inledningsvis var avgiften på 0,95 procent och vid införandet beräknades den öka statens inkomster med 3,7 miljarder kronor per år. Året därpå kompletterades den av en allmän arbetslöshetsavgift som skulle finansiera en obligatorisk arbetslöshetsförsäkring (Prop. 1993/94:80). Efter regeringsskiftet 1994 ersattes arbetslöshetsavgiften av en allmän pensionsavgift samtidigt som sjukförsäkringsavgiften höjdes (Prop. 1994/95:41). Se tabell 1 för en översikt av de allmänna egenavgifterna.

År 2000 påbörjades en kompensation för effekten av egenavgifterna genom en skattereduktion som i ett första steg motsvarade 25 procent av den allmänna pensionsavgiften för beskattningsåret. Samtidigt minskade avdragsrätten för avgiften i motsvarande mån, från full avdragsrätt till 75 procent. De följande åren utökades skattereduktionen i flera steg medan avdragsrätten inskränktes ytterligare. År 2001 utgick skattereduktionen med motsvarande 50 procent av den allmänna pensionsavgiften och året därpå med 75 procent. Sedan dröjde det till 2005 innan skattereduktionen höjdes en gång till, denna gång till 87,5 procent. Året därpå var kompensationen för egenavgifterna fullt genomförd. I och med detta är den allmänna pensionsavgiften heller inte längre avdragsgill.

**Tabell 1. Allmänna egenavgifter 1993-2009, % av avgiftspliktig inkomst**

	Sjukförsäkringsavgift	Arbetslöshetsavgift	Pensionsavgift	Summa
1993	0,95			0,95
1994	0,95	1,0		1,95
1995	2,95		1,0	3,95
1996	3,95		1,0	4,95
1997	4,95		1,0	5,95
1998-1999			6,95	6,95
2000-2009			7,0	7,0

Källa: Skattestatistisk årsbok 2008, Skatteverket

*Allmänna egenavgifter infördes 1993 med 0,95 procent och höjdes årligen fram till slutet av 1990-talet. Från 1998 består de allmänna egenavgifterna bara av en pensionsavgift.*

Införandet av allmänna egenavgifter motiverades med statsfinansiella skäl och med att man ville åstadkomma ett tydligare samband mellan avgifter och sjukförsäkringsförmåner. Avgiften sågs som ett första steg mot en ny sjukförsäkringsmodell, men någon egentlig koppling mellan allmänna egenavgifter och förmåner fanns egentligen inte förrän det nya pensionssystemet infördes. Perioden med årligen höjda egenavgifter vid mitten av 1990-talet bör istället främst ses som en del av budgetsaneringen efter krisen.

### 3.1.2. Den tillfälliga värnskatten

Värnskatt kallades den tillfälliga höjningen av den statliga inkomstskatten från 20 till 25 procent som infördes 1995 i samband med budgetsaneringen (Prop. 1994/95:25). Värnskatten avskaffades som planerat 1999 men ersattes - av fördelningspolitiska skäl - med en extra skiktgräns i inkomstskatteskalen som alltjämnt finns kvar (Prop. 1997/98:150). Beskattningsbar förvärvsinkomst över denna skiktgräns beskattas med 25 procent statlig inkomstskatt. När man i dagens debatt talar om värnskatten är det denna extra statsskatt som avses.

### 3.1.3. Justerade skiktgränser

Sedan skattereformen finns ett reallöneskydd i inkomstskatteskalen som innebär att skiktgränsen för statlig inkomstskatt varje år ska räknas upp med inflationen plus två procentenheter. Genom separata beslut har det dock bara varit i undantagsfall som den ordinarie indexeringen har använts som det är tänkt. Åren 1993-1994 ställdes indexeringen in helt som en del av krispaketet. Efter regeringsskiftet 1994 beslutade riksdagen att indexeringen bara skulle tillåtas slå igenom med 60 procent fram till 1998. Så skedde också utom 1997 då det inte blev någon indexering alls. Åren 2000-2003 räknades de numera två skiktgränserna upp mer än den ordinarie indexeringen. Detta var dels en teknisk justering för att avdragsrätten för den allmänna pensionsavgiften hade begränsats och dels extra justeringar för att få ned andelen inkomsttagare med inkomster över brytpunkten. Tekniska justeringar genomfördes även 2005-2006.

Åren 2004-2006 begränsades den ordinarie indexeringen till inflationen plus en procentenhet och 2009 slutligen, gjordes en stor extra uppjustering med 18 100 kronor - återigen för att minska andelen personer med statlig inkomstskatt. När beslutet om skattereformen fattades fastställdes skiktgränsen med inriktning att högst 15 procent

av de skattskyldiga skulle betala statlig skatt<sup>8</sup>. Så låg har andelen emellertid endast varit år 1995. Med den senaste åtgärden beräknas andelen med statlig inkomstskatt återigen nå 15 procent<sup>9</sup>.

### 3.1.4. Justerade grundavdrag och ett nytt jobbskatteavdrag

Förändringarna i grundavdraget genom årens lopp har varit relativt omfattande. Åren 1992 och 1993 höjdes grundavdragets grund- och maxnivåer. Året därpå sänktes avdraget kraftigt och slopades tillfälligt helt och hållet vid den statliga taxeringen. Mellan 1995 och 2000 låg avdraget i stort sett kvar på denna låga nivå. Under perioden med grön skatteväxling höjdes grundavdraget alla år utom 2004 och från 2003 har avdraget differentierats så att det blir större i låga inkomstlägen. Samtidigt slopades den tillfälliga skattereduktionen för låg- och medelinkomsttagare.<sup>10</sup>

Det särskilda grundavdraget för pensionärer, som funnits sedan skattereformen, slopades 2003 i samband med övergången till garantipension istället för folkpension. Sex år senare, år 2009, infördes ett förhöjt grundavdrag i lägre inkomstskikt med sikte på pensionärer. Även om konstruktionen är generell och inte uttryckligen ges till personer med garantipension, så har man alltså i praktiken återinfört ett särskilt grundavdrag för pensionärer.<sup>11</sup>

År 2007 infördes det så kallade jobbskatteavdraget som sedan förstärktes två gånger 2008 respektive 2009. Ett fjärde steg 2010 föreslås medan detta skrivs. Idén bakom avdragets utformning är att det ska eliminera de margineffekter som uppstår i och med grundavdragets avtrappning. Jobbskatteavdraget har kritiserats för att vara krångligt konstruerat.<sup>12</sup> Innebörden av avdraget är dock enkel: Arbetsinkomster upp till en gräns på för närvarande 40 000 kronor är helt skattebefriade och över denna nivå är skatten reducerad. I ett inkomstskikt mellan 116 000 och cirka 300 000 kronor ökar avdraget med inkomsten vilket alltså innebär sänkt marginalsatt. För inkomster över cirka 300 000 kronor är skattereduktionen ett fast belopp.

## 3.2. Indirekta skatter på arbete

### 3.2.1. Ändrat avgiftsuttag och nya nedsättningar

De principellt viktigaste regeländringarna bland de indirekta skatterna på arbete är de radikalt sänkta arbetsgivaravgifterna 1992-93 med sammanlagt sju procentenheter, återinförandet av den allmänna löneavgiften 1995, rockaden med lägre tilläggspensionsavgift och högre sjukförsäkringsavgift 1998 samt de olika nedsättningar och undantag som har gällt för socialavgifterna. Till dessa undantag hör den generella nedsättningen med fem procentenheter för småföretag som infördes 1997 och avskaffades 2007 samt den utökade regionala nedsättningen inom stödområde A från 2002, som fortfarande finns kvar. Hit hör också nedsättningen för

<sup>8</sup> Skatteverket (2008).

<sup>9</sup> Finanspolitiska rådet (2009).

<sup>10</sup> Denna reduktion fanns mellan 1999 och 2002.

<sup>11</sup> Det förhöjda grundavdraget kritiserades i Försäkringskassans remissyttrande över finansdepartementets promeroria "Ett förhöjt grundavdrag till de sämst ställda pensionärerna" eftersom man anser att det strider mot pensionsuppbyggnaden.

<sup>12</sup> Finanspolitiska rådet (2008).

den först anställde i enmansföretag. Denna nedsättning infördes i juni 2006 men avskaffades efter regeringsskiftet vid utgången av 2006. Istället slopades i två steg, 2007-2008, den särskilda löneskatten för pensionärer. Dessutom infördes 2007 och utökades 2009 en nedsättning av arbetsgivaravgifter riktad mot ungdomar. Samtliga dessa nedsättningar har syftat till att bibehålla eller öka efterfrågan på arbetskraft.

Ytterligare en principellt viktig men kortlivad förändring som kan nämnas här är den särskilda sjukförsäkringsavgiften. Denna så kallade medfinansieringsavgift betalades av arbetsgivarna under 2005-2006, med 15 procent på summan av hel sjukpenning som betalades ut till de anställda.

### **3.3. Skatt på kapital**

De största förändringarna bland kapitalskatterna efter 1995 är egentligen inte förknippade med inkomster av kapital utan med tillgångsskatterna. Sedan skattereformen har fastighetsskatten gjorts om i grunden, förmögenhetsskatten är avskaffad liksom arvs- och gåvoskatten. Några principiellt viktiga förändringar har också skett inom företagsbeskattningen.

#### **3.3.1. Bolagsbeskattningen relativt stabil**

Den svenska bolagsbeskattningen har i stort sett behållit den struktur som infördes i samband med skattereformen. Bolagskattesatsen har sänkts vid två tillfällen, från 30 till 28 procent år 1994 och till 26,3 procent år 2009. Den första sänkningen tillkom samtidigt som man avskaffade möjligheten att göra avsättningar till skatteutjämningsreserv (surv) och införde periodiseringsfonder. Vid sidan av detta är den största principiella förändringen införandet av de så kallade 3:12-reglerna vid beskattningen av det kvalificerade aktiebolaget i fåmansföretag. Dessa regler tillkom för att minska risken för att fåmansföretagare skulle ta upp sina arbetsinkomster som kapitalinkomst med väsentligt lägre skatteuttag. Lättnader i 3:12-reglerna infördes 2005 och 2006. Starkt förenklat är 3:12-reglerna ett antal bestämmelser som fastställer hur stor kapitalavkastningen ska anses vara i ett fåmansföretag.

Bland övriga skatteändringar som också berör större företag märks de justeringar som skett när det gäller avsättningen till periodiseringsfonder. Från 2001 blev det tillåtet att reservera 25 procent av vinsten, jämfört med tidigare 20 procent. Och från år 2005 beläggs företagens periodiseringsfonder med ränta (Prop. 2004/05:38, Bet. 2004/05:SkU17).

#### **3.3.2. Fastighetsskatten - en het potatis**

Från 1991 till 2007 var skatteunderlaget för fastighetsskatt på bostäder ett taxeringsvärde som i princip skulle uppgå till 75 procent av marknadsvärdet. Taxeringsvärdena skulle fastställas vid allmänna fastighetstaxeringar med sex års mellanrum. Framtvingat av kraftiga prisökningar på bostäder från mitten av 1990-talet genomfördes ett stort antal förändringar.

Fram till 1996 var skattesatsen för småhus 1,5 procent då den höjdes till 1,7 procent. 1998 återgick den till 1,5 procent och år 2001 sänktes den till 1,0 procent. År 1996

infördes också en årlig omräkning av taxeringsvärdena för att inte förändringarna vid de allmänna taxeringarna skulle bli alltför dramatiska.

Mellan 1997 och 2000 fick omräkningen emellertid inget genomslag eftersom taxeringsvärdena frystes på 1997 års nivå. Förutom att skattesatsen sänktes år 2001 infördes då också en begränsningsregel som utvidgades år 2004. Fastighetsskatten på bostadsdelen i hyreshus har fungerat på samma sätt. Mellan 1994 och 1997 var skattesatsen densamma, varefter den successivt sänktes till 0,40 procent 2007<sup>13</sup>.

År 2006 ersattes den årliga omräkningen av ett system med förenklad fastighetstaxering mellan de allmänna taxeringarna. Dessutom tillämpades från detta år en dämpningsregel som skulle mildra genomslaget av högre taxeringsvärden. År 2007 frystes taxeringsvärdena för småhus och hyreshus på 2006 års nivå och en begränsning av markvärdets inverkan på skatteuttaget infördes. Slutligen infördes år 2008 det nya systemet med en kommunal fastighetsavgift, höjd kapitalvinstskatt på privatbostäder och räntebeläggning av uppskovet med reavinsten. Förändringen är principiellt viktig eftersom den innebär att fastighetsskatten på bostäder inte längre är kopplad till avkastningen på det kapital som fastigheterna representerar<sup>14</sup>.

För kommersiella lokaler, industrier och vattenkraftverk infördes fastighetsskatt år 1996 men utan årlig omräkning. Dessa nya skatter var en del av finansieringen av EU-medlemskapet. Skattesatserna har varit desamma sedan dess, dock inte för vattenkraftverk där den har ändrats ett antal gånger.

### 3.3.3. Förmögenhetsskatten avskaffad

De förändringar som skett i förmögenhetsbeskattningen fram till sloandet 2007 har i flera fall ett samband med fastighetstaxeringen. Första gången var år 1996 då fribeloppgränsen höjdes från 800 000 till 900 000 kronor, just för att dämpa genomslaget av nya taxeringsvärden detta år. Från 2001 då taxeringsvärdena inte längre var frysta på 1997 års nivå, höjdes gränsen till 1 miljon för ensamstående och 1,5 miljoner för sambeskattade par. 2002 höjdes bägge gränserna ytterligare till 2 respektive 2,5 miljoner kronor. För att det inte skulle vara någon skillnad i beskattningen av sambor utan barn - och sambor och gifta med barn, höjdes fribeloppgränsen för sambeskattade till 3 miljoner kronor år 2005.

År 1997 kom en ny förmögenhetsskattelag (Prop. 1995/96:198, Bet. 1995/96:SkU31) där arbetande kapital undantogs från skatteplikt. Den äldre lagen upphävdes hösten 1991, men tillämpades till och med 1997 års taxering med övergångsbestämmelser. Avsikten med att upphäva den äldre lagstiftningen var att förmögenhetsskatten skulle avskaffas, men hösten 1994 beslutade riksdagen att den skulle finnas kvar, bland annat av fördelningspolitiska skäl.

Aktier på börsens A-lista togs upp till beskattning med 75 procent av noterat värde fram till 1996 då de togs upp till fulla värdet. Året därpå ändrades detta till 80 procent av noterat värde i samband med att man införde ändringar för att förhindra skatteflykt

<sup>13</sup> Skattesatsen för bostadsdelen i hyreshus sänktes från 2,5 till 1,5 procent år 1994.

<sup>14</sup> Denna åsikt uttrycks bland annat av Lodin, Sven-Olof (2008).

till börsens O- och OTC-listor, där aktier var befriade från förmögenhetsskatt (Prop. 1997/98:1, Bet. 1997/98:FiU1).

År 2004 infördes en begränsningsregel som skulle komplettera den begränsningsregel som redan fanns för fastighetsskatten. År 2007 slopades förmögenhetsskatten helt och från 2008 upphörde bankernas skyldighet att lämna kontrolluppgifter om tillgångar och skulder. Arvs- och gåvoskatten avskaffades från 2005<sup>15</sup>. Ett år dessförinnan avskaffades arvsskatten mellan makar.

### **3.4. Skatt på konsumtion**

Även om det totala skatteuttaget på konsumtion i stort sett är oförändrat, se figur 1 ovan, så har det skett många förändringar inom konsumtionsskatterna. Detta gäller framförallt momsen som differentierades direkt efter skattereformen. Den därpå följande trenden med fortsatt differentiering har bland annat med Sveriges EU-medlemskap att göra. Det gemensamma europeiska regelverket tillåter tre olika nivåer i medlemsländernas momsskattesatser. Den allmänna momssatsen i Sverige är som bekant 25 procent. De andra nivåerna är 12 respektive 6 procent. Vissa varor och tjänster är helt momsbefriade. I de följande avsnitten behandlas förändringarna inom moms och energiskatt.

#### **3.4.1. Den föränderliga momsen**

Mervärdesskatten har ändrats åtskilliga gånger sedan skattereformen. Första gången var egentligen innan reformen var fullt genomförd, när den socialdemokratiska regeringen införde en tillfälligt höjd moms mellan halvårsskiftet 1990 och utgången av 1991 som en av flera åtgärder för att dämpa den privata konsumtionen (Prop.1989/90:150). Den tillfälligt höjda nivån blev permanentad i samband med regeringen Bildts differentiering av momsen 1992 då matmomsen och den så kallade turistmomsen (livsmedel, hotell- och restaurangtjänster samt inrikes persontransporter) sänktes till 18 procent. Ett år senare höjdes nivån till 21 procent i samband med krispaketet bara för att sänkas igen ett halvår senare till 12 procent, men denna gång ändrades endast skattesatsen på hotell och inrikes persontransporter. En mycket kortvarig ordning under denna period var att momsen på brevbefordran låg på 12 procent under de tre sista kvartalen år 1994.

År 1995 höjdes restaurangmomsen till 25 procent och i november samma år sänktes momsen på konstverk och antikviteter. Året därpå sänktes matmomsen till 12 procent samtidigt som man införde en 6-procentig nivå för dagstidningar och biobiljetter som 1997 utökades till att även gälla konserter och idrottsevenemang och från 2001 djurparker och inrikes personbefordran utom transport i skidliftar, från 2002 böcker och tidskrifter samt slutligen från 2007 transporter i skidliftar.

De många förändringarna har haft olika motiv. Höjningarna har motiverats med statsfinansiella skäl och som ett sätt att finansiera EU-avgiften. Motiven bakom de lägre nivåerna på vissa varugrupper har bland annat varit EG-anpassning, fördelningspolitiska och branschekonomiska skäl eller vikten av att förbättra villkoren för litteraturen och läsandet. Varje nytt lågmomsområde har medfört

---

<sup>15</sup> Tidigarelagt till 17 december 2004 på grund av flodvågskatastrofen i Sydostasien.

gränsdragningsproblem vilket bland annat framgår av att riksdagen varje år behandlar ett flertal motioner med yrkanden om att lågmoms skall införas för nya verksamheter<sup>16</sup>.

### 3.4.2. Energi- och koldioxidskatt

Energi- och koldioxidskatterna regleras av lagen (1994:1776) om skatt på energi. På grund av det stora antalet undantag och nedsättningar som finns inskrivna i lagen är skattereglerna mycket komplexa. Här beskrivs i punktform ett urval större förändringar från den ordning som infördes i samband med skattereformen, då för övrigt koldioxidskatten infördes.

- År 1993 befrias tillverkningsindustrin från energiskatt på bränslen och el samt får en generell nedsättning på 75 procent av koldioxidskatten. En nedsättning införs också för energiintensiva företag vars koldioxidskattebelastning överstiger 1,2 procent av försäljningsvärdet.
- År 1995 införs lagen (1994:1776) om skatt på energi. Den innebär främst att ett antal tidigare lagar ersätts med en gemensam lag på energiskatteområdet samt vissa anpassningar inför det svenska EU-medlemskapet.
- År 1996 höjs olika energi- och miljörelaterade skatter med sammanlagt 2,7 miljarder kronor för att delfinansiera EU-medlemskapet. Höjd koldioxidskatt, höjd vattenkraftskatt, höjd kärnkraftsskatt samt höjd energiskatt på elkraft.
- År 1997 sänks industrins generella undantag från koldioxidskatten till 50 procent, dvs. skatten fördubblas. Samtidigt kompletterades 1,2-procentregeln av den så kallade 0,8-procentregeln.
- År 1997 slopas produktionsskatten på elkraft från vattenkraftverk och ersätts med en fastighetsskatt på markvärdet för vattenkraftverk.
- År 2001 inleds den gröna skatteväxlingen. Skatten på koldioxid höjs med 25 procent medan energiskatten på el och bränslen sänks med 8 procent i en intäktsneutral omläggning. Utöver detta höjs koldioxidskatten med ytterligare 8 procent. Industrins generella nedsättning justeras så att effekten för industrin blev neutral.
- År 2002: Koldioxidskatten höjs med 15 procent och energiskatten på el höjs med 1,2 öre per kWh. Tillverkningsindustrin, jord-, skogs- och vattenbruk undantas från höjningen av koldioxidskatten medan effekten för bensin och diesel neutraliseras genom lika stora sänkningar av energiskatten.
- År 2003 höjs koldioxidskatten med 16 procent. Liksom åren innan undantogs industrin från höjningen medan effekten för bensin och diesel neutraliserades genom sänkt energiskatt. Energiskatten på el höjs med 2,1 öre per kWh.
- År 2004 höjs koldioxidskatten med 18 procent och energiskatten på el med 1 öre per kWh. Dieselskatten höjs med 10 öre per liter
- År 2004 slopas industrins undantag från energiskatt på el och ersätts av en skattesats på 0,5 öre per kWh. Detta som en följd av antagandet av EU:s energiskattedirektiv.
- År 2005 höjs bensinskatten med 15 öre per liter och dieselskatten med 30 öre/liter. Dieselskatten för skogs- och jordbrukets arbetsmaskiner sänks med 2

---

<sup>16</sup> SOU 2006:90

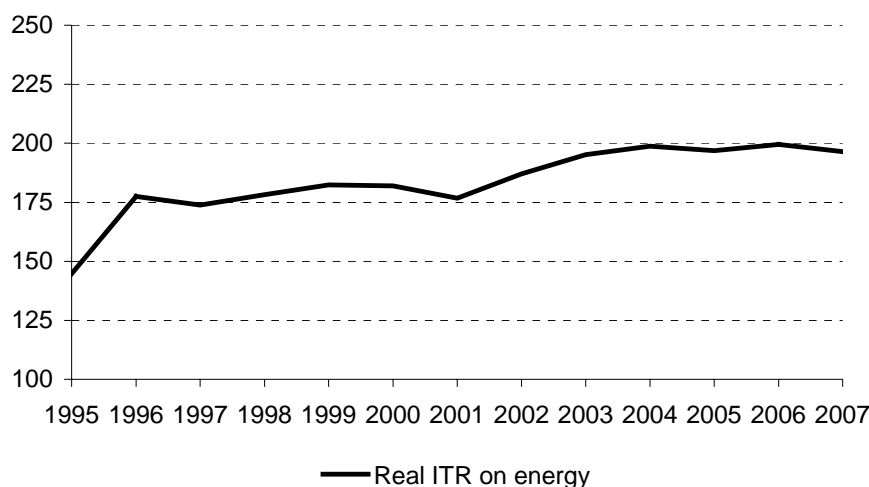


kronor/liter. Elskatten höjs med 1,2 öre per kWh för hushåll och servicesektorn.

- Från den 1 juli 2008 får industrianläggningar som omfattas av EU:s handel med utsläppsrätter av koldioxid skattebefrielse med 85 procent av koldioxidskatten

Ändringarna inom energiskatteområdet illustreras i Figur 2 som visar den implicita skattesatsen på energi 1995-2007 uttryckt som kvoten mellan totala energiskatteintäkter inklusive koldioxidskatt och slutlig energianvändning<sup>17</sup>. Den implicita skatten på energi ökade 1996 då ett antal energiskatter höjdes för att delfinansiera EU-medlemskapet samt i samband med den gröna skatteväxlingen i början av 2000-talet.

**Figur 2. Real implicit skattesats på energi 1995-2007, euro per TOE, basår 2000**

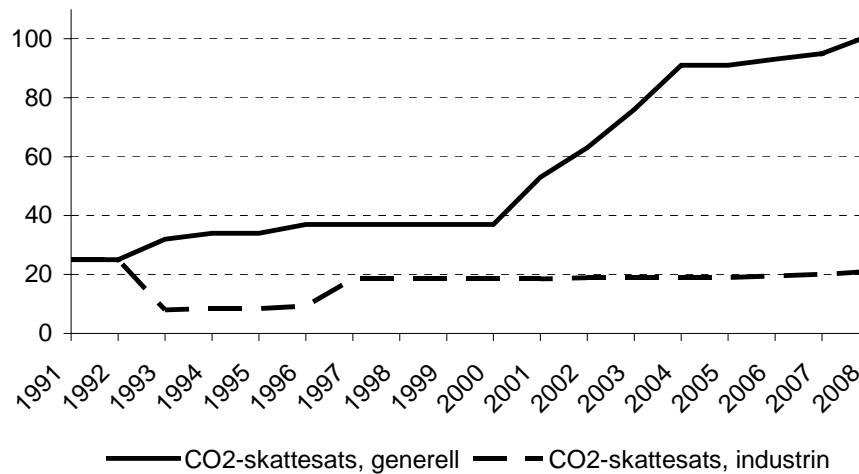


Källa: Eurostat

År 1996 höjdes ett antal energiskatter för att delfinansiera EU-medlemskapet. Den gröna skatteväxlingen inleddes 2001. Att den implicita skattesatsen inte stiger förrän året därpå beror på att den höjda koldioxidskatten 2001 i stort sett motsvarades av sänkta energiskatter.

Koldioxidskatten tas ut med en enhetlig skattesats per kilo utsläppt koldioxid, till skillnad från energiskatten som bland annat beror på energiinnehållet i olika bränslen. Därför är det enkelt att visa hur den separata koldioxidskatten har utvecklats över tid. Figur 3 visar den generella koldioxidskattesatsen för hushålls- och tjänstesektorerna respektive den nedsatta skattesatsen för tillverkningsindustrin 1991-2008. Den gröna skatteväxlingen innebar massiva höjningar av skatten på koldioxid. Mellan 2000 och 2006 ökade koldioxidskatten sammanlagt med cirka 150 procent. Figuren visar också hur industrins generella nedsättning tillkom 1993, halverades 1997 och justerades från 2001 så att den effektiva skattesatsen skulle vara opåverkad av skattehöjningarna på koldioxid.

<sup>17</sup> Euro per ton oljeekvivalenter (TOE).

**Figur 3. Skattesats på koldioxid 1991-2008, öre per kilogram, löpande priser**

Källor: Skatteverket, Finansdepartementet, Energimyndigheten samt EU-kommissionen  
 Koldioxidskatten infördes 1991 och var från början lika stor för alla användare. 1993 infördes en nedsättning för industrin, som halverades i juli 1997. Mellan 2000 och 2006 ökade koldioxidskattesatsen för hushåll och serviceföretag med 150 procent. Industrins effektiva skattesats berördes inte.

## 4. Referenser

Agell, J., Englund, P. och Jan Södersten (1995) Svensk skattepolitik i teori och praktik - 1991 års skattereform, Bilaga 1 till betänkande av Kommittén för utvärdering av skattereformen (KUSK) Stockholm 1995.

Boije, Robert (2001), Skattepolitiska utmaningar och prioriteringar, Penning- och valutapolitik 2/2001, Riksbanken.

Borg, Per (2008), Historiska perspektiv på skattepolitikens framtida förutsättningar, Arbetspapper, underlag till Globaliseringsrådets skattegrupp, Regeringskansliet.

Du Rietz, Gunnar (2008), Selektiva sänkningar av arbetsgivaravgifterna, Arbetspapper, underlag till Globaliseringsrådets skattegrupp, Regeringskansliet.

Energimyndigheten (2008), Energiläget 2008.

Europeiska kommissionen C(2002)4822fin, Statligt stöd NN3/A/2001 och NN4/A/2001 - Sverige, Förlängning av koldioxidskatteordningen, Bryssel den 11.12.2002.

Eurostat (2009), Taxation trends in the European Union, Data for the EU Member states and Norway.

Feldt, Kjell-Olof (2009), Mot en ny skattereform - globaliseringen och den svenska välfärden, Underlagsrapport nr 27 till Globaliseringsrådet, Globaliseringsrådet 2009.

Finansdepartementet (2009), Ett förhöjt grundavdrag till de sämst ställda pensionärerna, Promemoria, Skatte- och tullavdelningen Finansdepartementet, juni 2008.

Finanspolitiska rådet (2008), Svensk finanspolitik, Finanspolitiska rådets rapport 2008.

Finanspolitiska rådet (2009), Svensk finanspolitik, Finanspolitiska rådets rapport 2009.

Försäkringskassan (2006), Försäkringsmässighet: skatter och avgifter i socialförsäkringens finansiering, Försäkringskassan Analyserar 2006:13.

Försäkringskassan (2008), Remissyttrande: Promemorian "Ett förhöjt grundavdrag till de sämst ställda pensionärerna", Diarienumr 32711-2008.

Halápi, Mikael (2005), Brant skatt - skatten på arbete, SACO 2005.

Hansson, Åsa, (2006), Svensk skattepolitik: Från Pomperipossa via århundradets skattereform till värnskattens utdragna avskaffande, Underlagsrapport framtagen åt Ratio-institutet.

Jakobsson, Ulf och Göran Normann (2009) Nya principer för beskattning i en ny tid - eller lapptäckets återkomst, Rapport till Svenskt Näringslivs Skattekommission, Svenskt Näringsliv, Stockholm.

Johansson, Dan (2004), Skatternas utveckling, omfattning och fördelning, Ratio Working Papers No 42.

Lodin, Sven-Olof (2008), Den svenska bolagsbeskattningen i ett internationellt perspektiv - fördelar, nackdelar och behov av förbättringar, Arbetspapper, underlag till Globaliseringsrådets skattegrupp, Regeringskansliet.

Lodin, Sven-Olof (2008), Kapital- och fastighetsbeskattningen - idag och imorgon, Arbetspapper, underlag till Globaliseringsrådets skattegrupp, Regeringskansliet.

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

Lundgren, S., Kolm, A.-S., Norrman, E. och Sorensen, P.B. (red.) (2005), Konjunkturrådets rapport 2005: Tid för en ny skattereform!, SNS Förlag, Stockholm.

Miljöpartiet (2007), Utvärdering av den gröna skatteväxlingen.

Naturvårdsverket och Energimyndigheten (2006), Ekonomiska styrmedel i miljöpolitiken, Rapport från Naturvårdsverket och Energimyndigheten

OECD (2008), Revenue Statistics 1965-2007, Paris 2008.

Proposition 1997/98:1 Bilaga 6, 1990-91 års skattereform - en värdering. - Regeringens officiella utvärdering av skattereformen.

Riksdagstryck: Propositioner och betänkanden i skatte-, socialförsäkrings- och statsbudgetfrågor, årgångar 1990/91-2008/09:  
<http://www.riksdagen.se/webbnav/?nid=3150>

Riksdagen (2009), Inventering av skatteforskare 2009, Rapport från Riksdagen 2008/09:RFR6, Riksdagstryckeriet, Stockholm 2009.

Riksdagens Revisorer (2000), Sänkta socialavgifter – har det någon effekt? Rapport 2000/01:8.

Riksrevisionen (2008), Sänkta socialavgifter -för vem och till vilket pris? (RiR 2008:16).

Skatteverket, RSV-nytt: årgångar 1995-2003 samt Skattenyheter: årgångar 2004-2008.  
<http://www.skatteverket.se/nyheterpressrum/skattenyheter/20031995.4.18e1b10334ebe8bc80002210.html>

Skatteverket (2008) Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok, Stockholm.

SOU 1997:11, Skatter, miljö och sysselsättning, slutbetänkande från Skatteväxlingskommittén.

SOU 1997:17, Skatter, tjänster och sysselsättning, Betänkande av Tjänstebeskattningsutredningen.

SOU 2004:36, Reformerade egendomsskatter, Huvudbetänkande av Egendomsskattekommittén.

SOU 2002:47, Våra skatter, Betänkande av Skattebasutredningen.

SOU 2006:90, På väg mot en enhetlig mervärdesskatt, Betänkande av Mervärdesskattesatsutredningen, Stockholm.

## **Bilaga - Förteckning över förändrade skatteregler 1992-2009**

### **(Förteckningen finns i separat excelfil)**

#### ***Läsanvisningar***

Denna bilaga är ett försök att åstadkomma en förteckning över samtliga förändringar i skattesystemet från 1992 till 2009. För överblickens skull har listan sorterats först efter skatteslag, därefter i kronologisk ordningsföljd och sist i bokstavsordning. Eftersom materialet finns samlat i en excelfil kan användaren sortera om listan efter egna önskemål.

#### **Omfattning och avgränsningar**

Förteckningen omfattar endast förändringar av skatteuttaget och utelämnar frågor om skatteuppbörd och andra administrativa förändringar. Ändringar i dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och andra stater har också utelämnats.

Huvudregeln är att varje förslag i budgetpropositioner och ekonomiska vårpropositioner har fått en egen rad medan förslag i särpropositioner trängs på en rad även om antalet förslag i dessa kan vara flera. Endast beslutade förändringar finns med i förteckningen. Beslutade förändringar finns dock med även om de aldrig genomförts. I dessa fall anges upphävt beslut som en egen regeländring.

#### **Beräknade belopp**

Beräknade belopp finns med i den mån de påverkar budgetpropositionernas inkomstsberäkningar. På grund av att förslag i särpropositioner bara står omnämnda på en rad blir ibland detaljeringsgraden större i budgetpropositionerna än här. Beräknade belopp anges i form av bruttoeffekt samt varaktig nettoeffekt i offentlig sektor.

#### **Ikraftträdande**

Datumen i förteckningen avser lagändringens ikraftträdande. I normalfallet innebär det att regeländringen tillämpas vid taxeringen påföljande år. Så är emellertid inte alltid fallet och några separata kommentarer om detta görs inte i anslutning till enskilda regeländringar.

#### **Förarbeten**

Referenser anges till propositioner och utskottsbetänkanden. Om kolumnen för propositioner lämnats tom innebär det att regeländringen har tillkommit genom motioner eller utskottsinitiativ.