



JURIDISKA FAKULTETEN  
vid Lunds universitet

Petra Larsson

Platt skatt  
– ett alternativ för Sverige?

Examensarbete  
20 poäng

Handledare  
Christina Moëll

Skatterätt

VT 2006

# Innehåll

<b>SAMMANFATTNING</b>	<b>1</b>
<b>1 INLEDNING</b>	<b>3</b>
1.1 Bakgrund	3
1.2 Syfte	3
1.3 Metod och material	3
1.4 Avgränsningar	4
1.5 Disposition	4
<b>2 DET SVENSKA SKATTESYSTEMETS GRUNDER</b>	<b>6</b>
2.1 Historik	6
2.2 Skatterättsliga lagar	8
2.3 Principer inom skatterätten	8
2.3.1 Skatteförmågeprincipen	9
2.3.2 Likformighetsprincipen	9
2.3.3 Neutralitetsprincipen	10
2.3.4 Övriga principer	10
2.3.4.1 Minsta offer-principen	10
2.3.4.2 Intresseprincipen	11
<b>3 SKATTEREFORMEN 90/91</b>	<b>12</b>
3.1 Bakgrund	12
3.2 Reformen	12
3.3 Resultatet av skattereformen	14
3.4 Alternativ	15
<b>4 PLATT SKATT</b>	<b>17</b>
4.1 Inledning	17
4.2 Olika sätt att tillämpa systemet i praktiken	18
4.2.1 Estland	18
4.2.1.1 I praktiken	18
4.2.1.2 Effekter	20
4.2.2 Slovakien	20
4.2.2.1 I praktiken	20
4.2.2.2 Effekter	22
4.2.3 Alternativa orsaker till ökad tillväxt	22

<b>4.3</b>	<b>Sverige</b>	<b>22</b>
4.3.1	Förslaget i korthet	23
4.3.2	Effekter	24
<b>4.4</b>	<b>Övriga länder inom EU</b>	<b>25</b>
<b>5</b>	<b>HUR SER DET UT I SVERIGE?</b>	<b>27</b>
<b>5.1</b>	<b>Inledning</b>	<b>27</b>
5.1.1	Skatt på arbete	27
5.1.2	Skatt på kapital	29
5.1.3	Skatt på varor och tjänster	30
<b>5.2</b>	<b>Intäkter till staten</b>	<b>30</b>
<b>5.3</b>	<b>Vart går våra skatter?</b>	<b>31</b>
<b>5.4</b>	<b>Olika skattebegrepp</b>	<b>32</b>
<b>5.5</b>	<b>Skattebortfall</b>	<b>33</b>
<b>6</b>	<b>ANALYS</b>	<b>36</b>
	<b>BILAGA A</b>	<b>43</b>
	<b>KÄLL- OCH LITTERATURFÖRTECKNING</b>	<b>48</b>

# Sammanfattning

Syftet med skattereformen 1990/91 var sänkta skattesatser, minskad progressivitet och en mer enhetlig beskattning överlag. Systemet skulle dessutom vara både enkelt att tillämpa och enkelt att överblicka samtidigt som långsiktighet och stabilitet eftersträvades. Efter ikraftträdandet har ett antal ändringar företagits samtidigt som samhället har förändrats vilket har inneburit att målen vad avser rättvisa, enkelhet och stabilitet har kommit i skymundan. Skatteuttaget på arbete har ökat som en följd av att allmänna egenavgifter har introducerats men även genom förändringar i skatteskalorna.<sup>1</sup> En inkomstskattereform påbörjades dock år 2000 i vilken de skattskyldiga kompenseras för den allmänna pensionsavgiften genom en skattereduktion. Även den nedre skiktgränsen för uttag av statlig inkomstskatt höjs vilket leder till att andelen individer som betalar statlig skatt minskar<sup>2</sup> men faktum kvarstår: Målen med skattereformen är i dagsläget inte uppfyllda, systemet har än en gång blivit snårigt och svåröverskådligt och jämför vi dessutom med andra länder finner vi att Sverige ligger högt, både vad avser marginalsatt och den totala margineffekten samtidigt som vår disponibla inkomst är lägre än andra länders. Kan vi då tänka oss ett annat system än det vi tillämpar för att erhålla en mer rättvis och enklare beskattning?

Ser vi till Östeuropa finner vi där ett skattesystem som är helt olikt vårt eget. I hög grad tillämpar dessa länder ett system som går under benämningen platt skatt vilket i korthet innebär att alla inkomster oavsett inkomstslag beskattas med en och samma skattesats.<sup>3</sup> Slovakien är det land som nått längst på området. 2004 infördes här en enhetlig skatt på 19 procent för alla inkomster över en viss summa samtidigt som alla avdragsmöjligheter och undantagsregler avskaffades. Även bolagsbeskattningen och mervärdesskatten omfattades av denna reform.<sup>4</sup>

För Sveriges del torde en helt platt skatt inte vara ett alternativ inom en överskådlig framtid men det borde inte vara omöjligt att utarbeta ett system som har vissa likheter med det som tillämpas i Östeuropa. Att endast avskaffa den statliga inkomstskatten torde inte vara lösningen då detta enbart gagnar höginkomsttagare, utan vi måste se till samtliga grupper i samhället och utforma ett system som främjar alla. Om även vi inför ett stort grundavdrag för låg- och medelinkomsttagare, avskaffar merparten av

---

<sup>1</sup> Detta på grund av ofullständig indexering av grundavdrag och skiktgränser samt införandet av ett extra skalsteg vad avser statlig inkomstskatt.

<sup>2</sup> Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 28.

<sup>3</sup> Platt skatt är den svenska översättningen av engelskans "flat tax", i dagligt tal benämnd "proportionell skatt". <http://danne-nordling.blogspot.com/2005/04/vad-r-platt-skatt.html>  
Länderna tillämpar systemet på olika sätt vilket i realiteten innebär att det rör sig om ett flertal olika skattesystem.

<sup>4</sup> Platt skatt skärper konkurrensen om företagets investeringar, Tervahauta, Per, artikel från Tillväxtpolitisk utblick, november 2005, s. 6.

övriga avdrag samtidigt som en sänkning genomförs av kommunalskatten i kombination med ett upphävande av den statliga inkomstskatten, förefaller detta vara mer rättvist. Tanken borde trots allt vara att individer i största möjliga mån skall kunna leva på sin inkomst utan att erhålla bidrag från staten.

Föreslagna åtgärder kommer dock att innebära avsevärda kostnader och frågan är om förändringarna är möjliga att införa rent praktiskt. En del av kostnaden kan med stor sannolikhet inhämtas från det skattebortfall vilket sker idag då detta hade sjunkit. Lägre skattesatser ökar dessutom arbetsutbudet och genom fler arbeten blir skattebortfallet inte lika stort för staten. Detta genererar istället ytterligare skatteintäkter samtidigt som individerna erhåller mer pengar att spendera. Ser vi till Slovakien och landets riktade åtgärder inom vissa områden borde detta vara något att eftersträva även för Sveriges del. Detta då nämnda förfarande torde innebära att ytterligare en del av de förlorade skatteintäkterna kan hämtas upp samtidigt som det förefaller mer rättvist att tillämpa ett system vilket säkerställer en rättvis fördelning av skatteintäkterna.

Av yttersta vikt i sammanhanget är dock att vi inte förbiser våra skatterättsliga principer då dessa är väl förankrade i vårt svenska skattesystem. Detta torde inte hindra en förändring av systemet eftersom principerna även kan tolkas på så vis att de motiverar en proportionell skattesats istället för en progressiv beskattning.

En förändring av vårt svenska skattesystem bör ske, och en variant av den platta skatten kan vara en början till ännu en reform på området.

# 1 Inledning

## 1.1 Bakgrund

Få delar av vårt svenska rättssystem genomgår så frekventa förändringar som beskattningsrätten. Nya skatter tillkommer och äldre, vilka har spelat ut sin roll, avskaffas. Det förra inträffar dock i större utsträckning än det senare. Det senaste försöket till en omfattande skattereform företogs i början av 1990-talet. Syftet var sänkta skattesatser, minskad progressivitet i skatteskalorna samt en breddning av skattebasen samtidigt som lagstiftaren eftersträvade ett system som var enkelt att tillämpa, lättöverskådligt och stabilt. Till viss del blev målsättningen uppfylld, främst vad avser progressiviteten och en bredare skattebas, men då det kommer till stabilitet och enkelhet är fallet det omvända. Inte mindre än 250 regeländringar har företagits under åren 1991-2000 vilket har lett till att systemet än en gång blivit snårigt och svåröverskådligt. Flertalet av förändringarna är dessutom att betrakta som avsteg från den breda uppgörelsen som var syftet med reformen då den genomfördes. Frågan är då om det är möjligt att fullfölja nämnda reform så att samtliga mål blir uppfyllda genom att på något sätt förändra vårt svenska skattesystem. Ser vi till Östeuropa finner vi där ett skattesystem, må vara i olika utföranden beroende på vilket land vi studerar, som är helt olikt vårt eget. Systemet går under benämningen platt skatt och innebär i korthet att alla inkomster oavsett inkomstslag beskattas med en och samma skattesats. De skattskyldiga erhåller ett stort grundavdrag samtidigt som övriga avdrag och undantag är begränsade. Detta medför att systemet är enkelt att överblicka, synes vara stabilt samtidigt som det hjälper till att komma till rätta med det skattebortfall som inträffar i Sverige idag.

## 1.2 Syfte

Syftet är således att försöka utröna om det skattesystem vilket används i stora delar av Östeuropa kan vara ett alternativ för Sveriges del. Vad skulle ett införande innebära? Skulle vi kunna bära kostnaderna? Är det förenligt med våra skatterättsliga principer som är så fast förankrade i vårt svenska rättssystem? Är det överhuvudtaget praktiskt möjligt att genomföra? Huvudfrågan är således: Är platt skatt ett alternativ för Sverige?

## 1.3 Metod och material

Eftersom syftet med uppsatsen främst är att försöka utröna om systemet med platt skatt kan tänkas vara något för Sverige, har jag valt att beskriva förhållandet i två av de länder där det tillämpas samt hur skattesystemet ser ut i vårt land, och således använt mig av en deskriptiv metod på detta

område. Vad avser avsnitt 2 och 3 vilar dessa till viss del på den juridiska metoden vilken innebär att lagtext, förarbeten, doktrin och rättspraxis ligger som grund för framställningen. Då systemet med platt skatt inte tillämpas i Sverige finns varken lagtext eller rättspraxis på området och således är metoden i fråga begränsad till avsnitten som behandlar våra skatterättsliga principer samt skattereformen i början av 1990-talet.

Vad avser historiken och de skatterättsliga principerna har jag här använt mig av juridisk litteratur på området. Skattereformen i avsnitt 3 bygger till största delen på statens utredningar vilka behandlar nämnda reform. Går vi vidare och ser till det material som avser den platta skatten är merparten av detta hämtat från Internet och då främst från Skattebetalarnas förening och berörda länders hemsidor. Som grund ligger dock en artikel av Per Tervahauta vilken är skriven för Tillväxtpolitisk utblick. Avsnitt 5 bygger slutligen till stor del på relevanta delar ur ”Skattestatistisk årsbok, skatter i Sverige”, en publikation utgiven av Skatteverket.

## 1.4 Avgränsningar

Då området vad avser beskattning är stort ligger tyngdpunkten i denna framställning främst på tjänstebeskattningens område vilket innebär att bolags- och kapitalbeskattningen har fått stå tillbaka. Anledningen till att bolagsbeskattningen diskuteras en del i avsnitt 4.3 är att förslaget i fråga har stora likheter med mervärdesbeskattningen samt att det är att se som en helhet vilket omfattar privatpersoner såväl som företag.

När det kommer till den geografiska avgränsningen omfattar denna Europa och då främst EU. På vissa områden i avsnitt 5 görs hänvisningar även till OECD-länderna och skälet till detta är att visa hur Sverige, och då främst våra skatter, står sig mot andra länder.

Även om en hel del siffror och statistik nämns, främst i avsnitt 5, är detta inte något som används i analysdelen. Tonvikten där ligger främst på att diskutera eventuellt genomförbara åtgärder samt förslag på hur dessa, i vart fall till en del, skulle kunna finansieras.

## 1.5 Disposition

Avsnitt 2 inleds med en kort tillbakablick av vårt svenska skattesystem för att genom detta ge läsaren större förståelse för dagens system. De lagar vilka är av intresse för området nämns kortfattat och även de skatterättsliga principer som är mest relevanta berörs. Nämnda principer är fast förankrade i vårt svenska rättssystem och har förändrats i ytterst liten omfattning det senaste seklet varför de är av intresse för framställningen.

Den reform på skatterättens område som genomfördes i början av 1990-talet har kallats ”Århundradets skattereform”.<sup>5</sup> I avsnitt 3 ser vi till vilka förändringar som företogs, hur resultatet blev samt försöker utröna om det finns något alternativ till vårt nuvarande skattesystem.

Avsnitt 4 behandlar den platta skatten. Då tyngdpunkten ligger på EU studeras i detta avsnitt två länder inom unionen mer ingående: Estland, eftersom detta var det första europeiska land som införde platt skatt samt Slovakien, vilket är det land som gått längst på området. Här ser vi främst till hur systemet fungerar i praktiken och vilka effekter som kunnat skönjas av införandet. Vidare ser vi närmre på ett förslag för Sveriges del vilket är hämtat ur en rapport skriven av Göran Normann och slutligen berörs kort hur utvecklingen av ett liknande system ter sig i övriga länder inom EU.

I avsnitt 5 studeras beskattningen i Sverige mer ingående. Hur denna är uppbyggd, vad som innefattas i våra skatter samt hur stora intäkter staten erhåller genom dessa. Vi ser även kort på vad våra skatter används till samt går igenom olika begrepp vilka används som hjälp för att jämföra olika länders skattesystem. Även det skattebortfall som drabbar staten behandlas och här ligger tyngdpunkten på inom vilka områden detta sker samt vilket belopp skattebortfallet uppgår till.

Uppsatsen avslutas med en analys i avsnitt 6.

Nämnas bör att tabellerna i bilaga A syftar till att ge läsaren exakta siffror inom berörda områden samt att se till förändringar över tiden.

---

<sup>5</sup> Se bl.a. Konjunkturrådets rapport 2005, Tid för en ny skattereform, Lundgren, Stefan m fl, SNS Förlag, Stockholm, 2005, s. 7.



# 2 Det svenska skattesystemets grunder

## 2.1 Historik

Före 1700-talet var beskattningen i Sverige relativt splittrad och skillnaderna vad avser skatteuttaget var stora beroende på vilken del av landet som åsyftades.<sup>6</sup> Grunden till olikheterna låg dels i storleken på landsdelens kapital, dels på hur mycket de styrande ansåg vara nödvändigt att uppbära från de skattskyldiga. För att komma tillrätta med denna skattesplittring infördes vid 1700-talets början den allmänna bevillningen<sup>7</sup> vilken anses vara föregångare till den moderna inkomstskatten. Beskattningen var dock fortfarande differentierad och antalet skatter uppgick vid denna tidpunkt till flera hundra.

1861 genomfördes en reform av denna allmänna bevillning vilken hade stora likheter med den som företogs i början av 1990-talet. Antalet inkomstkällor minskades till tre<sup>8</sup>, fastigheter beskattades likvärdigt med vad som sker idag<sup>9</sup>, varje inkomstkälla beskattades för sig utan möjlighet till kvittning mellan dessa, ingen avdragsrätt medgavs för ränteutgifter trots att ränteinkomster beskattades och slutligen fanns en bestämmelse om att skattefrihet skulle råda upp till ett visst belopp, dvs. en form av grundavdrag.

En allmän statlig inkomstskatt infördes 1902 vilken var progressiv. Det blev nu tillåtet att kvitta överskott i en inkomstkälla mot underskott i en annan samt att göra avdrag för räntor. Dessutom var det nu den samlade inkomsten som var föremål för beskattning istället för som tidigare då de enskilda inkomstkällorna beskattades för sig. Marginalskatten var som högst 4 procent och grundavdraget var satt till 1 000 kronor vilket skall jämföras med medelinkomsten som uppgick till 972 kronor per år vid denna tidpunkt.

Den allmänna bevillningen avskaffades helt 1928 då kommunalskattelagen tillkom. Denna beskattningsrätt vilade på samma grunder som den statliga, dock med den skillnaden att den kommunala skattesatsen var proportionell. Det moderna inkomstskattesystemet för individer tog form och principerna i detta system fanns kvar genom de reformer som företogs fram till början av

---

<sup>6</sup> Följande avsnitt bygger på: Det svenska skattesystemet, Rabe, Gunnar, Bojs, Johan, Norstedts Juridik AB, Stockholm, 2005, s. 24-30.

<sup>7</sup> Denna hade karaktären av ett system av speciella avkastningsskatter vilket innebar att varje inkomstkälla beskattades för sig. Ingen kvittning var således tillåten mellan de olika inkomstkällorna.

<sup>8</sup> Dessa var arbete, kapital samt fastighet. Före denna reform tillämpades ett system med åtta olika inkomstkällor.

<sup>9</sup> En viss procent av taxeringsvärdet togs ut i skatt, likvärdigt med dagens statliga fastighetsskatt.

1990-talet. Vid sistnämnda reform blev skillnaderna så stora att det nu är svårt att skönja några likheter mellan den ursprungliga lagen och det som stadgas idag. Kommunalskattelagen är numera ersatt av 1999 års inkomstskattelag. Denna sistnämnda reform var dock rent lagteknisk och innebar således inte någon förändring för skattesystemets uppbyggnad.

Vid tiden efter andra världskriget fanns ett stort behov att se över beskattningen. Ett ökat behov av inkomster till staten ledde till en höjd inkomstbeskattning och ett införande av speciella skatter vilket mynnade ut i en reform av den statliga beskattningen 1947. Genom denna sänktes skatten i de lägre inkomstskikten för att höjas i de högre. Efter denna reform höjdes inkomstskatterna återigen och då framför allt på kommunalskattens område.<sup>10</sup> Detta medförde att den totala inkomstbeskattningen ökade kraftigt och som en följd av ovanstående drevs marginalskatten upp för att som mest uppgå till över 80 procent<sup>11</sup>, vilket av förklarliga skäl ledde till en omfattande skatteplanering från skattesubjektens sida. För att komma tillrätta med problemet tillsattes en utredning 1987 för att se över rådande system. Detta arbete mynnade ut i ännu en reform vilken kommer att behandlas under avsnitt tre.

En allmän varuskatt på 4 procent infördes 1959 för att öka statens inkomster. Tio år senare ersattes denna av mervärdesskatten<sup>12</sup> och skillnaden mellan dessa är att medan den sistnämnda tas ut i flera led av omsättningskedjan utgick den allmänna varuskatten endast i slutledet.

När det kommer till de sociala avgifterna var dessa frivilliga fram till 1930-talet och finansierades då genom egenavgifter. En uppbyggnad av försäkringsskyddet genomfördes under 1930- och 1940-talen vilken finansierades nästan uteslutande genom direkt beskattning. När dessa skatter ansågs ha blivit för höga ändrades finansieringsformen till att istället anta karaktär av avgifter. Försäkringssystemet reformerades och 1955 infördes obligatorisk sjukförsäkring och 1959 tillkom den allmänna tilläggspensionen. I dagsläget består de viktigaste delarna i socialförsäkringssystemet av den allmänna pensionen<sup>13</sup>, sjukförsäkringen, arbetsskadeförsäkringen samt arbetslöshetsförsäkringen. Kostnaderna för dessa uttas i form av arbetsgivar- respektive egenavgifter för egenföretagare

---

<sup>10</sup> 1960 var den kommunala medelskattesatsen 13,86 procent. Idag ligger den på 31,60 procent.

<sup>11</sup> Storleken på marginalskatten beror på om arbetsgivaravgifterna tas med i beräkningen eller ej. Beaktades även förmögenhetsbeskattningen innebar detta att marginalskatten kunde stiga till över 100 procent på kapitalavkastning och samma sak inträffade vad avser rörelseinkomster då inkomstskatt och egenavgifter lades samman. Detta fick namnet Pomperipossaeffekten vilken syftade på en saga av Astrid Lindgren om häxan med samma namn som var tvungen att betala mer i skatt än hon tjänade.

<sup>12</sup> Vid införandet låg mervärdesskatten på 10 procent för att redan efter två år höjas till 15 procent. I dagsläget tillämpar vi tre skattesatser: På persontransporter, dagstidningar, böcker samt kulturella arrangemang utgår 6 procent, hyra av hotellrum, campingplats och livsmedel belastas med 12 procent och övriga varor och tjänster är belagda med en mervärdesskatt på 25 procent. Det finns dock undantag från skatteplikten, bl.a. vad avser sjukvård, tandvård, social omsorg samt utbildning i offentlig regi för att nämna några.

<sup>13</sup> Denna består av inkomstpension, premiepension samt garantipension.

vilka utgår på i princip alla ersättningar som är skattepliktiga för arbetstagaren.<sup>14</sup>

Vad som främst har präglat den svenska skattehistorien är ständigt ökade skatter vilket bottenar i statens och kommunernas ökade behov av inkomster. En tanke bakom reformen i början av 1990-talet var att denna skulle mynna ut i en total sänkning av beskattningen men då skattesatserna sänktes breddades samtidigt skattebasen och en höjning företogs av de indirekta skatterna varför skatteuttaget trots allt blev konstant.

## 2.2 Skatterättsliga lagar

Den viktigaste lagen på inkomstbeskattningens område är inkomstskattelagen (1999:1229). Från år 2000 ersatte denna både kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och genom detta följdes skattereformen från början av 1990-talet upp med en författningsteknisk reform. Till de kompletterande lagarna på området räknas bl.a. lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, lagen (1990:659) om löneskatt på förvärvsinkomster samt lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter för att nämna de som är mest intressanta för denna framställning. När det kommer till kapitalskatter har vi främst lagen (1997:323) om statlig förmögenhetsskatt i vilken bestämmelser finns om skattepliktig egendom, värdering av denna, skattskyldighet samt skattesatser. Nämnda lag kompletteras med lagen (1997:324) om begränsning av skatt i vissa fall, detta för att merbeskattningen genom förmögenhetsskatten annars hade kunnat bli alltför hög. Syftet är att det sammanlagda uttaget av inkomstskatten och förmögenhetsskatten skall begränsas till 60 procent. Mervärdesskatten är den skatt som dominerar på den indirekta beskattningens område och bestämmelser om denna finner vi i lagen (1994:200) om mervärdesskatt.<sup>15</sup>

## 2.3 Principer inom skatterätten

Uppbyggnaden och utformandet av vårt nuvarande skattesystem vilar på skatterättsliga principer vilka har förändrats i liten utsträckning under det senaste seklet. Även om reformer genomförts har det vid ett flertal tillfällen slagits fast att de principer inom skatterätten som har blivit etablerade skall

---

<sup>14</sup> Arbetsgivaravgifterna uppgår för närvarande till 32,46 procent. För inkomst av näringsverksamhet utgår egenavgifter vilka är 30,89 procent. Från 1993 betalar även den anställda egenavgifter. Dessa är nu ersatta av en allmän pensionsavgift vilken uppgår till 7 procent. Den högsta avgiften som kan tas ut var 23 900 kronor år 2004 men den skattskyldiga får dock en skattereduktion på 87,5 procent av avgiften. Fr.o.m. år 2006 motsvaras den allmänna pensionsavgiften av en lika stor skattereduktion.

<sup>15</sup> Det svenska skattesystemet, Rabe, Gunnar, Bojs, Johan, Norstedts Juridik AB, Stockholm, 2005, s. 56-57.

vara orörda. Vad som istället har förändrats är medlen för att förverkliga de mål som har blivit uppsatta för att skatt skall kunna tas ut från medborgarna.

### **2.3.1 Skatteförmågeprincipen**

En viktig princip inom svensk beskattningsrätt är skatteförmågeprincipen. Innebörden är att var och en av medborgarna skall erlägga skatt efter sin förmåga och de som helt saknar möjlighet är således befriade. Eftersom det är förenat med svårighet att mäta skatteförmågan mellan olika inkomstlägen har en grundsats införts på vilken principen vilar. Förutsättningarna för denna grundsats är att gränsnyttan är avtagande över lag och så även vad rör inkomst och konsumtion. Det är således lättare för en person med hög inkomst att avstå från ytterligare 100 kronor i ersättning än vad det är för någon som erhåller en lägre inkomst. Med andra ord anses toppinkomsten för en låginkomsttagare gå till mer angelägen konsumtion än vad som är fallet för en höginkomsttagare.<sup>16</sup>

Olika tolkningar av principen leder till olika slutsatser. En tolkning är att denna motiverar ett progressivt skattesystem då de med en högre inkomst kan erlägga en större andel av denna i skatt medan motsatt tolkning istället motiverar en proportionell beskattning. Tillfällen finns även då denna princip använts i syfte att motivera bolagsskatten, detta på grund av att bolagen antas ha en skatteförmåga utöver dess ägare.<sup>17</sup>

### **2.3.2 Likformighetsprincipen**

Likformighetsprincipen innebär att beskattningen så långt det är möjligt skall utformas på ett sådant sätt att den är likvärdig och rättvis. De individer som erhåller inkomster i samma storleksordning skall beskattas på ett likvärdigt sätt och det skall även sakna betydelse i vilken form en inkomst uppbärs så länge inkomsterna är ekonomiskt likvärdiga. Vid reformen 1990/91 lades stor vikt vid likformighetsprincipen. Syftet med reformen när det kommer till enkelhet och lättillämplighet fick i vissa fall stå tillbaka för en rättvis och likformig beskattning. Den strikta tillämpningen av principen har dock övergivits något på senare tid till förmån för enkla och mer enhetliga skatteregler.

En sak som även kan hänföras till likformighetsprincipen är kravet på att skattereglerna skall motverka skatteplanering och skatteflykt. Dessa båda

---

<sup>16</sup> Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, Lodin, S-O m fl, Studentlitteratur, Lund, 2003, s. 24-25. Det svenska skattesystemet, Rabe, Gunnar, Bojs, Johan, Norstedts Juridik AB, Stockholm, 2005, s. 37-38.

<sup>17</sup> Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 19.

förfaranden skapar bristande likformighet vilket leder till orättvisor i skattebelastningen och genom detta blir syftet med principen inte uppfyllt.<sup>18</sup>

### 2.3.3 Neutralitetsprincipen

Neutralitetsprincipen syftar till att utforma beskattningen på ett sådant sätt att denna är neutral i förhållande till olika handlingsalternativ för den enskilde, den skall med andra ord inte styra den enskildes handlande. Utformningen skall ske på så sätt att beskattningen inte påverkar individens val mellan:

- arbete och fritid
- konsumtion och sparande samt
- olika konsumtionsalternativ

Vad avser valet mellan arbete och fritid skall beskattningen här skapa en balans mellan individens behov av inkomster (inkomsteffekten) och dennes önskan om mer fritid (substitutionseffekten).

Det måste dock påpekas att skatterna bitvis används i syfte att påverka individens handlande. Som exempel härpå kan nämnas punktskatter på alkohol och tobak, införandet av en särskild koldioxidskatt i syfte att skapa en bättre miljö samt en höjning av mervärdesskatten vars ändamål var att dämpa konsumtionen. Avsteget från neutralitetsprincipen har i dessa fall grundat sig på att uppnå andra mål i samhället vilka ansetts ha högre värde än en neutral beskattning.<sup>19</sup>

### 2.3.4 Övriga principer

Det finns även andra principer inom skatterätten av vilka två kort skall behandlas.

#### 2.3.4.1 Minsta offer-principen

Enligt minsta offer-principen är tanken att skatten skall fördelas mellan medborgarna på ett sådant sätt att den medför minsta möjliga uppoffring för dessa. Genom detta kan skevheter justeras mellan individerna för att på så sätt uppnå en mera rättvis inkomstfördelning. Ser vi till den mest radikala utformningen av principen anses denna motivera en marginals katt på 100 procent. Inkomstökningen hos höginkomsttagarna skulle i dessa fall utgå till individer med låga inkomster i form av bidrag.<sup>20</sup>

---

<sup>18</sup> Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, Lodin, S-O m fl, Studentlitteratur, Lund, 2003, s. 36-37. Det svenska skattesystemet, Rabe, Gunnar, Bojs, Johan, Norstedts Juridik AB, Stockholm, 2005, s. 42-43.

<sup>19</sup> Det svenska skattesystemet, Rabe, Gunnar, Bojs, Johan, Norstedts Juridik AB, Stockholm, 2005, s. 43-44.

<sup>20</sup> A.a. s. 39.

### **2.3.4.2 Intresseprincipen**

Intresseprincipen innebär att var och en skall betala skatt i förhållande till den nytta som individen kan tänkas ha av tjänsten i fråga. På området kan nämnas den statliga fastighetsskatten samt vägtrafikbeskattningen. På övriga områden torde principen ha spelat ut sin roll.<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, Lodin, S-O m fl, Studentlitteratur, Lund, 2003, s. 24. Det svenska skattesystemet, Rabe, Gunnar, Bojs, Johan, Norstedts Juridik AB, Stockholm, 2005, s. 45.

# 3 Skattereformen 90/91

## 3.1 Bakgrund

Det skattesystem som fanns före reformen utmärktes av höga skattesatser och olikformig behandling av olika typer av inkomster samtidigt som systemet var oenhetligt och svåröverskådligt.<sup>22</sup> Genom väl genomförd skatteplanering kunde inkomstagaren välja att erhålla en löneökning i form av lågt beskattade, eller rent av skattefria, förmåner och på detta sätt ”trolla bort” sin skatt. Detta medförde att den faktiska skatt som betalades var lägre än vad skatteskalorna gav uttryck för. Främst var det höginkomstagare som drog nytta av detta, vilket förefaller naturligt.<sup>23</sup> Med en marginalsatt på cirka 75 procent var det knappast ekonomiskt försvarbart att välja en löneökning i pengar.<sup>24</sup> Ett första steg mot reformen 90/91 togs redan genom marginalsattreformen 1983-1985. Vid denna tid hade en stor majoritet av alla heltidsarbetande en marginalsatt som översteg 50 procent varför en sänkning genomfördes. Ett par år senare var siffran nere i 75 procent av Sveriges befolkning men med hänsyn till stigande förvärvsinkomster krävdes en förändring av skattesystemet om inte merparten av arbetstagarna återigen skulle hamna inom de översta grupperna på skatteskalen.<sup>25</sup>

## 3.2 Reformen

Sommaren 1987 tillsattes en utredning vars uppgift var att genomföra en översyn av inkomstbeskattningen.<sup>26</sup> Uppdraget bestod i att göra en fullständig översyn av nämnda beskattning och det utarbetade förslaget skulle innebära:

- sänkta skattesatser och minskad progressivitet i skatteskalen,
- breddad skattebas genom minskade avdragsmöjligheter och en mer enhetlig beskattning av arbetsinkomster,
- mer enhetlig kapitalinkomstbeskattning som stimulerar till sparande och motverkar skuldsättning,
- förenklingar i skattesystemet samt ett
- system som skall kunna bestå under lång tid.<sup>27</sup>

Även flertalet andra länder genomförde skattereformer vid denna tid. Gemensamt för dessa var breddade skattebaser, sänkta marginalsatser samt en förskjutning av skatteuttaget från direkta till indirekta skatter. Vad som

---

<sup>22</sup> SOU 1989:33, Reformerad inkomstbeskattning, del 1, s. 19.

<sup>23</sup> SOU 1995:104, Skattereformen 1990-1991, En utvärdering, s. 27.

<sup>24</sup> SOU 1989:33, del 1, s. 76. Se diagram. Se även fotnot 11.

<sup>25</sup> A.a. s. 75.

<sup>26</sup> Samma sak genomfördes även avseende företagsbeskattningen och mervärdesskatten.

<sup>27</sup> SOU 1989:33, del 1, s. 45.

utmärkte Sverige var att här genomfördes den mest omfattande och genomgripande omläggningen. Motiveringen till reformerna i alla länder var dock densamma:

*”Förenkling, större symmetri och mera likformig behandling av inkomster av olika slag, lägre skattesatser samt minskade möjligheter till skatteplanering.”*<sup>28</sup>

Först och främst genomfördes förändringar i regelsystemet. Tidigare fanns det sex inkomstslag vilka nu slogs samman till tre: Inkomst av tjänst, inkomst av näringsverksamhet och slutligen inkomst av kapital.<sup>29</sup>

Marginalskatterna skulle, som nämnts, sänkas. Tanken var att marginalskattesatsen skulle vara 30 procent vid en kommunalskatt på 30 procent och att detta skulle innefatta 90 procent av de skattskyldiga. För att uppnå nämnda mål skulle den statliga inkomstskatten avskaffas upp till en viss summa<sup>30</sup> för att utöver denna utgå med 20 procent.<sup>31</sup>

Genom att bredda skattebaserna skulle det bli möjligt att komma till rätta med tillvägagångssättet hos individer som valde att ta ut en löneökning i form av skattefria förmåner. Eftersom fler inkomster gjordes skattepliktiga samtidigt som avdragen begränsades, medförde detta att utrymmet för skatteplanering minskade. Dessutom var nämnda förfarande en hjälp för att finansiera reformen.<sup>32</sup>

Även en separat och enhetlig kapitalskatt på 30 procent infördes. Tidigare förhöll det sig så att löpande kapitalvinster beskattades hårt medan det motsatta råde för reavinster. Syftet med denna proportionella, statliga inkomstskatt var att minska möjligheten till manipulation i skatteplaneringssyfte, stimulera sparandet och minska skuldsättningen. Givetvis var även detta ett sätt att finansiera reformen.

Ett annat område som sågs över var mervärdesbeskattningen. Tidigare berördes högst 60 procent av den privata konsumtionen av denna skatt men i samband med reformen breddades skattebasen även på detta område. Vid denna tidpunkt genomfördes även en skärpning av olika punktskatter.<sup>33</sup>

Slutligen var det genom denna reform viktigt, i vart fall i Sverige, att även åstadkomma långsiktiga och stabila skatteregler.

---

<sup>28</sup> SOU 1995:104, s. 27-28.

<sup>29</sup> SOU 1989:33, del 1, s. 22.

<sup>30</sup> 200 000 kr år 1991.

<sup>31</sup> SOU 1989:33, del 1, s. 76.

<sup>32</sup> A.a. s. 80.

<sup>33</sup> SOU 1995:104, s. 40.



### 3.3 Resultatet av skattereformen

Om vi först ser till den statliga inkomstskatten, finner vi att verkligheten blev en annan än vad som var tänkt från början. 1995 infördes en extra statlig skatt om 5 procent, den s.k. värnskattnen, vilket innebar att den statliga skatten nu uppgick till 25 procent. Meningen var att denna skatt skulle vara provisorisk, men när den upphörde att gälla 1998 infördes istället ett extra skalsteg i inkomstbeskattningen som var lika stort.<sup>34</sup> Skiktgränsen sattes dock betydligt högre jämfört med föregående år då alla som betalade statlig inkomstskatt även betalade värnskattnen. Vad som mer är av stort intresse var att nästan hela riksdagen stod bakom 15/50-principen, vilken i korthet innebär att max 15 procent av alla skattebetalare skall betala statlig inkomstskatt och marginalsattnen skall vara högst 50 procent. Enda gången denna målsättning blivit uppnådd är 1995. Om vi ser till andelen inkomsttagare som betalar statlig skatt varierade siffrorna mellan 15-21 procent under åren 1991-2005. Vad avser det högre skiktet finns ingen motsvarande målsättning att begränsa de skattskyldiga men här har i genomsnitt 4 procent av inkomsttagarna betalat statlig inkomstskatt över det andra skalsteget under åren 1999-2005. Ser vi till en rapport som SACO har gjort avseende detta där man istället studerat andelen heltidsanställda i åldrarna 20-64 år, finner vi att siffrorna är i genomsnitt 36 respektive 9 procent.<sup>35</sup>

Genomförandet av skattereformen var även tänkt att motverka skatteplanering. Detta är förvisso ett lagligt förfarande men i takt med att deklaranterna upptäcker nya kryphål, gör lagstiftaren sitt bästa för att täppa till dessa. Vad som främst bidrar till skatteplanering är följande faktorer:

- olika inkomster beskattas olika,
- inkomstskatt tas ut efter en progressiv skala,
- skattesubjekt beskattas olika,
- beskattningsunderlaget är inte entydigt bestämt, samt
- möjligheterna till skattecredit.

En utvärdering av reformen genomfördes 1995 och där framkom att målet som ställts upp vad avsåg skatteplanering blivit uppfyllt. Både möjligheterna till och omfattningen av skatteplanering hade minskat och detta gällde både för privatpersoner och inom företagssektorn.<sup>36</sup>

Vad avser skattefusket är det dock svårare att se om reformen lett till en minskning. Det är av förklarliga skäl svårt att kartlägga omfattningen av dold verksamhet vilket gör att resultatet kan bli missvisande. Enligt utvärderingen finns det ingenting som tyder på att fusket skulle ha ökat i omfattning men samtidigt framkommer det att reformen rent tekniskt ej

---

<sup>34</sup> SOU 2002:47, Våra skatter? Betänkande från skattebasutredningen, s. 80.

<sup>35</sup> Brant skatt – Skatten på arbete, Halåpi, Mikael, Rapport från SACO 2005, s. 12.

<sup>36</sup> SOU 1995:104, s. 32-33.

inneburit några väsentliga förändringar vad avser möjligheterna att skattefuska.<sup>37</sup>

Ser vi till utredningens mål vad avser långsiktiga och stabila skatteregler kan om detta sägas att de misslyckats kapitalt. Inte mindre än 250 regelförändringar har gjorts i skattesystemet under åren 1991-2000 vilket har lett till att systemet än en gång blivit snårigt och svåröverskådligt. Dessutom är flertalet av dessa förändringar att betrakta som avsteg från den breda uppgörelsen som var syftet med reformen när den genomfördes. Målet om stabilitet har sålunda ej blivit uppfyllt.<sup>38</sup>

### 3.4 Alternativ

Det känns som att vi nu, mer eller mindre, är tillbaka där vi befann oss för 20 år sedan. Systemet blev förvisso bättre efter reformen genom att skatteplaneringen minskade men med alla ändringar som genomförts efter ikraftträdandet är regelverket återigen svårt att överblicka. Dessutom får vi se till hur samhället och omvärlden ser ut idag.

Skattesatserna har sänkts överlag men enskilda individer får stå för en högre kostnad själva när det kommer till utnyttjandet av samhällets resurser än vad de behövde göra tidigare. Trenden går mot ett ökat tecknande av privata försäkringar på en hel del områden, såsom sjukvård, tandvård och inte minst vad avser pensionssystemet.

Progressiviteten *har* minskat, men frågan är varför denna skall finnas överhuvudtaget? Det kan tyckas orättvist att de individer som väljer att investera tid och pengar i sig själva i form av utbildning alternativt arbetsinsatser vilka överstiger det normala, skall betala högre skatt än de som inte gör det. Dessutom strider nämnda förfarande mot principen om skatt efter bärkraft. Lika fall skall behandlas lika vilket inte tycks ske här. Om vi ser till den övergripande likformighetsprincipen finner vi att beskattningen skall vara likformig sedd ur ett samhällsperspektiv. Detta innebär att fördelningen skall ske enligt den uppfattning som företräds av en majoritet av medborgarna.<sup>39</sup> I en Temo-undersökning som företogs i april 2004 uppgick siffran som fann det mest rättvist att individer betalar samma andel av sin inkomst i skatt till drygt 60 procent.<sup>40</sup> Detta innebär att progressiv skatt även strider mot likformighetsprincipen.

Kan vi då på något sätt förändra vårt skattesystem så att målen med reformen 1990-1991 blir uppfyllda vad avser rättvisa, enkelhet samt ett långsiktigt system? Om vi ser till Östeuropa finner vi där ett skattesystem

---

<sup>37</sup> SOU 1995:104, s. 38-39.

<sup>38</sup> SOU 2002:47, s. 79-80. För detaljerad information se även Skattereformen och fortsatt reformerande, Pelin, Lars, Studentlitteratur, Lund, 1995, s. 22-39.

<sup>39</sup> Det svenska skattesystemet, Rabe, Gunnar, Bojs, Johan, Norstedts Juridik AB, Stockholm, 2005, s. 42.

<sup>40</sup> [www.plattskatt.nu](http://www.plattskatt.nu). Argument för platt skatt.

som är helt olikt vårt eget. I hög grad tillämpar dessa länder ett system som går under benämningen platt skatt<sup>41</sup> vilket i korthet innebär att alla inkomster oavsett inkomstslag beskattas med en och samma skattesats. Slovakien är det land som nått längst på området. 2004 infördes här en enhetlig skatt på 19 procent för alla inkomster över en viss summa samtidigt som alla avdragsmöjligheter och undantagsregler avskaffades. Även bolagsbeskattningen och mervärdesskatten omfattades av denna reform.<sup>42</sup> För Sveriges del torde en helt platt skatt inte vara ett alternativ inom en överskådlig framtid men det borde inte vara omöjligt att utarbeta ett system som har vissa likheter med det som tillämpas i Östeuropa.

---

<sup>41</sup> Länderna tillämpar systemet på olika sätt vilket i realiteten innebär att det rör sig om ett flertal olika skattesystem. Platt skatt torde vara ett samlingsbegrepp för dessa då systemet grundar sig på liknande förhållanden.

<sup>42</sup> Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar, Tervahauta, Per, artikel från Tillväxtpolitisk utblick, november 2005, s. 6.

# 4 Platt skatt

## 4.1 Inledning

Platt skatt är inte ett enhetligt begrepp. Kortfattat innebär det att alla inkomster oavsett inkomstslag beskattas med en och samma skattesats och om vi ser till enkelheten med systemet är detta vad som eftersträvas.<sup>43</sup> Samtidigt måste vi se till utvecklingen av nämnda system i de länder där det tillämpas. Vissa har valt en enhetlig skattesats både vad rör inkomst-, företags- och mervärdesbeskattningen<sup>44</sup> och andra har valt att differentiera densamma. Det vanligaste torde dock vara att tillämpa begreppet på inkomstbeskattningens område och då är innebörden av en ren platt skatt att alla inkomster beskattas med samma skattesats, oavsett om de uppkommer via arbete eller kapital samt att beskattningen sker från den första intjänade kronan med en enhetlig skattesats för samtliga skattskyldiga.<sup>45</sup>

Platt skatt innebär inte per automatik att skattesatsen måste vara låg. Ser vi till de länder som infört systemet finner vi dock att skatteintervallet ligger på mellan 12-33 procent. Detta har sin förklaring i att merparten av de berörda länderna företog en skattesänkning vid införandet av systemet vilket medförde att skattesatserna hamnade på en relativt låg nivå.

En annan sak som utmärker systemet är enkelhet vilket var vad som eftersträvades med skattereformen 1990/91. Det komplicerade skattesystem som denna reform mynnade ut i har medfört att kontrollen blivit svårare för myndigheterna samtidigt som det lämnar större utrymme för skatteplanering från individens sida. Detta leder i slutändan till skattebortfall för staten vilket reformen var tänkt att motverka.

Den kritik som främst riktas mot införandet av platt skatt är att detta till största delen gynnar höginkomsttagare då nämnda grupp kommer att tjäna mest på avskaffandet av den statliga inkomstskatten. Det måste dock påpekas att ett visst mått av progressivitet fortfarande kommer att råda. Om vi ser till de länder som tillämpar systemet finner vi att inkomster upp till en viss nivå normalt sett är skattefria. Detta medför att individer med en lägre inkomst trots allt kommer att betala en lägre andel i skatt i förhållande till höginkomsttagare.<sup>46</sup>

---

<sup>43</sup> Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar, Tervahauta, Per, artikel från Tillväxtpolitisk utblick, november 2005, s. 1.

<sup>44</sup> T ex Slovakien.

<sup>45</sup> SACO Skattebetalarnas seminarium ”Platt skatt – något för Sverige?” 2006-01-25.

<sup>46</sup> Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar, Tervahauta, Per, artikel från Tillväxtpolitisk utblick, november 2005, s. 3.

De länder i Europa som har infört platt skatt är följande:<sup>47</sup>

	Skatt procent	Introduktionsår
Estland	24	1994
Litauen	33	1994
Lettland	25	1995
Ryssland	13	2001
Serbien	14	2003
Ukraina	13	2004
Slovakien	19	2004
Georgien	12	2005
Rumänien	16	2005

## 4.2 Olika sätt att tillämpa systemet i praktiken

Av ovanstående länder skall vi studera två av dessa mer ingående: Estland<sup>48</sup>, eftersom detta var det första europeiska land som införde platt skatt och Slovakien<sup>49</sup>, vilket är det land som gått längst på området.

### 4.2.1 Estland

Om vi ser till modern tid var Estland det land som först införde platt skatt i Europa.<sup>50</sup> Mellan 1991, då den första lagen vad avser inkomstbeskattning trädde ikraft, och 1994 tillämpades en progressiv beskattning med skattesatser på 16 procent, 24 procent och 33 procent.<sup>51</sup> Vid denna tidpunkt var inflationen hög vilket innebar en ständig förändring av skatteskalorna samtidigt som medborgarna hade väldigt lite kunskap och erfarenhet av deklaraionsförfarande varför ett behov förelåg att se över lagstiftningen. De tre huvudskälen till införandet av platt skatt var således enkelhet, transparens samt låga administrationskostnader vilket gällde för skattebetalarna såväl som administratörerna. Systemet har ännu inte renderat några negativa effekter.<sup>52</sup>

#### 4.2.1.1 I praktiken

Estlands skattesystem utmärks av en relativt låg skattesats och en bred skattebas. Alla tre inkomstlagen – tjänst, näringsverksamhet samt kapital –

<sup>47</sup>The case for flat tax, The Economist, 16 april 2005.

<sup>48</sup> Vars avsnitt bygger på: <http://www.fin.ee/?id=621> Questions and answers: Estonian flat incom tax system. Ministry of Finance of the Republic of Estonia.

<sup>49</sup> Vars avsnitt bygger på: <http://www.finance.gov.sk/EN/Default.aspx?CatID=118> The fundamental tax reform. Ministry of Finance of the Slovak Republic.

<sup>50</sup> I det tidiga industrisamhället var dock platt skatt det dominerande skattesystemet i Europa. Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar, Tervahauta, Per, s. 4.

<sup>51</sup> Se avsnitt 4.2.3 för tidigare beskattning.

<sup>52</sup> Se vidare avsnitt 4.2.1.2.

beskattas med en och samma skattesats vilken vid införandet var 26 procent och nu ligger på 24 procent. Tanken är att denna gradvis skall sänkas för att år 2009 slutligen hamna på 20 procent. Alla deklareranter är berättigade till ett avdrag om 24 000 estländska kronor per år<sup>53</sup> men summan är dock högre för flerbarnfamiljer och pensionärer.<sup>54</sup> Skattesystemet består av statliga skatter, till vilka räknas inkomstskatt, socialförsäkringsavgifter, fastighetsskatt, spelskatt, moms, tull samt en skatt på tunga fordon, och vissa skatter som hanteras på kommunal nivå. Till de sistnämnda räknas skatt på försäljning, reklam, fordon, djur, vägar, båtar, underhåll samt parkeringsavgifter.<sup>55</sup>

Systemet tillåter väldigt få avdrag av vilka de viktigaste vad avser inkomstbeskattningen är räntor, kostnader för utbildning, donationer samt inbetalning till vissa frivilliga pensionssystem. Beloppet är begränsat till antingen 50 000 estländska kronor<sup>56</sup> eller max 50 procent av individens taxerade inkomst av vilket det lägsta skall väljas.

De sociala avgifterna uppgår till 33 procent av vilka 13 procent är vikta för hälsoförsäkringen och resterande till pensionsförsäkringen.<sup>57</sup>

Vad avser mervärdesbeskattningen tillämpas här inte samma skattesats som på inkomstbeskattningens område utan denna uppgår oftast till 18 procent. När det kommer till läkemedel, böcker, tidningar, kultur, boende m.m. utgår mervärdesskatt med 5 procent för att vara 0 procent vid export samt för produkter sålda på båtar och flyg som går över internationella gränser.<sup>58</sup>

Estland har även en unik företagsbeskattning. Så länge vinsten stannar kvar i bolaget och återinvesteras utgår ingen skatt utan detta inträffar först när utdelning sker.<sup>59</sup> Nämnda förfarande strider dock mot EU:s nuvarande subsidaritetsdirektiv varför Estland har förbundit sig att ändra sitt nuvarande bolagsskattesystem. Detta skall ha skett innan den 1 januari 2009.<sup>60</sup>

---

<sup>53</sup> Ca 1530 euro.

<sup>54</sup> För andra barnet och därutöver utgår ett extra avdrag om 24 000 estländska kronor per barn. För pensionärer är det extra avdraget 36 000 estländska kronor, ca 2 300 euro och för vissa pensionärer är skattesatsen dessutom nedsatt till 10 procent. Den genomsnittliga månadslönen var 4 450 svenska kronor 2004. Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar, Tervahauta, Per, s. 5. Komplet platt skatt, Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, s. 43.

<sup>55</sup> Komplet platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, s. 43.

<sup>56</sup> Ca 3 200 euro.

<sup>57</sup> Komplet platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, s. 44.

<sup>58</sup> A.a.

<sup>59</sup> Skatt utgår då med 24 procent.

<sup>60</sup> Europeiska unionens officiella tidning 23 september 2003, Bilaga 6, Förteckning enligt art. 24 i anslutningsakten: Estland.

[http://europa.eu.int/eur-lex/pri/sv/oj/dat/2003/l\\_236/l\\_23620030923sv08120818.pdf](http://europa.eu.int/eur-lex/pri/sv/oj/dat/2003/l_236/l_23620030923sv08120818.pdf)

samt Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar, Tervahauta, Per, s. 5.

### 4.2.1.2 Effekter

Inga negativa effekter har kunnat skönjas vad avser statsbudgeten vid en jämförelse med progressiv beskattning. Då skattesatserna sänktes vidgades samtidigt basen och detta medförde att beskattningsunderlaget förblev i stort sett konstant. Estlands ekonomi har förbättrats avsevärt sedan reformen genomfördes. Den genomsnittliga årliga tillväxten har under de senaste tio åren legat på omkring 6 procent och ökningen av reallönerna har varit ca 7 procent per år. Minimilönerna är dock fortfarande bland de lägsta i Europa.<sup>61</sup> Närmast diskuterar makthavarna nu en skiftning från direkt till indirekt beskattning samtidigt som en ökning av det personliga avdraget föreslås för att förbättra förhållanden för låginkomsttagarna.

## 4.2.2 Slovakien

Det land som gått längst vad avser införandet av platt skatt är Slovakien. Tidigare tillämpades fem olika skattesatser på inkomstbeskattningen vilka varierade mellan 10-38 procent. För att komma tillrätta med denna ojämna beskattning genomfördes en skattereform vars slutliga mål är att göra Slovakien till det mest konkurrenskraftiga land inom både EU och OECD vad avser beskattning. Syftet är inte nödvändigtvis låga skattesatser utan det är främst effektivitet, rättvisa och transparens som eftersträvas.

### 4.2.2.1 I praktiken

Slovakien har anammat principen om att både individer och företag skall beskattas enligt samma skattesats, 19 procent, och detta är även något som fått genomslag på mervärdesbeskattningens område. All personlig inkomst upp till 1,6 gånger den nivå som klassas som fattigdom är undantagen beskattning vilket medför att ett visst mått av progressivitet råder.<sup>62</sup> Skattefrihet gäller för gåvor, arv och utdelning medan kapitalvinster och räntekomster är skattepliktiga. Avdragsrätt gäller för räntekostnader utan begränsningar.<sup>63</sup>

Vid införandet av systemet avskaffades i stort sett alla resterande avdragsmöjligheter<sup>64</sup> och undantagsregler. För att det inte skulle rendera några negativa effekter vad avser ekonomin, genomfördes reformer vid denna tidpunkt även inom andra områden såsom sjukvård, socialförsäkringar och pension. Istället för att använda sig av avdrag och undantag, vilka ursprungligen var instiftade till att uppnå andra mål än de strikt fiskala, genomförs nu istället riktade åtgärder inom respektive politikområde. Ett exempel på detta är att det allmänna barnbidraget har avskaffats till förmån för ett socialt kompensationssystem vilket säkerställer

<sup>61</sup> Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar, Tervahauta, Per, s. 4.

<sup>62</sup> Ca 2 250 euro.

<sup>63</sup> Kompletta platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, s. 45.

<sup>64</sup> Det är dock fortfarande tillåtet att göra avdrag för hemmavarande barn med 125 euro/år samt för pensionsinbetalningar upp till ca 300 euro/år. A.a. s. 46.

en rättvis fördelning av skatteintäkterna på detta område. Syftet är att låginkomsttagande barnfamiljer skall erhålla detta understöd och på så sätt blir de samhällspolitiska målen uppnådda genom direkta åtgärder.

De sociala avgifterna uppgår till 14 procent vad avser hälsoförsäkringen av vilka 4 procent utgår som en egenavgift för individen och resterande 10 procent som en arbetsgivaravgift, allt baserat på individens lön. När det kommer till socialförsäkringen består denna av två obligatoriska delar. Den första är en försäkring mot sjukdom, ålderdom, invaliditet och arbetslöshet och den andra är en avgift för ren ålderspension. Inbetalningarna för individerna uppgår i detta fall till 13,4 procent medan företagen betalar 35,2 procent.<sup>65</sup> Arbetsgivarnas sociala avgifter utgår således med en relativt hög procentsats men samtidigt tillhör Slovakien de länder inom EU som har de lägsta lönerna varför den totala arbetskostnaden trots allt fortfarande är låg.<sup>66</sup>

Ser vi till företagsbeskattningen finner vi att enkelhet eftersträvas även här. Avdrag, undantag, individuella skattebaser och speciella skattesatser är på väg bort för att ersättas av transparens samt en lägre skattesats<sup>67</sup>. Det tidigare systemet var komplext och utmärktes av frekventa ändringar och genom att ersätta detta med ett lättöverskådligt system vill Slovakien utvecklas till ett land som inbjuder till företagsinvesteringar. Tanken är att utländska företag skall söka sig hit för etablering, den låga skatten skall minska incitament för skattefusk och skatteplanering och som ett långsiktigt resultat av detta kommer skatteintäkterna att öka trots att det genomförts en sänkning på området.

Det är inte enbart på inkomst- respektive företagsbeskattningens område landet tillämpar en enhetlig skattesats utan detta gäller även för mervärdesbeskattningen. Tidigare tillämpades två momssatser, en standardiserad om 20 procent och en reducerad om 14 procent och anledningen till att den sistnämnda existerade var att Slovakien genom denna ville uppnå andra mål än de strikt fiskala. Meningen var att detta förfarande skulle generera lägre priser, ökad tillgång för låginkomsttagare vad avsåg mat och andra utvalda varor samt att öka konsumtionen på varor som var socialt önskvärda. Det rådde dock tvivel om att denna reducerade mervärdesbeskattningen var rätt sätt att komma tillrätta med problemen varför regeringen bestämde sig för att även på detta område istället genomföra riktade åtgärder till de grupper där behov för detta förelåg. Som ett resultat av detta ersattes de båda tidigare momssatserna med en enhetlig skattesats på 19 procent. Detta var även ett sätt att kompensera staten för de uteblivna skatteintäkter som blev resultatet av reformen.

---

<sup>65</sup> Kompletta platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, s. 47.

<sup>66</sup> Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar, Tervahauta, Per, s. 6.

<sup>67</sup> Skattesatsen för företag låg tidigare på 25 procent.



#### 4.2.2.2 Effekter

Det kan vara svårt att dra några säkra slutsatser eftersom systemet bara tillämpats i drygt två år men ser vi till de undersökningar som blivit genomförda finner vi att utfallet är positivt. Under 2004 fördubblades de utländska direktinvesteringarna och BNP-tillväxten uppgick till 5,5 procent.<sup>68</sup> Tanken var att skattereformen skulle vara budgetneutral men trots detta har skatteintäkterna ökat med nästan 5 procent. Anledningen till detta torde vara en breddning av skattebasen, bättre skattemoral samt ändringen på mervärdesbeskattningens område vilken i realiteten innebar en skatthöjning.<sup>69</sup> Både företag och ekonomer bekräftar att skattereformen medfört att Slovakien blivit ett av de mest konkurrenskraftiga länderna inom EU och OECD när det kommer till beskattningen.

#### 4.2.3 Alternativa orsaker till ökad tillväxt

Som nämndes tidigare har systemet med platt skatt inte tillämpats under någon längre period i Slovakien men då både BNP-tillväxten och de utländska direktinvesteringarna har ökat, kan det tyckas troligt i sammanhanget att ett samband föreligger mellan denna ökning och införandet av det nya skattesystemet.

När det däremot kommer till Estland har landet tillämpat en platt skatt under drygt tolv år vilket innebär att slutsatserna blir säkrare. Det finns dock andra faktorer som måste vägas in. I samband med landets självständighet 1991 genomfördes en rad drastiska förändringar som med stor sannolikhet har påverkat dess ökade tillväxt. För att stabilisera ekonomin planerade den dåvarande regeringen långsiktigt och bortsåg från de kortsiktiga kostnaderna. Subventioner togs bort, stadsbudgeten stabiliserades och växelkursen fixerades till euro. Även sociala reformer genomfördes vid denna tidpunkt. Tidigare hade Estland tillämpat en mycket låg pensionsålder vilken höjdes, samtidigt som arbetsmarknaden avreglerades. Vi måste även ha i åtanke att landet efter sin frigörelse från Sovjetunionen endast tillämpat en progressiv beskattning under tre år innan reformen genomfördes. Även detta kan tänkas vara en anledning till en smidig uppbyggnad och ett välfungerande system.<sup>70</sup>

### 4.3 Sverige

Om vi ser till Sverige förs diskussioner även här om införandet av ett system där vi tillämpar platt skatt, främst av Centerpartiet<sup>71</sup> och Skattebetalarnas

---

<sup>68</sup> Detta kan jämföras med Sverige vars årliga tillväxt låg på 3,6 procent 2003-2004. Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 310.

<sup>69</sup> Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar, Tervahauta, Per, s. 6.

<sup>70</sup> Varför har Estland lyckats? Aslund, Anders, Svenska Dagbladet 2 augusti 2000.

<sup>71</sup> [http://www.svd.se/dynamiskt/inrikes/did\\_11711783.asp](http://www.svd.se/dynamiskt/inrikes/did_11711783.asp)

förening.<sup>72</sup> På uppdrag av nämnda förening har Göran Normann skrivit en rapport där vi finner ytterligare ett alternativ, en KOMPS – Kompletta platt skatt.<sup>73</sup>

### 4.3.1 Förslaget i korthet

Jämfört med föregående system är grundtanken även här att progressiviteten i skatteskalen skall försvinna och kompletteras med ett stort avdrag för individer med låga och medelhöga inkomster. Vad som skiljer systemen åt är att det föreslagna är mer långtgående i den mening att hushållens konsumtion, istället för deras inkomst, i ökad utsträckning läggs till grund för beskattningen. Innebörden blir således att ingen skatt utgår på räntor, kapitalvinster eller utdelningar utan det är här fråga om en ren konsumtionskatt.<sup>74</sup> Ett alternativ för att nå hit kan vara att beskatta hela inkomsten då den tjänas in oavsett om denna sparas eller konsumeras, men då beskattas inte någon form av kapitalavkastning. Ett annat alternativ är att medge ett skatteavdrag för sparande men då detta senare löses upp för konsumtion skall hela beloppet, inklusive den ränta som erhållits, tas upp till beskattning.<sup>75</sup> Som en följd av ett eventuellt genomförande kommer ränteavdragsrätten att tas bort vilket skulle kunna leda till att bostäder faller i värde. Detta torde dock kompenseras genom att även fastighetsskatten kommer att utgå då dess syfte, att löpande beskatta det kapital som är bundet i boendet, inte längre fyller någon funktion.<sup>76</sup>

För företag skall det införas en kassaflödesskatt i samma storleksordning som för privatpersoner. Nämnda skatt kan liknas vid en moms, dock med två skillnader: För det första skall den tas ut med en subtraktionsprincip vilket innebär att avdrag får göras från omsättningen för företagets inköp vad avser råvaror, material samt investeringsvaror. Skillnaden jämfört med nuvarande system är att en kassaflödesskatt endast utgår en gång istället för i flera led. För det andra skall ett avdrag tillåtas för lönekostnader vilket inte låter sig göras idag.<sup>77</sup> Basen utgörs även för företag av konsumerad inkomst och kontentan av nämnda system är att en normal kapitalavkastning för företag blir skattebefriad. När det däremot kommer till övernormal avkastning beskattas detta som monopolvinster och lägesvinster vilket sker automatiskt genom att företagen omedelbart skriver av sina investeringskostnader i samband med att dessa uppkommer. Den framtida inkomst som denna investering kan tänkas generera kommer att tas upp till beskattning vid ett senare tillfälle. Om vi jämför detta med en normal

---

<sup>72</sup> [www.skattebetalarna.se](http://www.skattebetalarna.se).

<sup>73</sup> Denna modell består av fler element än den platta skatten på fysiska personer, därav namnet. Kompletta platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, 2006, s. 16.

<sup>74</sup> Dvs. den summa som tas ut ur ekonomins produktiva pool av resurser och konsumeras beskattas, medan motsatt förhållande råder för den summa vilken tillförs eller återinvesteras.

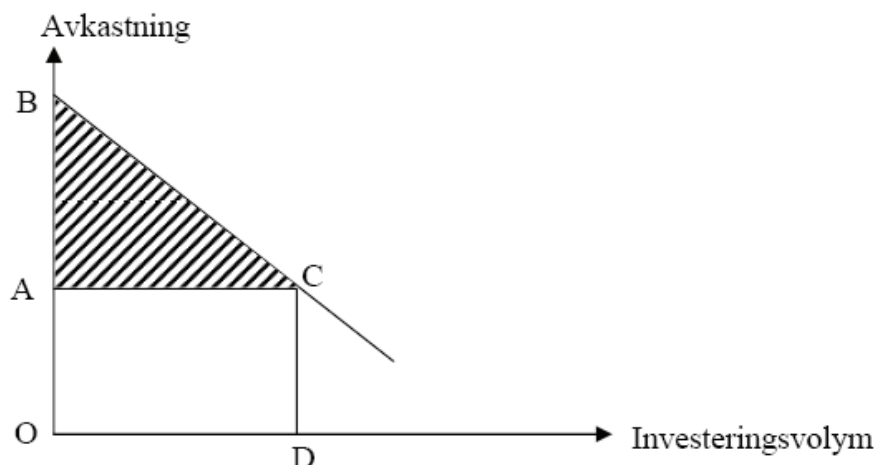
<sup>75</sup> Kompletta platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, 2006, s. 5.

<sup>76</sup> A.a. s. 16 samt s. 29.

<sup>77</sup> A.a. s. 9-10.

investering som inte leder till onormal avkastning finner vi att nuvärdet av den framtida avkastningen kommer att motsvara investeringskostnaden vilket medför att ingen skatt kommer att utgå.<sup>78</sup>

Figur 1. Illustration av normal och övernormal avkastning.



OA anger den normala kapitalförräntning som etablerats på marknaden. Triangeln ABC anger övernormal vinst. Rektangeln OACD anger den totala normala kapitalavkastningen vid investeringsvolymen OD.

Skatteintäkterna härrör således från all övernormal avkastning och undersökningar visar att dessa kommer att vara desamma om vi jämför med det beskattningssystem företagen tillämpar idag. Kritik har dock riktats mot föreslagna system då en av drivkrafterna till entreprenörskap och innovationer torde vara att erhålla största möjliga vinst. Om denna övernormala vinst skulle beskattas högre än vad som sker idag kan detta leda till att företag inte känner sig motiverade att satsa. Samtidigt får vi se till det faktum att så länge det rör sig om normal avkastning är denna skattebefriad vilket torde medföra att nya aktörer vågar sig in på marknaden.<sup>79</sup>

### 4.3.2 Effekter

Enligt Göran Normann kommer en komplett platt skatt att leda till en bättre allokering av resurser i ekonomin, överskottsbröderna kommer att minska och det kommer även att ge incitament till ökat privat sparande. Ser vi till företagen kommer systemet att motverka investering av finansiella tillgångar utanför Sveriges gränser och även det faktum att svenska företag av skatteskal förlägger sin verksamhet i andra länder. Systemet skulle präglas av enkelhet, synlighet, rättvisa och effektivitet, mål som inte blev uppfyllda genom skattereformen i början av 1990-talet. Vidare stimuleras

<sup>78</sup> Kompletta platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, 2006, s. 17.

<sup>79</sup> A.a. s. 18.

individerna till egenförsörjning, deras sparvilja främjas och småföretagande och innovationer är något som ej behöver stå tillbaka. Det är således en rad positiva effekter som uppstår om vi förflyttar skatteunderlaget från inkomst till konsumtion.<sup>80</sup> Undersökningar som blivit genomförda på området pekar dock på att införandet av en platt skatt skulle leda till betydande skattebortfall. Om de skattemässiga inslagen i arbetsgivaravgifterna avskaffas, den statliga inkomstskatten tas bort och ett relativt högt grundavdrag införs för individer med låga inkomster uppgår skattesänkningen på arbetskraft till drygt 100 miljarder.<sup>81</sup> Vi skall titta närmre på om det finns någon möjlighet att inhämta denna förlust genom alternativa åtgärder i avsnitt 6.

## 4.4 Övriga länder inom EU

Det är ännu till dags dato ingen av EU15 som infört systemet men diskussioner och utredningar pågår på spridda håll.

I Storbritannien har en kommitté blivit tillsatt för att utreda om en plattare och enklare direkt skatt kan komma att medföra ökad effektivitet, rättvisa samt transparens i beskattningen. För att detta skall vara möjligt krävs dock att de offentliga utgifterna minskar och skattetrycket sänks. Utredningen beräknas vara färdig sommaren 2006.

Danska forskare har kommit relativt långt vad avser vilka effekter införandet av en komplett platt skatt skulle leda till för dansk ekonomi. Resultatet blev att de fördelningspolitiska effekterna bedöms vara begränsade samtidigt som effektivitetsvinsterna bedöms bli betydande. I en rapport från det ekonomiska rådet i Danmark 2001 pekas på brister i nuvarande beskattning vad avser kapitalinkomster. Individer som sparar över hela livscykelns beskattas hårdare än de som väljer att konsumera hela sin inkomst. Nämnda förfarande strider därför mot principen om horisontell rättvisa.<sup>82</sup> Rådet är även för en kassaflödesskatt då det anser att normal och övernormal avkastning för företag skall särskiljas. Inga konkreta åtgärder har dock företagits på området.

I Tyskland presenterades ett förslag till platt skatt år 2004 vilket drevs hårt framåt under valrörelsen året därpå. Skattesatsen föreslogs uppgå till 30 procent och skulle innefatta både individer och företag. Förslaget har dock ej blivit genomfört då allmänheten ställde sig tveksam till stora reformer vid dåvarande tidpunkt.<sup>83</sup>

---

<sup>80</sup> Kompletta platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, 2006, s. 6 samt s. 9.

<sup>81</sup> A.a. s. 32. Detta kan jämföras med summan av skatteintäkterna som härrörde från arbete år 2003 vilka uppgick till 801 miljarder kronor. Se tabell 1, bilaga A.

<sup>82</sup> Personer med lika stor inkomst skall betala lika mycket i skatt. Skatterättvisa, Gunnarsson, Åsa, Iustus Förlag AB, Uppsala, 1995, s. 110.

<sup>83</sup> Kompletta platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, 2006, s. 36-37.

Även i Spanien<sup>84</sup> och Nederländerna<sup>85</sup> förekommer debatter om att införa en platt skatt på 30 procent. Grekland, Italien och Finland är ytterligare exempel på länder där intresse för systemet föreligger.<sup>86</sup>

En av anledningarna till att diskussioner förs vad avser införande av en platt skatt torde vara det faktum att högskatteländerna inte kan konkurrera om företagsinvesteringar med de länder som har lägre skatter. Både Tyskland och Frankrike vill att EU skall förbjuda ”fiskal dumping” samt att unionen skall ta ett steg mot en harmonisering av medlemsländernas skatter. Problemet är att det krävs ett enhetligt beslut från samtliga länder för att detta skall vara genomförbart och det lär knappast förefalla troligt att länder som Slovakien och Estland skulle överge möjligheten att besluta om sina egna skatter. Med tanke på ovanstående kan det tyckas vara en bra lösning att följa i Östeuropas spår.<sup>87</sup>

---

<sup>84</sup> The case for flat tax, The Economist, 16 april 2005.

<sup>85</sup> Flat is beautiful, The Economist, 3 maj 2005.

<sup>86</sup> Komplet platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik? Normann, Göran, 2006, s. 50.

<sup>87</sup> Flat is beautiful, The Economist, 3 maj 2005.

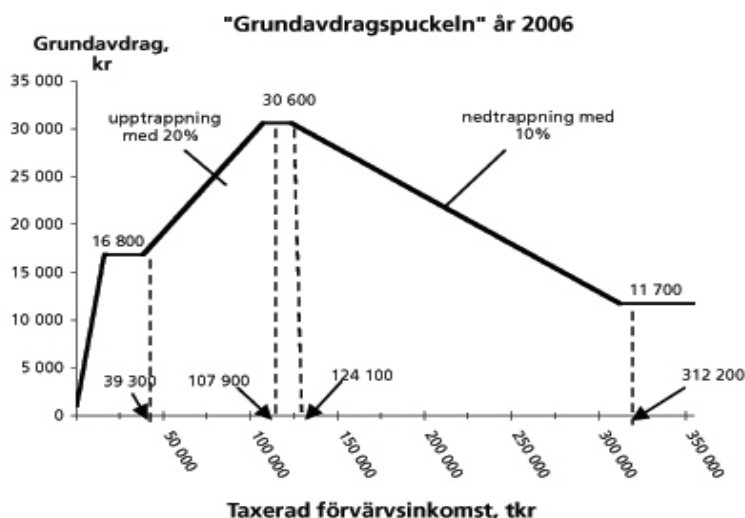
# 5 Hur ser det ut i Sverige?

## 5.1 Inledning

Huvudsyftet med skattesystemet är att finansiera de offentliga utgifterna. Transfereringar går tillbaka till hushåll och företag vilket påverkar deras disponibla inkomst och härigenom ökas konsumtionen. Övriga uppgifter som tilldelas systemet är att detta skall stabilisera samhällsekonomin vilket innefattar full sysselsättning, en stabil prisnivå och balans i förhållande till omvärlden, jämna ut inkomstfördelningen mellan individer samt att effektivisera resursallokeringen och genom detta styra individers val genom exempelvis olika miljörelaterade skatter och punktskatter på alkohol och tobak.<sup>88</sup> Summan av skatterna år 2003 var 1232 miljarder kronor, vilket motsvarar 138 000 kronor per invånare. Vi skall nu översiktligt se på det svenska skattesystemet för att komma fram till var dessa skatter härrör ifrån.<sup>89</sup>

### 5.1.1 Skatt på arbete

Fysiska personers taxerade förvärvsinkomst utgör basen för hur mycket skatt dessa skall betala.<sup>90</sup> Alla är dock berättigade till ett avdrag vilket varierar beroende på inkomsten. Som vi ser nedan är detta grundavdrag puckelformat och syftet här är att låg- och medelinkomsttagare skall få lägre skatt än de individer som uppbär en högre inkomst. Då nämnda avdrag är draget återstår den inkomst vilket ligger till grund för beskattningen.



<sup>88</sup> Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 17-18.

<sup>89</sup> A.a. s. 45.

<sup>90</sup> Avsnitt 5.1.1 bygger på Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 52-84.

Samtliga skattskyldiga skall betala kommunalskatt vilken uppgick till i genomsnitt 31,60 procent vid inkomståret 2005.<sup>91</sup> Vad avser den statliga inkomstskatten finns två skiktgränser. Den första inträder då individer uppnår en beskattningsbar inkomst på 298 600 kronor och den andra omfattar personer vars inkomst överstiger 450 500 kronor. Över dessa båda skikt utgår statlig skatt om 20 procent respektive 25 procent.

Socialavgifterna består både av avgifter och av skatter. Avgifter till den del de grundar förmåner i form av rätt till pension och sjukpenning och skatter då de inte finansierar förmåner vilka är relaterade till individens inkomst. En av grundtankarna i skattereformen 1990/91 var att någon form av socialavgifter eller motsvarande skatt skulle läggas på den ersättning som kunde härledas till arbete samt även till all inkomst av näringsverksamhet. Den största posten är arbetsgivaravgifterna vilka utgår med 32,46 procent och motsvarande för egenföretagare är egenavgifter, 30,89 procent.<sup>92</sup> Om vi gör en jämförelse med 1991 finner vi att det genomförts en sänkning vad avser nämnda avgifter då dessa vid dåvarande tidpunkt utgick med 38,9 procent respektive 34,19 procent. I gengäld betalade inkomsttagaren inga allmänna egenavgifter. Det avgiftspliktiga underlaget för arbetsgivaravgifterna är inkomsttagarens bruttoersättning inklusive eventuella skattepliktiga förmåner och exklusive kostnadsavdrag. Vi har vidare den allmänna pensionsavgiften vilken betalas direkt av både anställda och egenföretagare och utgår med 7 procent.<sup>93</sup> Slutligen har vi den särskilda löneskatten vilken är att se som en renodlad skatt. Denna tas ut på inkomster vilka inte grundar rätt till socialförsäkringsförmåner och underlaget är dels inkomster som härrör från passiv näringsverksamhet dels inkomster för personer som är äldre än 65 år. Avgiften uppgår till 24,26 procent.<sup>94</sup>

Särskild premieskatt är en skatt som utgår på premie för grupplivförsäkring samt för utbetalt belopp vilket härrör från nämnda försäkring. Tidigare togs skatten ut av försäkringsbolag, arbetsgivare och näringsidkare men som ett led i att uppnå en mer likformig och neutral beskattning i samband med skattereformen 1990/91 förmånsbeskattas individerna idag direkt för detta.

Förutom grundavdraget tillkommer ytterligare avdrag för de skattskyldiga av vilka de största enskilda torde vara avdrag för resor till och från arbetet samt för pensionssparande.<sup>95</sup> Staten lämnar dessutom ett sjöfartsstöd till

---

<sup>91</sup> Lägst var denna i Kävlinge, 28,90 procent och högst i Dals-Ed, 34,24 procent. Jag kommer fortsättningsvis i detta avsnitt att använda mig av 2005 års siffror om inget annat anges.

<sup>92</sup> Dessa är sammansatta av sex olika delavgifter vilka är: Sjukförsäkrings-, föräldraförsäkrings-, ålderspensions-, efterlevandepensions-, arbetsmarknads- samt arbetsskadeavgift.

<sup>93</sup> Löntagare och företagare blir kompenserade genom ett avdrag om 87,5 procent av avgiften. Resterande 12,5 procent är avdragsgill. Fr.o.m. år 2006 motsvaras den allmänna pensionsavgiften av en lika stor skattereduktion.

<sup>94</sup> För personer födda 1938 eller senare gäller fr.o.m. 2004 att avgiften utgår med 16,16 procent.

<sup>95</sup> Dessa uppgick till 11,6 respektive 12,5 miljarder kronor år 2003.

rederier vars svenskregistrerade fartyg används i trafik som är av betydelse för den svenska utrikeshandeln.<sup>96</sup>

## 5.1.2 Skatt på kapital

Till kapitalbeskattningen räknas skatt på löpande kapitalinkomster, skatt på innehav av kapital samt den skatt som tas ut vid ägarbyte.<sup>97</sup> Genom skattereformen 1990/91 bröts detta ut från beskattningen av arbetsinkomster och bildar numera ett eget inkomstslag till vilket räknas inkomsträntor, utdelningar, kapitalvinster vid försäljning av aktier, andelar, fastigheter, bostadsrätter samt övrig lös egendom. Avdrag får göras för skuldräntor för lån, tomträttsavgäld, kapitalförluster och vissa förvaltningskostnader. Skillnaden leder till skattereduktion alternativt inbetalning av skatt för den skattskyldige med en procentsats om 30 procent.

Den största andelen från privatpersoner härrör från fastighetsskatten vilken uppgår till 1 procent av taxeringsvärdet på bostaden.<sup>98</sup> Skattenivån valdes eftersom lagstiftaren vill erhålla en likformig beskattning mellan alternativa sparformer för hushållens del. En begränsning infördes år 2001 för de hushåll med normala inkomst- och förmögenhetsförhållanden vilken stadgar att nämnda skatt inte skall överstiga 5 procent av dess inkomst. Fastighetsskatt utgår även på hyreshus, kommersiella lokaler, industrifastigheter samt vattenkraft med en varierande procentsats om 0,5-1,0.

Förmögenhetsskatten utgår med 1,5 procent på den del som överstiger 1,5 miljoner kronor för ensamstående och 3 miljoner kronor för personer vilka blir sambeskattade, vilket innebär att vi här har ett progressivt inslag i den annars proportionella kapitalbeskattningen. Även juridiska personer, främst ekonomiska föreningar och vissa stiftelser, omfattas av förmögenhetsskatten.

Till övriga skatter i sammanhanget räknas kupongskatt vilken utgår med 30 procent av utdelningen på svenska aktier till individer som är bosatta i utlandet. Vi har vidare avkastningsskatt på pensionsfonder vilken är en indirekt skatt som vilar på de bolag och institut som förvaltar avsatta pensionsmedel. Syftet med denna skatt är att erhålla en mer likformig beskattning då valet står mellan sparande i bank och ovanstående alternativ och skattesatsen utgår med 15 procent respektive 27 procent beroende på om beskattningen avser avkastning på pensionsförsäkringskapital eller avkastning på kapitalförsäkring. Slutligen har vi stämpelskatten som utgår med 1,5 procent av egendomens värde vid förvärv och med 2 procent av inteckningsbeloppet då det rör sig om fast egendom.

---

<sup>96</sup> Stödet motsvarar preliminärskatt samt arbetsgivaravgifter för de sjömän som är anställda. År 2003 uppgick detta till nästan 1,7 miljarder kronor.

<sup>97</sup> Avsnitt 5.1.2 bygger på Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s.98-116.

<sup>98</sup> Taxeringsvärdet motsvarar 75 procent av marknadsvärdet.



Den statliga inkomstskatten för juridiska personer, bolagsskatten, utgår med 28 procent på företagens skattemässiga vinst. Detta ger en summa om uppemot 50 miljarder kronor vilket medför att nämnda skatt svarar för nästan hälften av kapitalbeskattningen.

### 5.1.3 Skatt på varor och tjänster

Under de senaste 25 åren har den indirekta beskattningen ökat.<sup>99</sup> Vad avser mervärdesbeskattningen uppgick denna till 10 procent då den infördes år 1969 för att redan efter två år höjas till 15 procent. I dagsläget tillämpar vi en skattesats på 25 procent på merparten av våra varor och tjänster, dock med två undantag: På livsmedel och hotellvistelser utgår en mervärdesskatt på 12 procent och på böcker, tidningar och vissa kulturella arrangemang är skattesatsen 6 procent.<sup>100</sup>

Ser vi till punktskatterna har dessa oftast dubbla syften. Det fiskala ändamålet bakom alla skatter, att bringa inkomster till statskassan, finner vi givetvis även här men förutom detta används nämnda skatter även som ett styrmedel för att påverka individernas konsumtion. Främst kommer detta till uttryck om vi ser till de energi- och miljörelaterade punktskatterna vilka har ökat kraftigt under senare år.<sup>101</sup>

## 5.2 Intäkter till staten

Skatten på arbete utgjorde år 2003 65 procent av det totala skatteuttaget vilket ger oss en summa om 801 miljarder kronor. Av dessa härrör 403 miljarder från kommunal inkomstskatt, 421 miljarder består av sociala avgifter av vilka arbetsgivaravgifterna uppgår till 316 miljarder och endast drygt 32 miljarder kommer från den statliga inkomstskatten.<sup>102</sup> Andelen av befolkningen i Sverige över 18 år inklusive pensionärer och egenföretagare uppgick till 7,1 miljoner invånare av vilka 280 000 var undantagna från deklaration på grund av sina låga inkomster. Ser vi till inkomstagare som erhöll en inkomst vilken översteg en halv miljon uppgick dessa till 210 000 personer vilket ger oss 3 procent av den totala andelen. Tillsammans uppgick deras taxerade förvärvsinkomster till 11 procent på vilka direktdebiterade skatter utgick med 15 procent.<sup>103</sup>

---

<sup>99</sup> Avsnitt 5.1.3 bygger på Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s.129-152.

<sup>100</sup> Se även fotnot 5. För förändring av mervärdesskatten se tabell 2, bilaga A.

<sup>101</sup> Se tabell 3, bilaga A i vilken vi även finner övriga punktskatter.

<sup>102</sup> Skattereduktioner uppgår till drygt 56 miljarder vilket ger oss en sammanlagd summa om 380 miljarder kronor vad avser inkomstskatt på arbete. Siffrorna är ungefärliga. För utförlig information se tabell 4, bilaga A.

<sup>103</sup> 67 miljarder kronor av 437 miljarder kronor. Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 57.

Kapitalskatten stod för 9 procent av det totala skatteuttaget 2003 vilket motsvarar 107 miljarder kronor. Av denna summa står hushållen för 29 miljarder och om vi ser till de 3 procent av inkomsttagarna som erhöll över en halv miljon i förvärvsinkomst finner vi att dessa står för nästan 30 procent av kapitalskatten.<sup>104</sup> Utöver detta tillkommer stämpelskatten på 6 miljarder och resterande 49 miljarder härrör från bolagsskatten.<sup>105</sup>

Vad avser skatten på varor och tjänster svarade denna för 325 miljarder kronor år 2003 vilket motsvarar en fjärdedel av samtliga skatter. Av denna summa uppgick mervärdesskattens andel till ca 70 procent och resterande är att hänföra till punktskatterna.<sup>106</sup>

### 5.3 Vart går våra skatter?

Skattekvoten, dvs. skatterna som andel av BNP, låg år 2002 på 50,2 procent i Sverige<sup>107</sup> vilket kan jämföras med genomsnittet för EU 15 som var 40,6 procent och OECD som hade ett genomsnitt på 36,3 procent.<sup>108</sup> Anledningen till våra höga skatter är att vi i Sverige har valt ett system som bygger på en hög skattefinansiering av den sociala tryggheten med hjälp av lagstadgade sociala avgifter, till skillnad från andra länder som väljer att genomföra omfördelningen över livsrytmen på andra sätt, exempelvis genom privata försäkringar, eget sparande eller inom familjen.<sup>109</sup>

Det primära syftet med vår offentliga sektor är att denna skall producera tjänster för individuell och kollektiv konsumtion vilka inte är marknadsförda samt omfördela inkomsterna i samhället och över livsrytmen. Merparten av dess inkomster, drygt 90 procent, härrör från skatter och socialförsäkringsavgifter.<sup>110</sup> Vad avser utgifterna är nästan hälften att hänföra till socialt skydd vilket innefattar både ekonomisk trygghet i form av arbetslöshetsersättning, barnbidrag, sjukpenning, föräldrapenning samt pensioner och social omsorg i form av verksamhet till individer med särskilda behov exempelvis barn, äldre eller funktionshindrade. När det kommer till utbetalningar vilka är att hänföra till ålderdom och sjukdom har dessa ökat på senare år vilket beror på att sjukskrivningarna har ökat både i

---

<sup>104</sup> Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 102.

<sup>105</sup> Siffrorna är ungefärliga. För utförlig information se tabell 5, bilaga A.

<sup>106</sup> Se tabell 3, bilaga A.

<sup>107</sup> Skattekvoten har stigit från 8 procent av BNP år 1900 till drygt 50 procent år 2000. Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 297.

<sup>108</sup> För utförlig information se tabell 6, bilaga A.

<sup>109</sup> Skillnader mellan olika länders skattekvoter kan bero på deras sätt att utforma respektive lands välfärdssystem. Då många transfereringar är beskattade i Sverige råder motsatt förhållande i andra länder vilket medför att skattekvoten blir högre i förstnämnda fall trots att bidragstagarna i respektive länder erhåller likvärdiga förmåner. Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 311.

<sup>110</sup> Resterande del kommer från ränteinkomster samt övriga inkomster vilka bl.a. består av överskott från affärsverksamhet och aktieutdelningar. Summan av den offentliga sektorns inkomster respektive utgifter uppgick till 1432 miljarder kronor samt 1397 miljarder kronor år 2004. A.a. s. 33-35.

omfattning och i längd, förtidspensionärerna har blivit fler samt att befolkningen blivit äldre vilket medför en ökning vad avser pensionsutbetalningarna.<sup>111</sup> Till den andra stora posten av den offentliga sektorns utgifter räknas konsumtionsutgifter och med detta menas löner till anställda inom sektorn, utgifter för inköp av varor och tjänster samt även varor och tjänster med socialt ändamål vilka ges direkt till hushållen, t.ex. privat läkarvård och läkemedel. Ser vi till indelning per ändamål av den offentliga sektorn finner vi att 597 miljarder går till socialt skydd, 192 miljarder till utbildning, 177 miljarder till hälso- och sjukvård, 169 miljarder till allmän offentlig förvaltning samt 107 miljarder till näringslivsfrågor för att nämna de största grupperna.<sup>112</sup>

## 5.4 Olika skattebegrepp

Vid jämförelse av olika länders skattesystem används ofta skattekvoten som mått. Om vi ser till skatternas snedvridande effekter i samhället kan även detta mätas genom olika tillvägagångssätt. Det vanligaste torde vara att se till marginals-katten, dvs. den del av en inkomstökning individen förlorar i inkomstskatt. I Sverige ligger marginals-katten för en genomsnittlig industriarbetare på 35,9 procent vilket gör att vi hamnar strax över genomsnittet för OECD-länderna.<sup>113</sup> Ser vi däremot till den högsta marginals-katten vi har i Sverige finner vi att denna är bland de högsta inom OECD och dessutom inträder vid en lägre inkomstnivå än vad som är fallet i övriga länder.<sup>114</sup>

Om vi räknar med bidrag vilka är inkomstberoende såsom exempelvis bostadsbidrag, socialbidrag och dagisavgifter och genom detta tar hänsyn både till bidragseffekter samt marginals-katt så får vi fram hur stor den synliga margina-effekten blir vid en inkomstökning.<sup>115</sup> Jämför vi Sverige med övriga OECD-länder finner vi att summan av vår disponibla inkomst då hänsyn tagits till inkomstskatt och transfereringar procentuellt sett är lägre än genomsnittet. För ensamstående vilka är medel- respektive höginkomsttagare hamnar denna nivå på 69 procent respektive 63,2 procent. Ser vi till familjer med barn är siffrorna 78, 1 procent om enbart ena

---

<sup>111</sup> Socialförsäkringens omfattning 2001-2004. Vem får pengarna och hur finansieras försäkringen? Riksförsäkringsverket Analyserar 2003:9, Sjukvårdsbygdens tryckeri, 2003, s. 9-10.

<sup>112</sup> Siffrorna avser år 2003. Övriga poster är försvar, samhällsskydd och rättsskipning, fritidsverksamhet, kultur och religion, bostadsförsörjning och samhällsutveckling samt miljöskydd. Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 40-41.

<sup>113</sup> Detta kan jämföras med Belgien som har ett genomsnitt på 65,1 procent och Tyskland som kommer upp i drygt 50 procent.

<sup>114</sup> Här ligger vår marginals-katt på 51,5 procent. Fyra länder ligger högre: Nederländerna, Belgien, Tyskland och Danmark vilka har en varierande skattesats på mellan 52 procent och 62,9 procent. Siffrorna är från år 2004. Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 322.

<sup>115</sup> Skatter och värdighet, Karlsson, Nils, Johansson, Dan, Johnsson, Richard (red), Effektivitetsproblem med höga skatteklivar, Du Rietz, Gunnar, WS Bookwell, Finland, 2004, s. 167-168.

föräldern förvärvsarbetar och 75,3 procent om båda gör så. Jämför vi med Irland och Luxemburg finner vi i dessa fall att barnfamiljer med enbart en yrkesarbetande förälder erhåller en disponibel inkomst på strax över 100 procent på grund av uppburna transfereringar.<sup>116</sup>

Ser vi utöver marginalsatt och inkomstberoende bidrag även till arbetsgivaravgifter, egenavgifter och konsumtionsskatter erhåller vi ytterligare ett mått för beräkning, den totala marginaleffekten<sup>117</sup>, vilken även brukar benämnas skattekil. Denna anger således skillnaden mellan arbetsgivarens ökade kostnad för arbetskraften och individens ökade reala köpkraft då hänsyn tagits till alla förändringar av de skatter som påverkas av en inkomstökning. I detta fall beräknas först nettolöneökningen för att sedan dra ifrån denna från ökningen av bruttolönen och genom denna beräkning ser vi hur stor skattekil är.<sup>118</sup> Beroende på om det rör sig om låg-, medel- eller höginkomsttagare hamnar skattekil på 62,1 procent, 72,1 procent samt 74,5 procent. Jämför vi detta med marginalsatten ovan finner vi att skillnaden blir stor beroende på vilket sätt som tillämpas för beräkningen.<sup>119</sup>

Slutligen har vi ett mått på skattekil vilken benämns löneintjänandekravet. Här ser vi till hur mycket en individ som står i begrepp att köpa en tjänst är tvungen att erhålla i lön för att betala säljaren vad denna kräver netto efter skatt och i detta fall tas hänsyn både till säljarens skattekil och till köparens marginalsatt. För att tjänstesäljaren skall erhålla 1000 kronor netto krävs det att köparen uppstår 6013 kronor brutto. Ser vi till genomsnittet inom OECD-länderna och EU, vilka har ett intjänandekrav på 3442 kronor respektive 4911 kronor, finner vi att vi i Sverige hamnar en bra bit över detta.<sup>120</sup>

## 5.5 Skattebortfall

När det kommer till avgörandet huruvida de skattskyldiga på ett eller annat sätt fuskar med skatten alternativt gör sig skyldiga till skatteundandragande, är detta svårt att bedöma. Förfarandet behöver inte vara ett medvetet val

---

<sup>116</sup> Av de 30 OECD-länderna hamnar Sverige bland de sex som har lägst disponibel inkomst kvar av bruttolönen då hänsyn tagits till inkomstskatt och transfereringar. Detta gäller samtliga ovanstående grupper. Siffrorna är från år 2004. Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 321.

<sup>117</sup> För ekonomins effektivitet och tillväxt förväntas denna vara avgörande, framförallt på kort och medellång sikt.

<sup>118</sup> Nettolöneökningen erhålles genom att vi drar egenavgifter, marginalsatt samt konsumtionsskatter från löneökningen.

<sup>119</sup> Siffrorna är från år 2003. Skatter och värdighet, Karlsson, Nils, Johansson, Dan, Johansson, Richard (red), Effektivitetsproblem med höga skattekil, Du Rietz, Gunnar, WS Bookwell, Finland, 2004, s. 167-170.

<sup>120</sup> De länder vilka har högre intjänandekrav än Sverige är Tyskland och Danmark, båda drygt 6600 kronor, samt Belgien där intjänandekravet hamnar på strax över 9700 kronor. Siffrorna är från år 2001 och bygger på antagandet att säljaren av tjänsten är medelinkomsttagare och köparen är höginkomsttagare. A.a. s. 170-171 samt s. 184.

utan kan uppkomma på grund av ren okunnighet varför begreppet skattefel används i sammanhanget.

Om vi först ser till den svarta sektorn genomförde Riksrevisionsverket en undersökning avseende detta 1997. Av denna framkommer att skattebortfallet uppgick till mellan 20 och 40 miljarder kronor per år på grund av det svarta arbetet. Även Skatteverket har genomfört undersökningar på området och i dessa finner vi att andelen som arbetar svart är högre bland låginkomsttagare samtidigt som efterfrågan av svart arbete är låg, medan motsatt förhållande råder för höginkomsttagare. Dessutom är det övervägande yngre som arbetar på detta sätt. Vad avser svart arbete med koppling till hemmen framkommer att ca 3 miljarder kronor var att hänföra till enklare hushållstjänster, 5 miljarder kronor till reparationer och underhåll i hemmen och 2 miljarder kronor avsåg svart arbetsersättning för bilreparationer. Eftersom den svarta verksamheten skulle ha skett till andra priser om denna varit beskattad är det svårt att avgöra hur stora skatteintäkter samhället går miste om.<sup>121</sup>

När det kommer till individernas finansiella tillgångar har andelen räntor och utdelningar som kommer fram till beskattning ökat mellan åren 1980 och 1991 och anledningen till detta torde vara att skattekontrollen blivit bättre genom införande av kontrolluppgifter. År 2002 valdes 3000 personer slumpmässigt ut för att kartlägga hur dessa deklarerade sin aktieförsäljning och resultatet blev att skattefelet på detta område uppskattades till 700 miljoner kronor.<sup>122</sup> Vad avser kapital vilket är placerat utomlands görs en grov uppskattning att skattebortfallet i detta fall torde hamna på mellan 7 och 8 miljarder kronor.<sup>123</sup>

Fortsätter vi och ser till de varor vilka är belagda med punktskatter finner vi att skatteundandragandet på detta område har ökat. Anledningen här torde vara öppnare gränser, fri rörlighet för varor inom EU samt våra höga punktskatter i Sverige.<sup>124</sup> Skattebortfallet vad avser alkohol uppgår till cirka 2 miljarder kronor och förlusten vad avser tobak och illegal handel med olja och bensin hamnar på cirka en halv miljard kronor.<sup>125</sup>

Varor och tjänster som beställs via Internet från andra länder skall beskattas i Sverige vilket inte alltid sker. Förlorad mervärdesskatt på detta område beräknas understiga en halv miljard kronor. Vad avser momsbedrägerier med internationell anknytning beräknas skattefelet uppgå till mellan 5 och 10 miljarder kronor och då det kommer till utländska bolagskonstruktioner

---

<sup>121</sup> Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 211-216.

<sup>122</sup> Det bör dock påpekas att det året undersökningen genomfördes, inkomståret 2001, redovisades väldigt små aktievinster. Nettovinsten uppgick till 1,4 miljarder kronor vilket kan jämföras med 34 miljarder kronor året innan. A.a. s. 222.

<sup>123</sup> A.a. s. 221-223.

<sup>124</sup> Skatten, inklusive mervärdesskatten, på alkohol och tobak uppgår i Sverige till 80 procent respektive 70 procent av försäljningspriset. För bensin hamnar skatten på 63 procent. A.a. s. 144 samt 148. Kostnaden för en ask cigaretter ligger på drygt 40 kronor i Sverige vilket kan jämföras med 5 kronor per ask i Polen. A.a. s. 225.

<sup>125</sup> A.a. s. 223-227.

vilka används i syfte att undslippa skatt i Sverige uppskattas skattefelet i detta fall till mellan 2 och 5 miljarder kronor.<sup>126</sup>

Skattebortfallet vad avser vanliga löntagare uppgår inte till några astronomiska summor. Främst har Skatteverket här tittat på avdraget för övriga kostnader under inkomst av tjänst samt reseavdragen och beräknat skattefelet till 600 miljoner kronor respektive 1,4 miljarder kronor.<sup>127</sup>

Med hänsyn till de undersökningar vilka ovanstående siffror bygger på uppskattade Skatteverket det totala skattefelet år 1997 till mellan 80 och 90 miljarder kronor. Detta är en summa som har uppjusterats och år 2000 uppgår till cirka 100 miljarder av vilka 35 miljarder är att hänföra till skattefel med internationella kopplingar.<sup>128</sup>

---

<sup>126</sup> Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 227-229.

<sup>127</sup> A.a. s. 235-236.

<sup>128</sup> A.a. s. 232-235.

## 6 Analys

Syftet med skattereformen i början av 1990-talet var att erhålla ett skattesystem som var enkelt, rättvist samt kunde bestå under en lång period. Skattesatserna skulle sänkas och progressiviteten i skatteskalorna minska samtidigt som basen för beskattningen skulle breddas. En mer likformig beskattning eftersträvades för att på detta vis komma åt den skatt som undgick staten då individer valde att erhålla en löneökning i form av skattefria förmåner istället för pengar.

Målen blev delvis uppfyllda. Skatteplaneringen minskade och så även progressiviteten men det sistnämnda inte i den omfattning som eftersträvades. Målsättningen var här att max 15 procent av befolkningen skulle erlägga max 50 procent i statlig inkomstskatt och detta har enbart blivit uppnått ett år, 1995. Dessutom har värnskatten om 5 procent, vilken introducerades 1995 och endast var tänkt att gälla i tre år, gjorts permanent genom införandet av ett extra skalsteg i den statliga inkomstskatten.

Ser vi till målet vad avser stabila och långsiktiga skatteregler har detta inte heller blivit uppfyllt. De drygt 250 regelförändringar som genomförts under åren 1991-2000 har lett till att systemet än en gång blivit snårigt och svåröverskådligt samtidigt som dessa ändringar inneburit avsteg från det ursprungliga syftet med reformen.

Anledningen till våra höga skatter bottnar i vår offentliga sektor. Jämfört med många andra länder har vi i Sverige ett väl utbyggt socialt skyddsnät och behöver således inte förlita oss på familj, eget sparande alternativt privata försäkringar. Detta är dock en sanning med modifikation. Trenden går, även för vår del, mot ett ökat tecknande av privata försäkringar samtidigt som vissa av de skattefinansierade delarna av samhället inte längre lever upp till våra förväntningar, varför det kan tyckas orimligt med våra höga skatter.

Jämför vi med både EU 15 och övriga OECD-länder finner vi att skattekvoten i Sverige vida överstiger genomsnittet för dessa båda. En del av skillnaden ligger förvisso i vilken metod respektive land använder sig av då det kommer till utformandet av välfärdssystemen men olikheten kan trots detta knappast förefalla rimlig.

Ser vi till ytterligare skattebegrepp för att jämföra olika länders skattesystem finner vi att Sverige även här ligger högt upp. Marginalskatten är hög, likaså den totala marginaleffekten. Vad avser individers disponibla inkomst är denna lägre än genomsnittet för OECD-länderna och när det slutligen kommer till löneintjänande krävs det i detta fall att vi är tvungna att erhålla en relativt mycket högre summa för att köpa en tjänst än övriga OECD-länder.

En förändring av det svenska skattesystemet bör ske. Frågan är dock om en platt skatt är lösningen.

En ren platt skatt innebär att alla inkomster beskattas med samma skattesats för samtliga skattskyldiga samtidigt som inga avdrag låter sig göras. Detta torde inte vara ett alternativ för vår del. Om alla avdrag tas bort lär knappast låg- och medelinkomsttagare klara sig ekonomiskt vilket leder till ökade transfereringar till dessa grupper, ett tungrott system överlag samt ökade administrativa kostnader. Vi måste därför se till alternativa åtgärder. Meningen är att systemet skall gagna samtliga grupper och om vi ser till skattesystemet överlag borde tanken vara att alla individer i största möjliga mån skall klara sig själva ekonomiskt utan hjälp av bidrag.

De länder som infört en platt skatt och vilka vi studerade i avsnitt fyra, har gjort detta med vissa modifieringar så att systemet skall vara passande för respektive land. Både Estland och Slovakien tillämpar stora grundavdrag och få övriga avdrag vilket innebär att systemet är rättvist, enkelt att överblicka samtidigt som administrationskostnaderna är låga. Sätter vi detta i relation till Sverige och här inför ett stort grundavdrag, liknande det som tillämpas i Slovakien, klarar sig individerna i större utsträckning på erhållen lön. Summan som är undantagen beskattning uppgår i Slovakien till 1,6 gånger den nivå vilken är klassad som fattigdom. Motsvarande summa för vår del kan tänkas hamna på existensminimum vilket torde medföra att individerna inte har behov av bidrag i samma utsträckning som idag. Om vi även ser till administrationskostnaderna borde dessa minska eftersom en del av de transfereringar som sker idag då inte kommer att bli genomförda.

En annan sak vi kan lära av Slovakien är dess riktade åtgärder inom respektive politikområde. Ser vi exempelvis till barnbidraget är det något Slovakien har avskaffat till förmån för ett socialt kompensationsystem då detta säkerställer en rättvis fördelning av skatteintäkterna på området. Syftet med barnbidraget i vårt land är att utjämna skillnaderna mellan familjer med respektive utan barn men här borde vi istället se till vilket behov som föreligger för barnfamiljers del. Om vi istället inför en behovsprövning på detta område, liknande den vi finner vad avser bostadsbidraget, borde en del av summan som utgår för barnbidrag kunna användas till hjälp för att genomföra en skattesänkning.<sup>129</sup> I sammanhanget kan även nämnas att det företogs omfattande regeländringar år 1997 på bostadsbidragets område då det bestämdes att nämnda bidrag skulle vara preliminärt och bestämmas i efterhand. Förfarandet leder varje år till stora summor i åter- och tilläggsinbetalningar och slutresultatet av förändringen blev att utgifterna på området minskade kraftigt.<sup>130</sup>

---

<sup>129</sup> Barnbidraget uppgick till 21 miljarder kronor år 2002. Riksförsäkringsverket Analyserar 2003:9, Sjuhäradsbygdens tryckeri, 2003, s. 16-17.

<sup>130</sup> A.a. s. 17.



Både vad avser Estland och Slovakien avskaffade dessa länder merparten av övriga avdrag då de övergick till systemet med platt skatt. Detta torde vara något för Sverige att ta efter. Eftersom våra skatter ligger på en hög nivå ger detta incitament att, i den mån det är möjligt och moralen tillåter, undandra viss skattepliktig inkomst från beskattning, alternativt yrka högre avdrag än vad deklaranterna är berättigade till. Skattebortfallet vad avser detta uppgår förvisso inte till några större summor i sammanhanget men då möjlighet till avdrag, och därmed även skattefusk, finns kommer skattebortfall alltid att förekomma. Om däremot merparten av avdragen tas bort minskar möjligheten till fusk vilket i slutändan torde leda till ökade skatteintäkter samtidigt som skattesystemet blir enklare att tillämpa samt mer lättöverskådligt.

När det kommer till de sociala avgifterna är dessa höga både i Estland och i Slovakien. Skillnaden mot Sverige är att dessa båda länder har avsevärt lägre löner än vad vi har vilket medför att den totala arbetskostnaden trots allt är låg. Sänkta löner torde inte vara ett alternativ för vår del. I detta fall är det arbetsgivaravgifterna som borde sänkas. Om detta genomförs leder det till fler arbeten, eventuellt högre lön, ökad möjlighet för individer att klara sig själva utan bidrag samtidigt som dessa individer erhåller mer pengar att spendera vilket gagnar samhället och dess välstånd.

Slovakien är det land som gått längst på området vad avser platt skatt och infört en enhetlig skattesats överlag, så även på merbeskattningens område. Detta har genererat ökade intäkter till staten då den reducerade skattesatsen på området höjdes vid införandet av systemet. Om vi drar paralleller till mervärdesbeskattningen i Sverige borde det finnas utrymme för en höjning av den mervärdeskatt som utgår med 6 procent respektive 12 procent. Om vi på dessa områden tar ut en skattesats om 15 procent, samtidigt som gränsen vid 25 procent ligger kvar, erhåller staten skatteintäkter vilka kan användas som kompensation för en skattesänkning i samhället samtidigt som låg- och medelinkomsttagare inte drabbas så hårt av föreslagna åtgärder.

Ser vi till Göran Normanns förslag vad avser en KOMPS – Komplet platt skatt, finner vi att detta har vissa likheter med de system som tillämpas i Estland och Slovakien främst vad avser det stora grundavdraget för låg- och medelinkomsttagare. Skillnaden ligger i att det föreslagna systemet inriktar sig på en konsumtionsbeskattning när det kommer till individerna och en beskattning av övernormala vinster beträffande företag. Förslaget renderar förvisso en rad fördelar men frågan är om dessa kan kompensera det framräknade skattebortfallet, vilket kommer att uppgå till drygt 100 miljarder kronor. Dessutom framstår det som ett komplicerat system vilket med största sannolikhet kommer att ta lång tid att genomföra samtidigt som det tycks vara svårt att införa i mindre etapper. Detta gör att nämnda förslag inte verkar vara ett alternativ i sammanhanget.

Ett första steg mot en platt skatt för vår del är att avskaffa den statliga inkomstskatten. Nämnda skatt genererar inte några större intäkter till staten i

sammanhanget<sup>131</sup> men kan lätt ses som orättvis av berörda personer. Ser vi dessutom till de skatterättsliga principerna kan dessa även tolkas på så vis att de motiverar en proportionell skattesats istället för en progressiv beskattning.

Vad avser skatteförmågeprincipen tolkas denna ibland på så sätt att en progressiv beskattning är motiverad eftersom de individer vilka erhåller en högre inkomst även kan erlagga en större andel av denna i skatt. Om vi istället ser saken ur en annan synvinkel så torde motivet för en proportionell beskattning vara att de som erhåller en högre lön trots allt betalar mer i skatt än vad som råder då förhållandet är omvänt. Det är förvisso samma andel av inkomsten som erläggs men skillnaderna på området kan uppgå till betydande belopp. Då den individ som erhåller 10 000 kronor i lön betalar 3 000 kronor i skatt är motsvarande skatteinbetalning för en lön på 100 000 kronor 30 000 kronor och frågan är varför höginkomsttagare skall erlagga ytterligare belopp utöver detta. Eftersom skatten dessutom går till vår offentliga verksamhet och de individer vilka erhåller en högre inkomst knappast utnyttjar en större andel av dessa resurser, kan en progressiv beskattning dessutom tyckas orättvis ur deras synvinkel.

Ser vi till likformighetsprincipen var denna något som lyftes fram vid skattereformen i början på 1990-talet. Beskattningen skall så långt detta är möjligt utformas på ett sådant sätt att den är likvärdig och rättvis. Individer som erhåller inkomster i samma storleksordning skall beskattas på ett likvärdigt sätt vilket motiverar en progressiv beskattning. Ser vi däremot saken ur ett annat perspektiv, att nämnda princip även är tänkt att motverka skatteplanering och skatteflykt, borde den progressiva beskattningen överges då denna i högre utsträckning än den proportionella leder till just nämnda förfarande. Staten går miste om cirka 100 miljarder kronor varje år och en stor del av detta bortfall torde med stor sannolikhet bero på våra höga skatter.<sup>132</sup>

Syftet med neutralitetsprincipen är att beskattningen skall vara utformad på ett sådant sätt att denna är neutral i förhållande till olika handlingsalternativ för den enskilde. Ser vi främst till valet mellan arbete och fritid styrs detta i hög utsträckning av våra progressiva skatteskalor eftersom den summan en höginkomsttagare erhåller genom att arbeta utöver ordinarie arbetstid inte kompenserar för den fria tid som går förlorad. Detta är förvisso något som blivit bättre efter skattereformen då progressiviteten i skatteskalorna har minskat men en progressiv beskattning kan knappast motiveras genom att hänvisa till neutralitetsprincipen. Ser vi dessutom till de individer vilka erhåller en låg inkomst och på grund av detta är beroende av bidrag, medför en ökad arbetsinsats att bidragen minskar.<sup>133</sup> Detta ger incitament till vissa individer i denna grupp att inte utöka sin arbetstid då de i slutändan erhåller

---

<sup>131</sup> År 2003 var intäkterna från den statliga inkomstskatten 32 miljarder kronor vilket skall jämföras med de totalt 801 miljarder som härrörde från skatt på arbete.

<sup>132</sup> Enligt undersökningar på området. Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 244.

<sup>133</sup> Även kallad ”Den synliga marginaleffekten”.

en likvärdig summa oavsett vilket alternativ de väljer. Det bör dock påpekas att en del av denna grupp med största sannolikhet vill klara sig utan bidrag, men frågan är till vilken grad individer väljer att utöka sin arbetsinsats utan att erhålla någon nämnvärd ersättning för att göra så.

Vad avser minsta offer-principen kan om denna sägas att tanken förvisso är god men omöjlig i dagens samhälle. Det förefaller föga troligt att någon skulle arbeta utöver ordinarie arbetstid om hela inkomstökningen gick förlorad i skatt.

Ser vi slutligen till intresseprincipen, vilken innebär att var och en skall betala skatt i förhållande till den nytta individen har av tjänsten i fråga, har denna spelat ut sin roll på de flesta områden. Skattesystemet skulle vara ohållbart om det vilade på nämnda princip. Om individerna enbart betalade skatt i förhållande till den nytta de erhöll av den offentliga verksamheten, skulle detta med största sannolikhet leda till stora skevheter samt ett icke fungerande system varför denna princip inte är att se som något alternativ att vila beskattningen på.

Går vi vidare och ser till det skattebortfall om cirka 100 miljarder kronor som drabbar staten årligen kan om detta sägas att inte hela summan beror på att individerna fuskar, alternativt slarvar, med deklARATIONEN. Undersökningar som blivit genomförda på området visar att skatteundandragandet även uppkommer genom ren okunnighet men den största andelen utebliven skatt torde bero på medvetna handlingsalternativ från deklarerandes sida.

Vad avser den svarta sektorn framkommer att höginkomsttagare i större utsträckning anlitar svart arbetskraft och att individer med en lägre inkomst oftare tar på sig att genomföra arbete utan att erlägga skatt. Detta kan tyckas naturligt då låginkomsttagare, och då framförallt de som är beroende av bidrag, uppbär A-kassa samt erhåller studiemedel, tjänar på nämnda förfarande i vart fall för stunden. Ser vi till dem vilka uppbär en högre inkomst erlägger dessa redan en stor andel i skatt och finner det kanske inte försvarbart varför de skall betala ytterligare. En lösning specifikt vad avser svart arbetskraft i hemmen kan tänkas vara att införa ett avdrag för hushållsnära tjänster, liknande tidigare ROT-avdrag. Ser vi däremot till helheten, dvs. skattebortfallet i stort, kvarstår problemen varför detta inte torde vara något alternativ i sammanhanget. Det bör dock påpekas att den ersättning som erhålls genom att arbeta svart i viss mån leder till ökad tillväxt då dessa pengar omsätts i handeln genom konsumtion, vilket innebär att staten erhåller intäkter i form av punktskatter och mervärdesskatt. Den svarta verksamheten skulle dessutom ha skett till andra priser om denna varit beskattad varför det är svårt att avgöra hur stort skattebortfallet på området verkligen är.

Summan av skatteundandragandet på kapital vilket är placerat utomlands uppskattas vara mellan 7 och 8 miljarder kronor. Genom skattereformen sänktes förvisso kapitalskatten avsevärt men ser vi till dessa siffror var det

uppenbarligen inte tillräckligt. Om vi genomför ytterligare en sänkning på området kommer med stor sannolikhet en del av detta skattebortfall den svenska staten till godo.

Punktskatterna, framför allt på alkohol och tobak, är höga i Sverige jämfört med övriga EU-länder. Skatteundandragandet på detta område har ökat vilket, bortsett från våra höga skatter på området, beror på öppnare gränser samt den fria rörligheten för varor inom EU. Skattebortfallet uppgår i sammanhanget inte till några stora summor och då nämnda skatter används som styrmedel för att påverka individens konsumtion, i detta fall deras hälsa, finns ingen anledning till en sänkning på området. Ser vi till priser i exempelvis Polen och jämför dessa med våra kan det konstateras att skatten måste sänkas avsevärt för att detta skall rendera någon effekt och i slutändan torde staten dessutom förlora mer i uteblivna skatteintäkter än genom det skatteundandragande vilket sker idag.

När det slutligen kommer till de två stora kvarvarande grupperna, momsbedrägerier med internationell anknytning samt utländska bolagskonstruktioner vilka används i syfte att undslippa skatt i Sverige, kan här sägas att så länge det finns möjlighet att utnyttja systemet kommer detta att låta sig göras. Det kommer alltid att finnas länder som har en lägre skattesats än Sverige och vi kan knappast införa en skattesats vilken stämmer överens med de som dessa länder tillämpar.<sup>134</sup>

Även om införandet av en platt skatt, eller i vart fall en variant av denna, skulle uppgå till betydande belopp finns möjlighet att hämta upp denna skatteförlust som införandet skulle medföra. En del av kostnaden hade med stor sannolikhet inhämtats från det skattebortfall vilket sker idag då detta hade sjunkit. Lägre skattesatser ökar dessutom arbetsutbudet och genom fler arbetstillfällen blir skattebortfallet inte lika stort för staten. Detta genererar istället ytterligare skatteintäkter samtidigt som individerna erhåller mer pengar att spendera. Enligt uträkningar gjorda av Skattebetalarnas förening kommer ett avskaffande av den statliga inkomstskatten att generera 64 000 nya arbetstillfällen vilket medför att 2/3 av det beräknade skattebortfallet genom detta kommer tillbaka. Ser vi till Estland och Slovakien och deras ökade tillväxt, borde det inte vara en orimlighet att detta skulle ske även i vårt land. Enligt tidigare nämnda förening uppskattas 0,4 procentenheter av utebliven tillväxt bero på den statliga inkomstskatten och förhåller det sig på detta sätt kan vi här hämta in en del av de procentenheter som skiljer länderna åt.

Det är dock inte bara den statliga inkomstskatten som bör tas bort utan en sänkning bör även ske vad avser kommunalskatten. Meningen med ett ändrat skattesystem är att detta skall gagna samtliga grupper i samhället och inte enbart höginkomsttagare. Eftersom vi har 290 kommuner i Sverige och

---

<sup>134</sup> Jämför vi Sverige med övriga OECD-länder finner vi att vår bolagsskatt är en av de lägre och för att denna skall matcha de lägsta skattesatserna som tillämpas inom området måste denna sänkas avsevärt vilket inte förefaller rimligt. Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 324.

dessa tillämpar en varierande skattesats på mellan 28,90 procent och 34,24 procent<sup>135</sup> uppkommer frågan om det är möjligt att införa en gemensam skattesats för samtliga. Det torde vara problematiskt då de kommuner som tillämpar en hög skattenivå skulle behöva genomföra betydande sänkningar. En möjlig lösning är att införa sänkningar vilka är lika stora procentuellt sett och genom detta har kommunerna fortfarande kvar sina skilda skattesatser. Ett införande av systemet kan tänkas ske etappvis så att makthavarna genom detta har möjlighet att utvärdera resultatet och därefter fatta beslut om ytterligare sänkningar är att föredra.

Vi får i sammanhanget även se till skillnaden mellan en platt skatt och en proportionell skatt och frågan är om det finns någon. I det stora hela är dessa båda likvärdiga med en enhetlig skattesats för samtliga individer, låt vara att det platta systemet går ett steg längre då det i vissa fall omfattar samtliga inkomstslag samt i sin renaste form inte tillåter några avdrag, men grundtanken torde vara densamma. Möjligtvis kan vi se ”Platt skatt” som ett namn på systemet så att det genom detta blir lättare att referera till.

Slutsatsen av ovanstående är att en ren platt skatt inte torde vara något för vår del. Vad vi däremot *kan* göra är att se till, och lära från, de länder som har infört systemet i varierande form och välja de delar vilka passar oss. Ett system som bygger på att individerna i största möjliga mån kan klara sig utan någon form av transfereringar borde inte vara omöjligt att generera och en början till detta torde vara att införa betydande grundavdrag samt sänka skattesatserna. Ser vi till de individer vilka erhåller en högre inkomst borde det inte vara en omöjlighet att avskaffa den statliga inkomstskatten då denna kan tyckas orättvis för de individer vilka väljer att lägga ner tid på att arbeta samt utbilda sig. Det är dessutom viktigt att, i den mån detta är möjligt, försöka behålla kapital och företag i landet och för att uppnå detta kan vi eventuellt tänka oss en sänkning på kapitalbeskattningens område men framför allt vad avser arbetsgivaravgifterna. Finansieringen av föreslagna åtgärder kommer i viss mån från det skattebortfall vilket förekommer idag då detta inte blir lika betydande med sänkta skattesatser. Sänker vi skatterna leder detta dessutom till fler arbetstillfällen och genom detta ökade skatteintäkter, mer pengar för individerna vilket innebär mer pengar att spendera, ökad tillväxt för Sverige samtidigt som staten erhåller ytterligare skatteintäkter i form av punktskatter och mervärdesskatt. Detta torde dock med största sannolikhet inte vara tillräckligt för att täcka det skattebortfall som kommer att uppkomma genom föreslagna åtgärder men borde vara till stor hjälp. Dessutom kan inskränkningar på andra områden inte tyckas vara en omöjlighet för att erhålla ett mer rättvist och välfungerande skattesystem än det vi tillämpar idag.

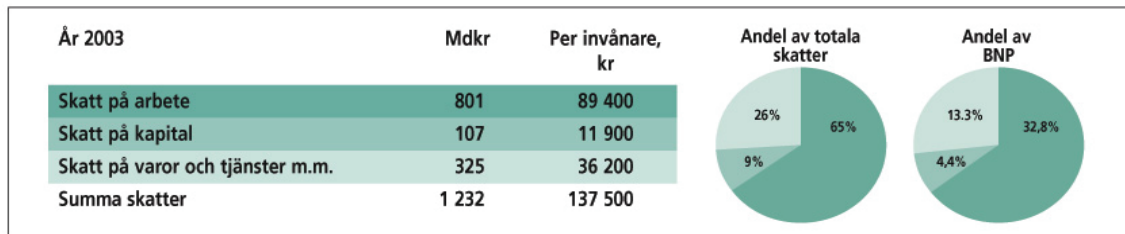
---

<sup>135</sup> Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2005, Edita, Västerås 2005, s. 92-95.

# Bilaga A

Tabell 1.

Andelen skatt som härrör från arbete, kapital samt varor och tjänster.



Tabell 2.

## Skattesatser för mervärdesskatt 1991-2005, procent VAT rates for 1991-2005, percent

	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Generellt ( <i>General</i> )	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Livsmedel m.m. ( <i>Food etc.</i> )	25	18	21	21	21	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
Restaurang ( <i>Restaurants</i> )	25	18	21	21	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Hotell och camping ( <i>Hotel and camping</i> )	25	18	21	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
Personbefordran ( <i>Passenger transport</i> )	25	18	21	12	12	12	12	12	12	12	6	6	6	6	6
Inträde djurparker ( <i>Entrance fee zoological gardens</i> )	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	6	6	6	6	6
Böcker och tidskrifter ( <i>Books and magazines</i> )	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	6	6	6	6
Dagstidningar ( <i>Newspapers</i> )	-	-	-	-	-	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Kultur, idrott ( <i>Culture, sport</i> )	-	-	-	-	-	-	6	6	6	6	6	6	6	6	6

**Anm:** Skattesatsen redovisad som påslag på pris exklusive mervärdesskatt.

**Källa:** Skatteverket.

Tabell 3.

**Uppbörd av punktskatter 1994-2004, mnkr**  
**Revenues from excise duties 1994-2004, MSEK**

	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
<b>Skatt på energi och miljö</b> <i>(Energy and environment taxes)</i>	<b>40 900</b>	<b>42 010</b>	<b>48 624</b>	<b>49 223</b>	<b>51 924</b>	<b>52 655</b>	<b>53 540</b>	<b>56 473</b>	<b>59 750</b>	<b>63 794</b>	<b>64 914</b>
Bensinskatt* <i>(Petrol tax)</i>	22 030	1 711	-2	-	-	-	-	-	-	-	-
Energiskatter <i>(Energy taxes)</i>	17 399	38 680	45 636	46 945	49 811	50 488	50 738	53 080	56 507	60 386	61 665
därav allmän energiskatt <i>(General energy tax)</i>	10 239	27 456	30 371	34 212	36 900	37 573	38 419	36 542	37 003	36 498	35 380
koldioxidskatt <i>(CO<sub>2</sub> tax)</i>	6 943	11 078	15 053	12 599	12 796	12 811	12 245	16 457	19 373	23 753	26 193
svavelskatt <i>(Sulphur tax)</i>	217	146	212	134	115	104	75	81	131	136	93
Särsk skatt på elkraft fr kärnkraftverk <i>(Nuclear power tax)</i>	137	133	974	1 478	1 537	1 553	1 726	1 841	1 796	1 824	1 860
Skatt på viss elkraft <i>(Electricity from certain sources)</i>	817	908	1 423	194	-	-	-	-	-	-	-
Särsk skatt mot försurning <i>(Acidification tax)</i>	63	69	64	58	58	65	56	54	60	56	53
Skatt på gödsel o bekämpningsmedel <i>(Fees on fertilizers and biocides)</i>	183	332	343	427	389	399	434	428	366	437	370
Miljöskatt inrikes flyg <i>(Fees on domestic flights)</i>	271	177	128	-	-	-	-355	-	-	-	-
Skatt på naturgrus <i>(Natural gravel tax)</i>	-	-	58	121	129	151	125	126	114	189	202
Skatt på avfall <i>(Tax on waste)</i>	-	-	-	-	-	-	816	945	907	902	765
<b>Skatt på alkohol och tobak</b> <i>(Alcohol and tobacco tax)</i>	<b>18 933</b>	<b>19 007</b>	<b>18 669</b>	<b>17 644</b>	<b>17 583</b>	<b>18 116</b>	<b>18 737</b>	<b>19 127</b>	<b>19 531</b>	<b>19 199</b>	<b>18 429</b>
Tobaksskatt <i>(Tobacco tax)</i>	7 281	7 246	7 084	7 695	7 506	7 396	7 792	8 043	8 366	8 242	8 181
Alkoholskatt <i>(Alcohol tax)</i>	11 575	11 546	11 546	9 859	9 962	10 599	10 895	11 004	11 085	10 957	10 247
därav skatt på spritdrycker <i>(Ethyl alcohol)</i>	5 376	5 483	4 907	4 686	4 674	4 723	4 888	4 861	5 028	4 794	4 210
skatt på vin <i>(Wine)</i>	2 971	2 901	3 233	3 094	2 998	3 313	3 483	3 635	3 300	3 330	3 331
skatt på maltdrycker <i>(Beer)</i>	3 228	3 162	3 406	2 079	2 142	2 430	2 399	2 381	2 593	2 599	2 504
skatt på mellanklassprodukter <i>(Intermediate products)</i>	-	-	-	-	148	133	125	127	163	234	203
Systembolagets överskott** <i>(Profits on alcohol monopoly retailing)</i>	77	215	39	90	115	122	50	80	80	-	-
<b>Skatt på vägtrafik</b> <i>(Tax on road traffic)</i>	<b>5 994</b>	<b>6 013</b>	<b>7 131</b>	<b>6 787</b>	<b>7 127</b>	<b>7 514</b>	<b>7 944</b>	<b>7 866</b>	<b>8 431</b>	<b>8 595</b>	<b>9 058</b>
Fordonsskatt <i>(Road vehicle)</i>	4 065	4 049	5 471	6 242	6 103	6 421	6 868	7 017	7 429	7 686	8 062
Vägavgifter <i>(Road user charges)</i>	-	-	-	-	530	600	565	646	743	641	720
Kilometerskatt <i>(Kilometre)</i>	10	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Försäljningskatt på motorfordon <i>(Sales tax)</i>	1 723	1 752	1 400	207	270	230	258	-23	15	0	0
Skrotningsavg*** <i>(Scrap fees)</i>	196	212	260	338	224	264	253	226	243	268	277
<b>Skatt på import</b> <i>(Import tax)</i>	<b>5 505</b>	<b>4 981</b>	<b>3 625</b>	<b>3 808</b>	<b>3 766</b>	<b>3 530</b>	<b>3 806</b>	<b>3 643</b>	<b>3 476</b>	<b>3 461</b>	<b>3 787</b>
Tullmedel <i>(Customs duties)</i>	5 074	4 447	3 179	3 467	3 356	3 143	3 449	3 338	3 217	3 209	3 504
Särskilda jordbruksullar och sockeravg <i>(Certain agricultural duties)</i>	0	385	255	343	403	372	349	298	254	239	281
Övriga skatter m m på import <i>(Other import taxes)</i>	431	149	191	-2	6	16	9	8	5	13	3
<b>Övriga</b> <i>(Other)</i>	<b>4 260</b>	<b>4 352</b>	<b>3 418</b>	<b>2 285</b>	<b>2 438</b>	<b>2 341</b>	<b>2 386</b>	<b>2 193</b>	<b>2 007</b>	<b>1 970</b>	<b>2 062</b>
Lotteriskatt <i>(Lottery prize)</i>	3 103	3 223	2 267	1 078	1 183	1 201	1 199	1 198	1 149	1 184	1 210
Skatt på annonser och reklam <i>(Advertising)</i>	1 033	1 072	1 103	1 163	1 192	1 037	1 091	955	823	753	821
Skatt på spel <i>(Gambling)</i>	124	57	48	44	63	103	96	40	36	33	31
<b>Totalt</b> <i>(Total)</i>	<b>75 592</b>	<b>76 363</b>	<b>81 467</b>	<b>79 747</b>	<b>82 838</b>	<b>84 157</b>	<b>86 414</b>	<b>89 302</b>	<b>93 196</b>	<b>97 019</b>	<b>98 251</b>

\* Fr.o.m 1996 ingår bensinskatten i energiskatterna.

\*\* Systembolagets överskott redovisades tidigare i statsbudgeten bland skatter på varor och tjänster. Från och med 2003 redovisas det utdelade överskottet bland övriga utdelningar på statens aktier.

\*\*\* Bilskrotningsavgiften redovisas utanför statsbudgeten, men omfattas av lag (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

**Källa:** Skatteverket, Ekonomistyrningsverket och Vägverket

Tabell 4.

**Skatt på arbete åren 1994-2003, mnkr**  
**Overview of taxes on labour 1994-2003, MSEK**

	Inkomståret Income year									
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Statlig inkomstskatt (Central gov. income tax for individuals)	21 386	23 444	25 930	29 345	31 909	29 577	33 479	34 616	33 108	32 662
Kommunal inkomstskatt* (Local income tax for individuals)	261 911	271 727	284 060	292 666	306 370	323 154	336 304	359 389	378 492	403 077
Skattereduktioner (Tax reductions)						-3 488	-18 866	-36 147	-59 002	-56 223
<b>Delsumma inkomstskatt på arbete (Total income tax on labour)</b>	<b>283 297</b>	<b>295 171</b>	<b>309 990</b>	<b>322 011</b>	<b>338 279</b>	<b>349 243</b>	<b>350 917</b>	<b>357 858</b>	<b>352 598</b>	<b>379 516</b>
Arbetsgivaravgifter (Employers' social sec. contributions)	191 972	214 631	230 629	237 492	251 400	266 290	283 640	299 599	309 400	316 113
Egenavgifter (Social sec. contributions for self-employed)	4 876	5 472	5 820	5 652	5 980	6 434	7 153	7 396	7 692	7 756
Allmänna egenavgifter (General social sec. contributions)	13 749	28 989	37 539	46 438	56 687	59 965	63 074	65 749	68 137	70 296
Särskild löneskatt (Special tax on certain earned income and pension costs)	10 018	9 982	11 552	12 872	16 131	18 771	22 349	25 336	27 638	27 147
<b>Delsumma sociala avgifter (Total social security contributions)</b>	<b>220 615</b>	<b>259 074</b>	<b>285 540</b>	<b>302 453</b>	<b>330 198</b>	<b>351 459</b>	<b>376 216</b>	<b>398 080</b>	<b>412 867</b>	<b>421 312</b>
Beskattningsav tjänstegruppiv (Tax levied on benefits of occupational group insurance)	1 079	1 014	1 061	910	802	1 004	904	1 065	1 176	1 235
Skattereduktion för byggnadsarbete "ROT" (Tax reduction for housing improvements)	-2 522	-	-1 179	-2 307	-2 476	-1 081	-	-	-	-
Sjöfartsstöd (Shipping support)	-	-	-	-	-	-	-	-206	-1 390	-1 537
<b>Total skatt på arbete (Total tax on labour)</b>	<b>502 469</b>	<b>555 259</b>	<b>595 412</b>	<b>623 067</b>	<b>666 803</b>	<b>700 625</b>	<b>728 036</b>	<b>756 797</b>	<b>765 252</b>	<b>800 526</b>
Dito i procent av BNP (As percentage of GDP)	30,5%	31,4%	32,8%	33,0%	33,8%	33,7%	33,2%	33,4%	32,5%	32,8%

\* Åren 1993-1999 ingår kyrkoskatten i den kommunala inkomstskatten. Fr.o.m. 2000 då kyrkan skiljts från staten ingår kyrkoskatten inte längre i kommunalskatten vilket orsakar ett skift i nivån mellan 1999 och 2000. År 1999 uppgick församlingsskatten till 11 miljarder kronor.

**Källa:** Skatteverket och ESV. Taxeringsutfallet, riksbokföringen samt statistikdatabasen GIN-Skatt.



Tabell 5.

**Översikt över kapitalbeskattningen 1994-2003 (inkl. bolagsskatten), mnkr**  
**Overview of taxes on capital 1994-2003 (incl. company profit tax), MSEK**

	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
<b>Skatt på kapital - individerna betalningsskyldiga (Taxes on capital - paid directly by individuals):</b>										
Skatt på kapitalinkomst, netto* (Net tax on income from capital)	-258	-3 108	4 161	11 313	12 694	25 213	34 078	12 966	6 225	6 708
Expansionsfondsskatt, netto (Alternative tax for self-employed on funds retained for expansion)	979	568	404	475	248	311	287	112	89	86
Fastighetsskatt (Real estate tax)	10 731	10 835	15 037	14 870	13 255	13 253	13 316	11 813	13 056	13 262
Förmögenhetsskatt (Recurrent tax on wealth)	3 072	3 503	5 034	5 329	5 893	8 428	8 043	6 312	3 818	4 714
Arvsskatt (Inheritance tax)	1 000	1 085	1 165	1 573	1 755	1 878	2 088	2 199	2 643	2 175
Gävoskatt (Gift tax)	120	303	198	222	250	272	460	377	332	315
Kupongskatt (Tax on dividends to non-residents)	508	839	1 566	1 663	1 965	1 817	2 083	2 503	1 929	1 838
<b>Delsumma (Subtotal)</b>	<b>16 152</b>	<b>14 025</b>	<b>27 565</b>	<b>35 445</b>	<b>36 060</b>	<b>51 172</b>	<b>60 354</b>	<b>36 282</b>	<b>28 092</b>	<b>29 099</b>
<b>Skatt på kapital - företagen betalningsskyldiga (Taxes on capital - paid by companies):</b>										
Fastighetsskatt (Real estate tax)	4 197	4 429	8 951	12 210	11 540	10 066	9 943	9 139	10 106	10 375
Avkastningsskatt på pensionsmedel (Tax on pension fund earnings)	6 313	11 478	13 585	12 293	11 895	10 715	13 096	14 659	13 208	12 457
Förmögenhetsskatt (Recurrent tax on wealth)	72	81	113	124	134	162	180	181	116	130
Skatt på värdepapper (Turnover tax on securities)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Skogsvårdsavgift (Forestry levy)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Delsumma exkl. bolagsskatt (Subsum excl. company profit tax)</b>	<b>10 582</b>	<b>15 988</b>	<b>22 649</b>	<b>24 628</b>	<b>23 569</b>	<b>20 943</b>	<b>23 219</b>	<b>23 979</b>	<b>23 430</b>	<b>22 962</b>
Bolagsskatt (Company profit tax)	36 828	38 740	36 407	46 509	45 752	53 464	72 489	52 088	43 928	48 924
<b>Delsumma inkl. bolagsskatt (Subsum incl. company profit tax)</b>	<b>47 410</b>	<b>54 728</b>	<b>59 056</b>	<b>71 137</b>	<b>69 321</b>	<b>74 406</b>	<b>95 707</b>	<b>76 067</b>	<b>67 358</b>	<b>71 886</b>
<b>Skatt på kapital - ofördelat (Other taxes on capital)</b>										
Stämpelskatt (Stamp duty)	5 287	3 026	2 665	2 624	3 953	4 496	4 878	5 367	5 780	5 953
<b>Delsumma (Subtotal)</b>	<b>5 287</b>	<b>3 026</b>	<b>2 665</b>	<b>2 624</b>	<b>3 953</b>	<b>4 496</b>	<b>4 878</b>	<b>5 367</b>	<b>5 780</b>	<b>5 953</b>
<b>Totalt exkl. bolagsskatt (Total excl. company profit tax)</b>	<b>32 021</b>	<b>33 039</b>	<b>52 879</b>	<b>62 697</b>	<b>63 582</b>	<b>76 611</b>	<b>88 451</b>	<b>65 628</b>	<b>57 302</b>	<b>58 014</b>
<b>Totalt inkl. bolagsskatt (Total incl. company profit tax)</b>	<b>68 849</b>	<b>71 779</b>	<b>89 286</b>	<b>109 206</b>	<b>109 334</b>	<b>130 075</b>	<b>160 939</b>	<b>117 716</b>	<b>101 230</b>	<b>106 938</b>
Dito som andel av BNP (Share of GDP)	4,2%	4,1%	4,9%	6,0%	6,0%	7,2%	8,9%	6,5%	5,6%	5,9%

\* Skatt på kapitalinkomst omfattar skatt på räntor och utdelningar netto efter avdrag för skuldräntor samt kapitalvinster (netto för förluster) vid försäljning av värdepapper, fastigheter m.m.

**Källa:** Skatteverket, Ekonomistyrningsverket (ESV)

Tabell 6.

**Skattekvoter i OECD länderna, andel av BNP, procent**  
**Total tax revenue in OECD, share of GDP, percent**

	1965	1975	1985	1990	1995	2000	2001	2002	2003*
Australien (Australia)	21,7	26,5	29,1	29,3	29,6	31,8	30,4	31,5	-
Belgien (Belgium)	31,1	40,6	45,6	43,2	44,8	45,7	45,9	46,4	45,8
Danmark (Denmark)	29,9	40,0	47,4	47,1	49,4	49,6	49,9	48,9	49,0
Finland (Finland)	30,4	36,8	40,2	44,3	46,0	48,0	46,0	45,9	44,9
Frankrike (France)	34,5	35,9	43,8	43,0	43,9	45,2	44,9	44,0	44,2
Grekland (Greece)	19,9	21,8	28,6	29,3	32,4	38,2	36,6	35,9	-
Irland (Ireland)	24,9	29,1	35,0	33,5	32,8	32,2	30,1	28,4	30,0
Island (Iceland)	26,2	29,7	28,5	31,5	31,8	39,4	38,1	38,1	40,3
Italien (Italy)	25,5	26,1	34,4	38,9	41,2	43,2	43,0	42,6	43,4
Japan (Japan)	18,3	20,8	27,4	30,2	27,8	27,1	27,4	25,8	-
Kanada (Canada)	25,6	31,9	32,5	35,9	35,6	35,6	35,0	33,9	33,9
Korea (Korea)	-	14,5	16,0	18,1	19,4	23,6	24,1	24,4	25,5
Luxemburg (Luxembourg)	27,7	37,5	45,1	40,8	42,3	40,2	40,7	41,8	41,6
Mexiko (Mexico)	-	-	17,0	17,3	16,7	18,5	18,8	18,1	19,5
Nederländerna (Netherlands)	32,8	41,3	42,8	42,9	41,9	41,2	39,8	39,2	38,8
Nya Zeeland (New Zealand)	24,7	28,5	31,3	37,7	37,0	33,4	33,3	34,9	34,8
Norge (Norway)	29,6	39,3	43,1	41,5	41,1	43,2	43,4	43,5	43,9
Polen (Poland)	-	-	-	-	37,0	32,5	31,9	32,6	-
Portugal (Portugal)	15,8	20,8	26,6	29,2	33,6	36,4	35,6	33,9	-
Schweiz (Switzerland)	19,6	27,0	25,8	26,0	27,8	30,5	30,0	30,3	29,8
Slovakien (Slovak Republic)	-	-	-	-	-	34,0	31,6	33,1	-
Spanien (Spain)	14,7	18,8	27,8	33,2	32,8	35,2	35,0	35,6	35,8
Storbritannien (UK)	30,4	35,3	37,7	36,5	35,0	37,4	37,2	35,8	35,3
Sverige (Sweden)	35,0	42,0	48,2	53,2	48,5	53,8	51,9	50,2	50,8
Tjeckien (Czech Republic)	-	-	-	-	39,8	39,0	38,5	39,3	39,9
Turkiet (Turkey)	10,6	16,0	15,4	20,0	22,6	32,3	35,1	31,1	32,9
Tyskland (Germany) **	31,6	35,3	37,2	35,7	38,2	37,8	36,8	36,0	36,2
Ungern (Hungary)	-	-	-	-	42,4	39,0	39,0	38,3	-
USA	24,7	25,6	25,6	27,3	27,9	29,9	28,9	26,4	25,4
Österrike (Austria)	33,9	37,4	41,9	40,4	41,6	43,4	45,2	44,0	43,0
EU 15	27,9	33,2	38,8	39,4	40,3	41,8	41,2	40,6	-
OECD	25,8	30,3	33,6	34,8	35,9	37,2	36,8	36,3	-

\* Preliminära resultat

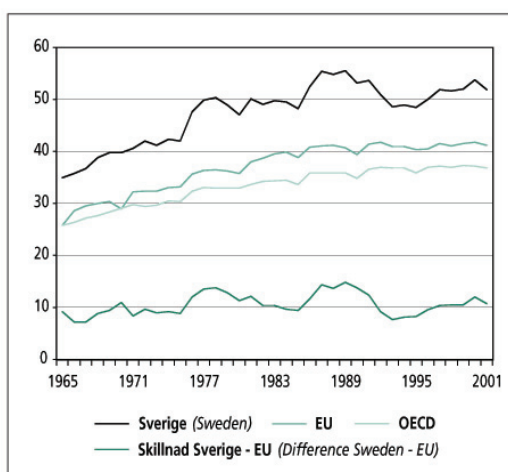
\*\* Förenade Tyskland fr.o.m. 1991, dessförinnan Västtyskland.

**Källa:** OECD (2004), Revenue Statistics 1965/2003

**Utvecklingen av skattekvoten i Sverige, OECD och EU 1965-2002, procent av BNP**  
**Total tax revenues in Sweden, EU and OECD 1965-2002, percent of GDP**

**Anm:** Medelvärdena för OECD respektive EU är ovägd.

**Källa:** OECD (2004), Revenue Statistics 1965/2003



# Käll- och litteraturförteckning

## Litteratur

Gunnarsson, Åsa, *Skatterättvisa*, Iustus Förlag AB, Uppsala, 1995.

Karlsson, Nils, Johansson, Dan, Johnsson, Rickard (red) *Skatter och värdighet*, WS Bookwell, Finland, 2004 ur vilken är hämtad: *Effektivitetsproblem med höga skatteklilar* av Du Rietz, Gunnar.

Lodin, Sven-Olof, Lindencrona, Gustav, Melz, Peter, Silfverberg, Christer, *Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt Del 1*, 9:e upplagan, Studentlitteratur, Lund, 1990, 2003.

Lundgren, Stefan (red.), Sørensen Birch, Peter, Kolm, Ann-Sofie, Norrman, Erik, *Konjunkturrådets rapport 2005, Tid för en ny skattereform!* 1:a upplagan, SNS Förlag, Stockholm, 2005.

Pelin, Lars, *Skattereformen och fortsatt reformerande*, 5:e upplagan, Studentlitteratur, Lund, 1995.

Rabe, Gunnar, Bojs, Johan, *Det svenska skattesystemet*, 18:e upplagan, Norstedts Juridik, Stockholm, 2005.

Skatteverket, *Skatter i Sverige – skattestatistisk årsbok 2005*, Edita, Västerås, 2005.

<http://www.skatteverket.se/skatteverketsbroschyror/152/15208/15208.4.dfe345a107ebcc9baf80001280.html>

## Offentligt tryck

SOU 1989:33 Del 1, Reformerad inkomstbeskattning.

SOU 1995:104, Skattereformen 1990-1991, En utvärdering.

SOU 2002:47, Våra skatter? Betänkande från skattebasutredningen.

## Artiklar

Aslund, Anders, *Varför har Estland lyckats?* Svenska Dagbladet, 2 augusti, 2000.

<http://www.carnegieendowment.org/publications/index.cfm?fa=view&id=553&prog=zru>

Halápi, Mikael, *Brant skatt – skatten på arbete*, Rapport från SACO, 2005.

[http://www.saco.se/upload/doc\\_archive/4054.pdf](http://www.saco.se/upload/doc_archive/4054.pdf)

Normann, Göran, *Komplett platt skatt. Ett riktmärke för svensk skattepolitik?* Skattebetalarnas förening, januari, 2006.

<http://www.skattebetalarna.se/Templates/File1.aspx?PageID=0fd9dc38-3261-4d5e-88e5-b3f3efb9ab07>

Olsson, Lova, *Centern överväger platt skatt*, Svenska Dagbladet, 2 februari, 2006.

[http://www.svd.se/dynamiskt/inrikes/did\\_11711783.asp](http://www.svd.se/dynamiskt/inrikes/did_11711783.asp)

Skattebetalarnas seminarium "*Platt skatt – Något för Sverige?*" 25 januari, 2006.

<http://www.saco.se/templates/saco/general.asp?id=1954>

Under: "Läs vad vi tycker om platt skatt"

Tervahauta, Per, *Platt skatt skärper konkurrensen om företagens investeringar*. Tillväxtpolitisk utblick, november, 2005.

[http://www.itps.se/Archive/Documents/Swedish/Publikationer/Tillväxtpolitiskprocent20utblick/tpuprocent20nrprocent209\\_3.pdf](http://www.itps.se/Archive/Documents/Swedish/Publikationer/Tillväxtpolitiskprocent20utblick/tpuprocent20nrprocent209_3.pdf)

The Economist, *The case for flat tax*, 16 april, 2005.

The Economist, *Flat is beautiful*, 3 maj, 2005.

## Nätburna källor

Europeiska unionens officiella tidning 23 september 2003, Bilaga 6, Förteckning enligt art. 24 i anslutningsakten: Estland.

[http://europa.eu.int/eur-lex/pri/sv/oj/dat/2003/l\\_236/l\\_23620030923sv08120818.pdf](http://europa.eu.int/eur-lex/pri/sv/oj/dat/2003/l_236/l_23620030923sv08120818.pdf)

Nordling, Danne, *Skattepolitik och samhällsfilosofi*.

<http://danne-nordling.blogspot.com/2005/04/vad-r-platt-skatt.html>

Questions and answers: *Estonian flat incom tax system*. Ministry of Finance of the Republic of Estonia.

<http://www.fin.ee/?id=621>

Riksförsäkringsverket analyserar 2003:9, *Socialförsäkringens omfattning 2001-2004, Vem får pengarna och hur finansieras försäkringen?* Sjuhäradsbygdens tryckeri, 2003.

<http://www.forsakringskassan.se/filer/publikationer/pdf/ana0309.pdf>

*The fundamental tax reform*. Ministry of Finance of the Slovak Republic.

<http://www.finance.gov.sk/EN/Default.aspx?CatID=118>