

Stencil från



PRODUKTIONSFAKTORBESKATTNING

- en arbetsrapport

av

Ulf Jakobsson och Göran Normann

INDUSTRIENS

UTREDNINGS

INSTITUT

Februari 1974

Litt. 156  
19.2.74  
HOEK



Produktionsfaktorbeskattning - en arbetsrapport

Föreliggande material utgör den första arbetsrapporten från en utredning om produktionsfaktorbeskattningens ekonomiska effekter som utförs vid Industriens Utredningsinstitut. Utredningen sker på uppdrag av den statliga företagsskatteberedningen. Syftet med rapporten är

dels att utan anspråk på fullständighet ge en översikt över existerande litteratur på området samt peka på vissa teoretiska och empiriska resultat

dels att presentera vissa empiriska resultat som tagits fram med hjälp av en modell för den personliga inkomstskatten som utvecklats vid IUI.

Utredningsarbetet befinner sig i ett inledande skede och ett viktigt syfte med utarbetandet av delrapporten har varit att den skall utgöra ett underlag för diskussioner kring utformningen av det fortsatta arbetet.

## Innehållsförteckning

1. Inledning
2. Vissa fakta om det svenska skattesystemet
3. Skatteanalytisk metod och terminologi
  - 3.1 Allmänt om effekterna av en skatt
  - 3.2 Något om incidens
    - 3.2.1 Partiell incidenslära
    - 3.2.2 Generell incidenslära
    - 3.2.3 Mått på incidens
4. Produktionsfaktorskatternas inverkan på resursallokeringen
  - 4.1 Den långsiktiga incidensen av en skatt på arbetskraft
  - 4.2 Substitution mellan arbete och kapital (oskrivet)
  - 4.3 Analys av anpassningen till det långsiktiga jämviktsläget (oskrivet)
  - 4.4 Skatt på kapital (oskrivet)
5. Den kortsiktiga övervältringen av en arbetsgivareavgift
6. Den personella inkomstfördelningen
  - 6.1 Inkomstkällor, inkomstanvändning och individuell incidens
  - 6.2 Arbetsgivareavgifter och den personella inkomstfördelningen - några empiriska resultat
  - 6.3 Arbetsgivareavgifterna och skattebördans fördelning - några empiriska resultat
7. Arbetsgivareavgift, mervärdeskatt och personlig inkomstskatt - en jämförelse
  - 7.1 Skattebasernas inbördes relation
  - 7.2 Skatternas inverkan på resursallokeringen
    - 7.2.1 Valet mellan olika konsumtionsvaror
    - 7.2.2 Valet mellan konsumtion och sparande
    - 7.2.3 Valet mellan arbete och fritid
  - 7.3 Skatternas effekter på utrikeshandeln
  - 7.4 Stabiliseringspolitiska verkningar
8. Referenser

## 1. Inledning

1970-talets omläggningar i systemet för personlig inkomstbeskattning har alla kombinerats med höjningar antingen i den allmänna arbetsgivareavgiften eller i arbetsgivarnas socialförsäkringsavgifter. Båda dessa typer av avgifter baseras på lönebetalningar och kan karakteriseras som skatter på produktionsfaktorn arbete. En annan viktig produktionsfaktor-skatt som för närvarande används i Sverige är energiskatten.

Flera tecken tyder på att åtgärder inom ramen för produktionsfaktorbeskattningen kommer att vara viktiga element i finanspolitiken även under kommande år. Det är därför angeläget att dessa skatters ekonomiska effekter blir belysta.

Det förhållande som gör det rimligt att diskutera de i och för sig mycket olika skattetyperna arbetsgivareavgift och energiskatt i ett sammanhang är alltså att de båda är produktionsfaktorskatter. För att besvara frågan om vilka andra skatter som är att hänföra till denna kategori blir det nödvändigt att precisera vad som menas med en produktionsfaktor.

Inom ekonomisk teori beskriver man vanligen de tekniska produktionsmöjligheterna för en viss vara med en produktionsfunktion. Denna kan allmänt sägas ange relationen mellan den producerade kvantiteten och åtgången av de "ting" som behövs för att varan skall kunna framställas (och som betingar företaget en kostnad). Det är alla dessa "ting" som avses när vi talar om produktionsfaktorer. Låt oss ta produktion av bröd som exempel. Produktionsfaktorer är då bl.a. mjöl, socker, jäst m.m. (dvs. råvaror och halvfabrikat). Dessutom åtgår det viss tid för en bagare (arbetstimmar), det krävs en ugn (kapitaltjänster) och det åtgår elektrisk ström (energi).

Med produktionsfaktorskatter skall vi här avse skatter på

- 1) arbetskraft
- 2) kapitaltjänster
- 3) energi
- 4) råvaror och andra insatsvaror



Skattepolitiken kan allmänt sägas ha två syften. Det första är att bereda utrymme för den offentliga sektorns köp av varor och tjänster genom att reducera den privata sektorns efterfrågan. I dagligt tal brukar man här säga att skatterna används för att finansiera den offentliga verksamheten.

Det andra huvudsyftet är att med skattesystemet försöka korrigera för olika brister i de fria marknadernas sätt att fungera. Denna uppgift kan spjälkas upp i flera komponenter. Skatter behövs t.ex. för att vi skall uppnå:

- i) effektiv allokering av samhällets resurser,
- ii) rimlig inkomstfördelning,
- iii) lämplig tillväxttakt,
- iv) utjämning av konjunktursvängningar
- v) balans i betalningsströmmarna gentemot utlandet.

Beträffande komponenterna i denna lista förekommer i samhället olika (överordnade) målsättningar. I själva verket kan emellertid varje komponent ses som en samlingsrubrik för ett ofta mycket stort antal uppgifter, till vilka olika önskemål är knutna (delmål). Till sin hjälp i arbetet med att förverkliga uppställda mål har de offentliga myndigheterna en rad olika skattetyper.

I denna rapport skall vi bland produktionsfaktorskatterna koncentrera oss på arbetsgivareavgiften. Skälet till detta är tvåfaldigt. För det första är arbetsgivareavgiften den kvantitativt viktigaste faktorskatten i dagens Sverige. För det andra har intresset för denna skatt varit mycket stort under senare tid.

Även om vi alltså specialiserar oss på en viss skattetyper, är emellertid rapportens uppläggning sådan att vi fäst stort avseende vid frågor av metodologisk karaktär. I själva verket presenteras grundragen i en analysmetod som är användbar även vid ett studium av andra typer av faktorskatter.

Vår framställning kommer i huvudsak att vara av teoretisk natur. Ett viktigt undantag härvidlag är avsnitt 6, där vi behandlar arbetsgivareavgiften ur ett fördelningspolitiskt perspektiv. Här presenteras vissa nya resultat framtagna med den modell för den personliga inkomstbeskattningen som finns vid IUI.<sup>1)</sup>

---

1) Se Jakobsson & Normann [1974].

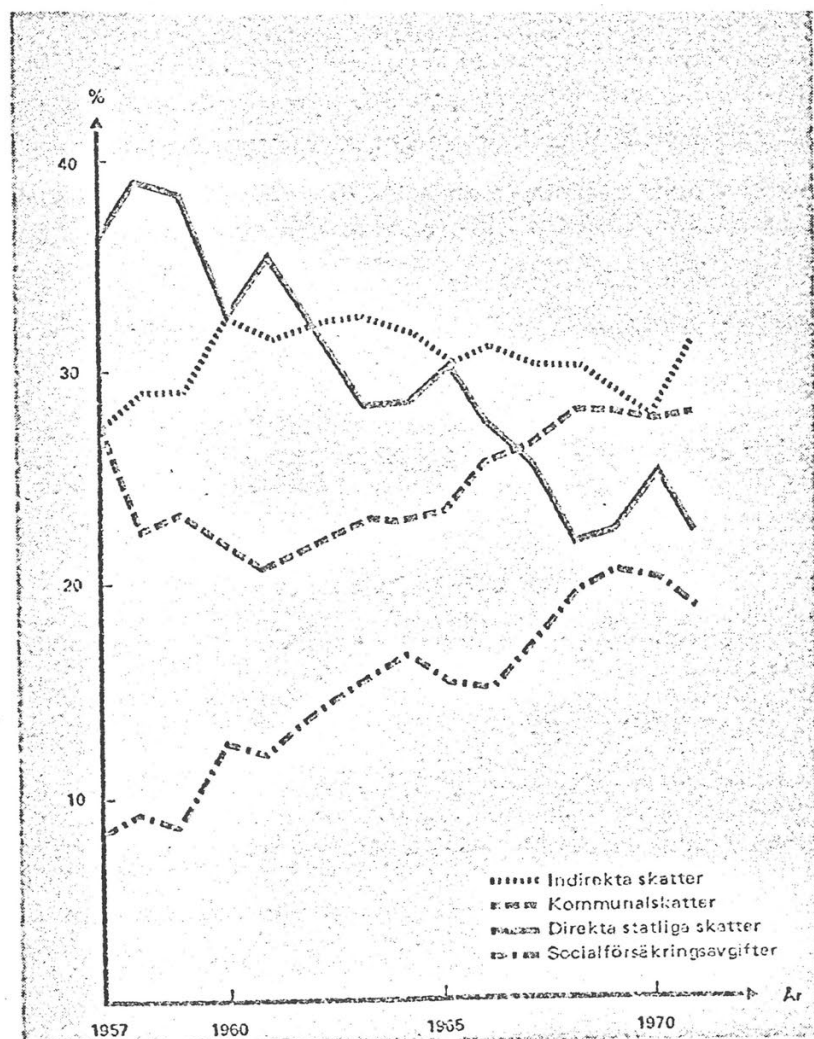
Ett tema i rapporten är att vi analyserar arbetsgivareavgiften och i avsnitt 7 för jämförelsens skull även mervärdeskatten och inkomstskatten mot bakgrund av de målsättningar för skattepolitiken som ovan angavs. Det är uppenbart orimligt att av en bestämd skatt begära att den skall vara gynnsam i alla de avseenden som där nämndes. Som analysmetod torde det dock vara lämpligt att punkt för punkt undersöka skatternas effekter.

## 2. Vissa fakta om det svenska skattesystemet

Diagram 1 ger en översiktlig bild av det svenska skattesystemets struktur och utveckling under senare år. Vad gäller produktionsfaktorskattorna bör framhållas att den allmänna arbetsgivareavgiften och energiskatten ingår bland de indirekta skatterna. Posten socialförsäkringsavgifter innehåller förutom arbetsgivarnas avgifter även de försäkrades egenavgifter. Se diagram 1.

Diagram 2 ger ett perspektiv på det svenska skattesystemet i internationell belysning.

Diagram 1. Andelen skatter och socialförsäkringsavgifter av de totala skattebetalningarna till offentlig sektor åren 1957-1971



Vårt skattesystem domineras av de direkta skatterna och socialförsäkringsavgifterna. De utgjorde 1970 nästan 65 procent av de totala skattebetalningarna. 1971 beräknas denna andel sjunka till drygt 61 procent på grund av skatteomläggningen från och med den 1 januari 1971, vilken bl a omfattade en ganska kraftig höjning av den indirekta beskattningen.



Diagram 2. Procentuell fördelning av skatter m.m. i några länder

	Sverige	Norge	Danmark	USA	Västtyskland	Japan
Konsumtions- skatt	29,9	36,7	40,2	19,0	30,5	24,0
Inkomst- skatt	48,8	33,4	45,1	48,4	32,2	42,1
Social- försäkring	19,1	23,8	7,9	18,6	31,7	18,6
Förmögen- hetsskatt	1,4	2,0	5,4	12,1	3,2	4,7
Övriga skatter/avgifter	0,8	4,1	1,4	1,9	2,4	10,6
Totalt	100	100	100	100	100	100

Källa: OECD

Tabell 1. Arbetsgivarnas socialförsäkringsavgifter, milj. kr

År	Sjukförsäkring	ATP	Yrkesskade- försäkring	Diverse
1962	375		105	
63	579	1 891	119	
64	635	2 298	124	
65	706	2 719	132	
66	774	3 239	131	
67	1 540	3 896	109	
68	1 857	4 895	150	
69	2 001			
70	2 433	5 760	191	
71	2 569	6 651	222	384*

\* Mödra- och spädbarn (137) + Barnpension (247). Se Statistisk Årsbok 1973, tabell 306.

Källa: Statistisk Årsbok.

Tabell 2. Uttagsregler för arbetsgivareavgifter 1960-74

År	Procentsatser (P <sub>1</sub> )					
	1	2	3	4	5	6
	ATP	Sjukförsäkring	Yrkesskadeförsäkr. + div.	Folkpension	Allmän arbetsgivareavgift	Arbetslöshetsförsäkring
1960	3	1,14	0,04			
1961	4	1,14				
1962	5	1,14				
1963	6	1,5				
1964	7	1,5				
1965	7,5	1,5				
1966	8	1,5				
1967	8,5	2,6	0,04			
1968	9	2,6				
1969	9,5	2,6				
1970	10	2,9			1	
1971	10,25	3,1			2	
1972	10,5	3,1			2	
1973	10,5	3,2			4	
1974	10,5	3,8	0,04	3,3	4	0,4

Anm.: Alla avgifter utom den allmänna arbetsgivareavgiften är maximerade. Detta tak har under senare år för socialförsäkringsavgifterna varit så utformat att inkomster över 7,5 gånger basbeloppet ej drabbas av avgift. Förutom att ATP-avgiften alltså är maximerad förekommer här också ett avdrag i form av ett basbelopp. Detta gör ATP-avgiften progressiv mot sin bas i ett viktigt inkomstskikt.



Tabell 3. Samtliga lagstadgade arbetsgivareavgifter år 1974

Avgift	Procentsats
ATP	10,5
Folkpension	3,3
Allmän arbetsgivareavgift	4
Sjukförsäkringsavgift	3,8
Arbetslöshetsförsäkring	0,4
Yrkesskadeförsäkring	0,25
Lönegaranti	0,02
Arbetarskydd	0,1
(Byggnadsforskningsavgift <sup>1)</sup> )	0,5

1) Erläggas endast av vissa arbetsgivare.

Tabell 4. Intäkter från vissa faktorskatter budgetåren 1966/67-1971/72  
Milj.kr

Budgetår	Energi- skatt	Allmän arbetsgivareavgift
1966/67	805	-
67/68	847	-
68/69	905	287
69/70	971	698
70/71	1 011	1 202
71/72	1 073	1 944

Källa: Statens Finanser 1971/72, RRV.

### 3. Skatteanalytisk metod och terminologi

#### 3.1 Allmänt om effekterna av en skatt

En tillfredsställande behandling av budgetpolitiska åtgärder kräver generell jämviktsanalys. Låt oss utgå från ett tillstånd av jämvikt i ekonomin som störs av ett finanspolitiskt ingrepp. Resultatet blir en hel serie anpassningar tills ny jämvikt nås. Differensen mellan det nya och det gamla jämviktsläget är ett resultat av åtgärdens (åtgärdspaketets) ekonomiska effekter.

Vid en jämförelse mellan de båda jämviktslägena är det lämpligt att skilja mellan olika aspekter på den totala förändringen. Antag att det offentliga ökar sina köp av varor och tjänster i en situation med full sysselsättning. Detta innebär en resurstransferering från den privata sektorn till den offentliga. Hur denna reala kostnad fördelas mellan individerna beror av hur de ökade offentliga utgifterna finansieras (skatt, sedelpress eller lån). Detta leder över till en annan viktig aspekt på den totala effekten av åtgärdspaketet, nämligen hur inkomstfördelningen förändras eller med andra ord åtgärdens incidens. En tredje aspekt på budgetpolitikens verkningar är att storleken på den kaka som finns att fördela kan ändras. Detta kallas för outputeffekter. Sådana effekter kan komma till stånd genom att åtgärderna stimulerar till teknikförändringar, ökad effektivitet i resursanvändningen m.m. Outputeffekten kan också uppstå genom förändringar i sysselsättningsnivån.

#### 3.2 Något om incidens

Med incidensen av en skattepolitisk åtgärd skall vi mena dess effekter på fördelningen av de reala inkomsterna i samhället. En diskussion av skatteincidensen innebär i själva verket att vi tar upp den gamla och livligt debatterade frågan om i vilken utsträckning den som formellt betalar skatten också bär bördan av den. Klarhet på denna punkt är av fundamental betydelse, när det gäller att förstå hur olika skatter påverkar individernas beteende samt hur de mer allmänt verkar i samhälls-ekonomin.

Begreppet skatteövervältring är nära knutet till frågan om incidensen av en skatt. Den exakta innebörden av denna term är ofta oklar men kan förtydligas genom att vi definierar innebörden av effektiv incidens och impaktincidens:<sup>1)</sup>

1) Vi anknyter här till Musgraves definition. Musgrave [1959].

Impaktincidens: Den reala inkomstförändring som skulle uppstå för den individ som formellt skall betala skatten, om hans inkomst minskade (ökade) med hela skattebeloppet vid en skattehöjning (sänkning).

Effektiv incidens: Den förändring i realinkomsten som faktiskt uppstår när en skatt införs. Den effektiva incidensen hänför sig till slutresultatet av den serie anpassningar som åtgärden utlöser.

Om nu vid en skattepolitisk åtgärd den effektiva incidensen avviker från impaktincidensen har övervältring (shifting) förekommit. Man skiljer ofta på övervältring framåt (priser höjs) och bakåt (faktorersättningar reduceras).

Incidensproblematiken har studerats såväl inom ramen för partiell som generell jämviktsteori.

### 3.2.1 Partiell incidenslära

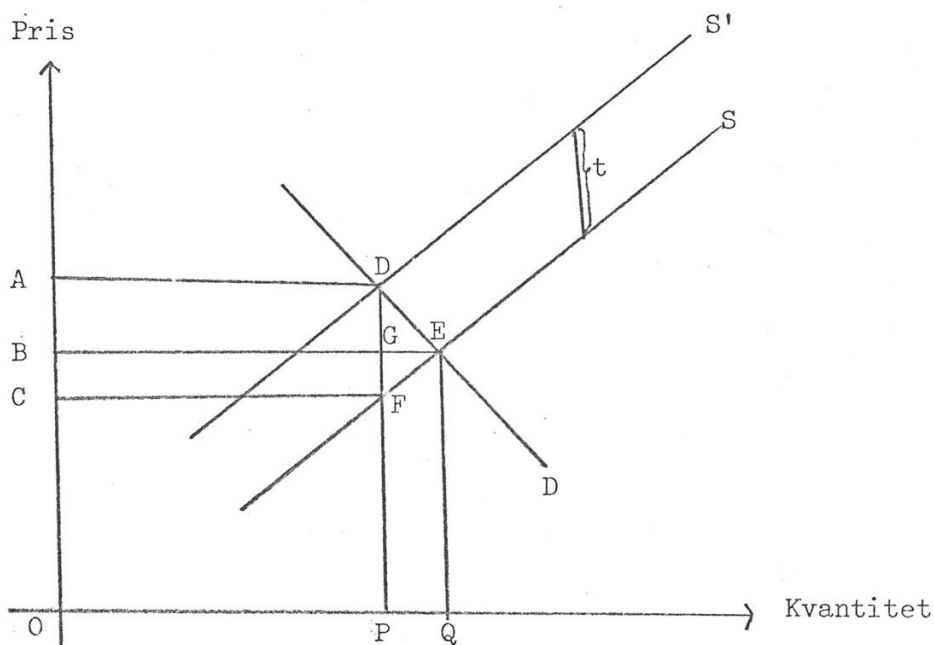
Denna teori, som har sina rötter hos Marshall och Edgeworth, bygger på den partiella teorin för prisbildningen på en marknad och anses därför vara bäst lämpad för incidensanalys på marginella marknader. Efterfrågans och utbudets priselasticiteter bestämmer i vilken utsträckning skatten vilar på köparna respektive säljarna. Detta kan illustreras med följande välkända figur. De med S respektive D betecknade kurvorna representerar utbudet respektive efterfrågan på marknaden, som kan avse en vara eller produktionsfaktor. Jämvikt föreligger vid priset OB och kvantiteten OQ. Om vi inför en styckskatt (t kr/varuenhet) på denna vara (faktor) och bestämmer att säljaren skall betala in skatten till staten, kommer utbudskurvan att parallellskifta uppåt till S'. Ny jämvikt nås vid det högre priset OA och till den lägre kvantiteten OP. Det skattebelopp som skall betalas till staten anges av ytan ADFC.

Vi finner att säljaren via en prishöjning lyckas övervältra en del av skattebördan på konsumenterna. Hur stor andel av skatten som övervältras på priset anges under ett antagande om fri konkurrens av den s.k. Daltons formel (Dalton [1929]).

$$\frac{\Delta P}{t} = \frac{E_S}{E_S + E_D} .$$

Denna formel framhäver hur prisstegringen ( $\Delta P$ ) är beroende av efterfråge- och utbudselasticiteterna  $E_D$  respektive  $E_S$ . Om t.ex. utbudet





är fullständigt oelastiskt ( $E_S = 0$ ) kommer priset inte att kunna höjas. I detta läge bärs skatten till fullo av säljarna. Impaktincidensen sammanfaller med den effektiva incidensen.

Vi har påpekat att det totala skattebeloppet i figuren ovan anges av ytan ADFC. Av detta belopp bärs delen ADGB av konsumenterna och delen BGFC av säljarna. Bördan av skatten inskränker sig emellertid inte till detta. Ytan DEF representerar nämligen en extra börda av vilken DEG faller på konsumenterna och resten på producenterna. En central frågeställning i skatteteoretisk diskussion har varit just hur denna "excess burden" eller "dead weight loss" skall minimeras vid beskattningen.<sup>1)</sup> Vi skall återkomma till detta problem i samband med vår diskussion av skatternas effekter på resursallokeringen i samhället.

### 3.2.2 Generell incidenslära

Den generella incidensläran har sitt ursprung hos neoklassikerna. En framträdande insats gjordes av Knut Wicksell.<sup>2)</sup> Den diskussion som

1) För ett sent bidrag se Atkinson och Stiglitz [1971].

2) Finanztheoretische Untersuchungen, 1896.

genom åren förts beträffande denna del av incidensteorin har tidvis varit tämligen förvirrad. Den inte minst viktiga orsaken till detta är att olika författare med begreppet incidens har avsett olika saker.<sup>1)</sup>

Bent Hansen ger i Finanspolitikens ekonomiska teori en klar framställning av relationen mellan de uppfattningar som under årens lopp förekommit om den generella incidenslärans innebörd. Det bör också poängteras att Hansen inte ser någon anledning att begränsa termen incidens till just skatternas inverkan på inkomstfördelningen. Man bör lika gärna kunna tala om incidensen av olika åtgärder på budgetens utgifts-sida. En generell definition kan då formuleras på följande sätt: Med incidens avses effekterna på längre eller kortare sikt av en finanspolitisk åtgärd, ceteris paribus, på realinkomsterna i samhället. Med finanspolitiska åtgärder avses härvid förändringar i offentliga handlingsparametrar och med ceteris paribus att alla andra parametrar än den (de) studerade hålls konstanta. Med realinkomsterna avses ofta ersättningarna till olika produktionsfaktorer. Vanligen har man då speciellt ersättningen till kapitalet respektive arbetskraften, dvs. den funktionella inkomstfördelningen i åtanke. Man kan emellertid också avse inkomstfördelningen mellan olika individer eller grupper av individer, dvs. den personella inkomstfördelningen.

Med den uppläggning som Hansen ger incidensläran blir den ett specialfall av det allmänna studiet av finanspolitiska åtgärders verkningar på ekonomin. I finanspolitisk analys är det vanligt att man studerar den samlade effekten av flera åtgärder i kombination. Ofta lägger man i analysen också restriktioner på vissa variabler, t.ex. sysselsättnings- och prisnivåerna.

Den neoklassiska incidensläran är uppbyggd på liknande sätt men med den speciella restriktionen att budgeten skall balansera. Vid en skatthöjning tänkte man sig alltså en kompenserande åtgärd sådan att budgetbalansen upprätthålls. För det fall att den kompenserande åtgärden består i att en annan skatt sänks har Musgrave [1959] myntat termen differentialincidens. När den kompenserande åtgärden ligger i att staten ökar sina utgifter talar man om balanserad-budget-incidens.<sup>2)</sup>

1) Att denna begreppsförbistring kvarstår i dagsläget framgår av den i Krupp [1969] och Weitenberg [1969] använda terminologin.

2) Den vanligaste ansatsen i neoklassiska modeller är att arbeta med differentialincidens. Se t.ex. Mieszkowski [1967],[1969], Shoup [1968] och Oakland [1967].

Musgrave 1959 anger också en tredje ansats vid neoklassisk incidensanalys, nämligen specifik incidens. Här studeras effekten av en förändrad skattesats givet att statens utgifter hålls konstanta i reala termer. Svagheten med denna ansats, som manade fram de tidigare nämnda, är att skattens incidens blir omöjlig att skilja från incidensen av inträffade förändringar i den absoluta prisnivån.

En av poängerna med den neoklassiska restriktionen på statsbudgeten är alltså att förändringar i den absoluta prisnivån ej uppstår. Den fulla sysselsättningen utgör i en neoklassisk värld med flexibilitet i löner och priser inget problem. I en keynesiansk värld kan emellertid skattepolitiska åtgärder vid upprätthållen budgetbalans mycket väl ge upphov till (ofrivillig) arbetslöshet. Under sådana förhållanden blir den neoklassiska ansatsen av begränsat intresse. En intressantare uppläggning är då att undersöka incidensen av sådana uppsättningar av åtgärder som håller sysselsättningsnivå och prisnivå konstanta utan hänsyn till budgetsaldot. Härav framgår klart hur den generella incidensanalysen utgör ett specialfall av den numera väletablerade metoden vid analys av verkningarna av finanspolitiska åtgärder.

Av det sagda skall ej dras den slutsatsen att det råder en motsättning mellan neoklassisk incidenslära och keynesiansk incidenslära i den utformning som Bent Hansen givit den. I stället förhåller det sig så att den neoklassiska ansatsen i princip är att föredra vid ett studium av den långsiktiga incidensen av en åtgärd.<sup>1)</sup> En keynesiansk ansats är å andra sidan det bättre instrumentet vid analys av kortsiktig incidens.<sup>2)</sup>

### 3.2.3 Mått på incidens

Ovan har vi framhållit att incidensproblemet har att göra med fördelningen av realinkomsterna i samhället. En individs relativa position i inkomsthierarkin bestäms dels av priserna (inkl. skatter) på varor och tjänster, dels av ersättningen (efter skatt) för de tjänster som individen bjuder ut på marknaden (vanligen ersättning för utfört arbete). Med en annan terminologi kan vi säga att individen är kopplad till marknaden dels via sitt sätt att intjäna inkomster, dels via sin inkomst-

1) Se t.ex. Miezowski [1967].

2) Se t.ex. Hansen [1955], kap. XIII. Empiriskt kommer ansatsernas komplementaritet klart till uttryck i Weitenberg [1969].

användning. Med hänsyn tagen till båda dessa aspekter bygger Musgrave [1959] upp ett teoretiskt mått på incidens. Även i Johansen [1967] skisseras en metod för hur skattesystemets effekter på inkomstfördelningen skall mätas. Vi avstår emellertid i detta sammanhang från att ge oss in på en närmare diskussion av dessa mått. Något skall vi emellertid i ett senare avsnitt återkomma till problematiken.

#### 4. Produktionsfaktorskatternas inverkan på resursallokeringen

##### 4.1 Den långsiktiga incidensen av en skatt på arbetskraft

###### Teori

Den traditionella uppfattningen bland ekonomer är att en skatt på arbetskraft i det långa loppet bärs av produktionsfaktorn arbete.<sup>1)</sup>

Om arbetsgivarna formellt skall betala skatten, innebär detta att skatten övervältras till 100 procent på arbetstagarna.

Det renodlade argumentet bygger på marginalproduktivitetsteorin och ett antagande om fullständigt oelastiskt arbetsutbud. Innebörden är att fri konkurrens och kostnadsminimering leder till att arbetsgivarna sätter bruttolönerna (den totala faktorersättningen (F)) lika med värdet av marginalprodukten. Om nu en skatt (A) på arbetskraften införs, kommer den marginelle arbetaren ej att behållas, om han inte accepterar att nettolönen ( $W = F - A$ ,  $A = aW$ ) sjunker med skattebeloppet. Skälet till detta är naturligtvis att arbetarens produktivitet ej påverkas av att en skatt införs.

Frågan är nu hur restriktiva de antaganden är som ligger till grund för detta resultat. Låt oss börja med antagandet om arbetsutbudet. Härvid är följande punkter av intresse:

För det första: "it is generally agreed that the supply of labor is inelastic with respect to wages" (Pechman [1971], s. 177).

För det andra: om arbetstagarna uppfattar arbetskraftsskatten som en del av sin "lön" kommer dessa att bära skatten även om arbetsutbudet är elastiskt. (Ett sådant fall kunde inträffa om arbetskraftsskatten har formen av avgifter för olika socialförsäkringar.)

För det tredje: om arbetsutbudet ej är fullständigt oelastiskt och om arbetstagarna ej räknar in arbetsgivareavgifterna i sin lön kommer övervältringen att bero på relevanta elasticiteter. Möjliga utfall analyseras vanligen med partiell incidensanalys (jfr Brittain [1972], s. 39 ff).

---

1) Se t.ex. Harris [1941], Pechman [1971] och Brittain [1972].



Under förutsättning om fullständigt oelastiskt aggregerat arbetsutbud är antaganden om fri konkurrens på arbetsmarknaden och kostnadsminimering ej nödvändiga för slutsatsen om fullständig övervältring av arbetskraftsskatterna. Ett tillräckligt villkor för denna slutsats är nämligen då att arbetsgivarna endast bekymrar sig om storleken på den totala faktorersättningen (F). Mixen av arbetsgivareavgift och lön förutsätts vara betydelselös. Produktefterfrågan, konkurrensförhållanden, produktivitet m.m. bestämmer hur mycket som totalt kan betalas till arbetskraften. Införandet av löneskatt påverkar ej detta belopp.

---

Hur går övervältringsprocessen till? Antag att arbetsgivaravgifterna till fullo bärs av arbetstagarna. Detta betyder att kapitalets reala andel av BNP ej påverkas av att en skatt på arbetskraften införs. Om arbetsutbudet är fullständigt oelastiskt kan resultatet av att skatten införs också formuleras så att den genomsnittliga reallönen sjunkit med skattens belopp. Detta kan ha skett genom att den nominella lönen (W) sjunkit vid givna priser (övervältring bakåt) eller så att priserna stigit vid given penninglön (övervältring framåt). I den dynamiska verkligheten får man tänka sig att slutresultatet nås genom ett samspel av dessa faktorer. Denna tes får empiriskt stöd i en av de empiriska undersökningar som nedan skall tas upp.

#### Några empiriska undersökningar

Ekonometrisk incidensanalys av skatter med en så omfattande bas som en generell skatt på arbetskraft bjuder på betydande svårigheter. Den långdragna kontroversen kring frågan om bolagsskattens incidens utgör ett gott exempel på detta. (Se t.ex. Shoup [1972].) Icke desto mindre har vissa försök gjorts.

Brittain [1972] grundar sin regressionsanalys på den välbekanta CES-produktionsfunktionen. Utnyttjande såväl tvärsnitts- som tidsseriedata kommer han till resultatet att den långsiktiga incidensen av en skatt på arbetskraft ligger på arbetstagarna. Brittains metoder gör det omöjligt att skilja mellan "forward och backward shifting".

Samma resultat beträffande den långsiktiga incidensen nås av Weitenberg [1969]. Denne använder sig av en mer sofistikerad metod. Med utnyttjande av en modell utarbetad av "the Dutch Central Planning Bureau" för analys av den holländska ekonomin på medellång sikt kommer han fram till att lönen faller motsvarande 50 % av skattens belopp. Samtidigt inträffade prisökningar leder till att reallönen reduceras med skattens belopp. Ytterligare en intressant slutsats av Weitenbergs långsiktiga analys är att sysselsättningen påverkas negativt. Detta kan möjligen tyda på någon elasticitet i det aggregerade arbetsutbudet.

Även på svenska data har vissa försök gjorts att analysera den långsiktiga incidensen av skatter på arbetskraft.<sup>1)</sup> Vi avser att återkomma med kommentarer till dessa svenska undersökningar vid ett senare tillfälle.<sup>2)</sup>

#### Implikationer av resultaten

Om bördan av arbetsgivareavgifterna slutgiltigt faller på arbetstagarna, får detta en rad intressanta implikationer:

- i) Arbetsskatterna kommer i det långa loppet ej att påverka landets internationella konkurrensläge.
- ii) Fördelningspolitiskt innebär slutsatsen att arbetsgivareavgiften på lång sikt företer stora likheter med den personliga inkomstskatten (i vad gäller arbetsinkomster).
- iii) Argumentationen mot arbetsgivareavgiften på grund av dess negativa effekter på sysselsättningen måste nyanseras. På lång sikt påverkar nämligen löneskatten inte prisrelationen mellan arbete och kapital. Därmed ger den ej heller några incitament till mer långsiktig ersättning av arbetskraft med kapital.

---

1) Se t.ex. Kragh [1967] och SOU 1971:7.

2) Det intryck Backelin [1971] förmedlar i sin översikt av de olika undersökningarna är att bestämda slutsatser om den långsiktiga övervältringen ej varit möjliga att nå.

#### 4.2 Substitution av arbetskraft med kapital

I detta avsnitt skall vi huvudsakligen diskutera frågan om en skatt på en produktionsfaktor leder till en relativ prishöjning på denna i förhållande till priserna på de andra produktionsfaktorerna och då senare ger upphov till en substitution av t ex arbetskraft med kapital som går längre än vad som är samhällsekonomiskt optimalt.

Den första fråga som därvid måste besvaras och som berördes i det allmänna teoriavsnittet är om en skatt på arbetskraft övervältras eller inte. Om den övervältras helt på arbetstagarna kan det naturligtvis inte uppstå någon substitutionseffekt.

#### Komparativ statisk jämviktsteori

Den traditionella uppfattningen bland ekonomer är att arbetsskatten slutligen bärs av produktionsfaktorn arbetskraft. Även om arbetsgivarna formellt betalar skatten innebär detta att skatten övervältras till 100 procent på arbetstagarna.

Det renodlade argumentet bygger på marginalproduktivitetsteorin och ett antagande om fullständigt oelastiskt arbetsutbud. Innebörden är att fri konkurrens och kostnadsminimering leder till att arbetsgivarna sätter bruttolönerna (den totala faktorersättningen ( $W_f$ )) lika med värdet av marginalprodukten. Om nu en skatt ( $A$ ) på arbetskraften införs kommer företagen att minska arbetskraftsinsatsen till dess att nettolönen ( $W = W_f - A$ ,  $A = aW$ ) sjunkit med skattebeloppet.

Skälet till detta är naturligtvis att värdet av arbetarens marginalprodukt ej påverkas av att en skatt införs. Arbetskraften antas vilja arbeta lika många timmar efter sänkningen av nettolönen som före.

I figur 1 illustreras schematiskt resonemanget om övervältning vid en oelastisk utbudskurva ( $U$ ) för arbetskraft. Den vertikala linjen ( $U$ ) anger utbudskurvan för den totala arbetskraften, mätt i timmar för hela ekonomin. Oavsett lönen utbjuds en viss mängd arbetskraft  $L$ . Efterfrågekurvan  $EE$  skär utbudskurvan vid jämviktslönen  $\bar{W}$ , Antag nu att man inför

Fig 1. Överväring av arbetsgivaravgift vid fullständigt oelastiskt utbud av arbetskraft

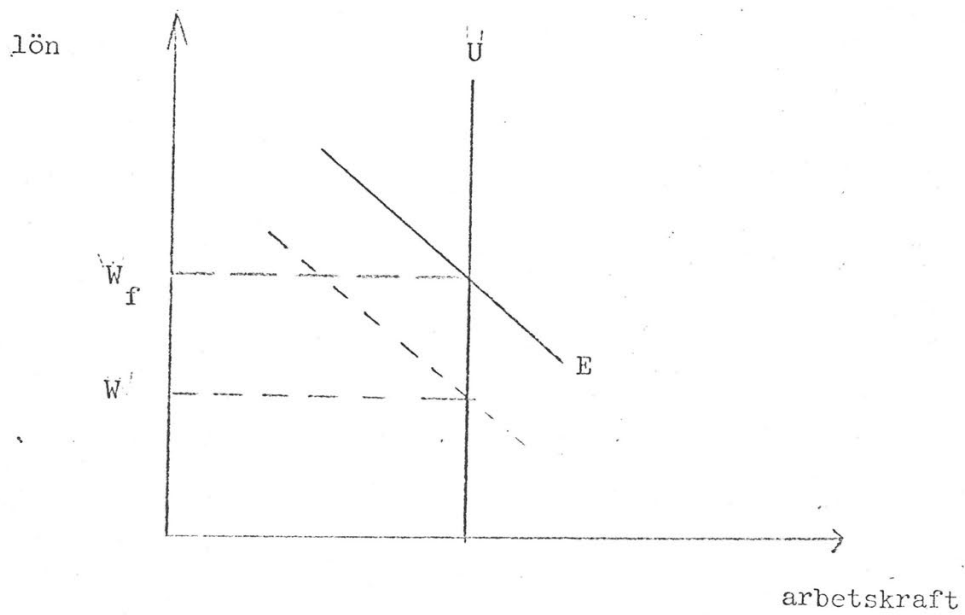
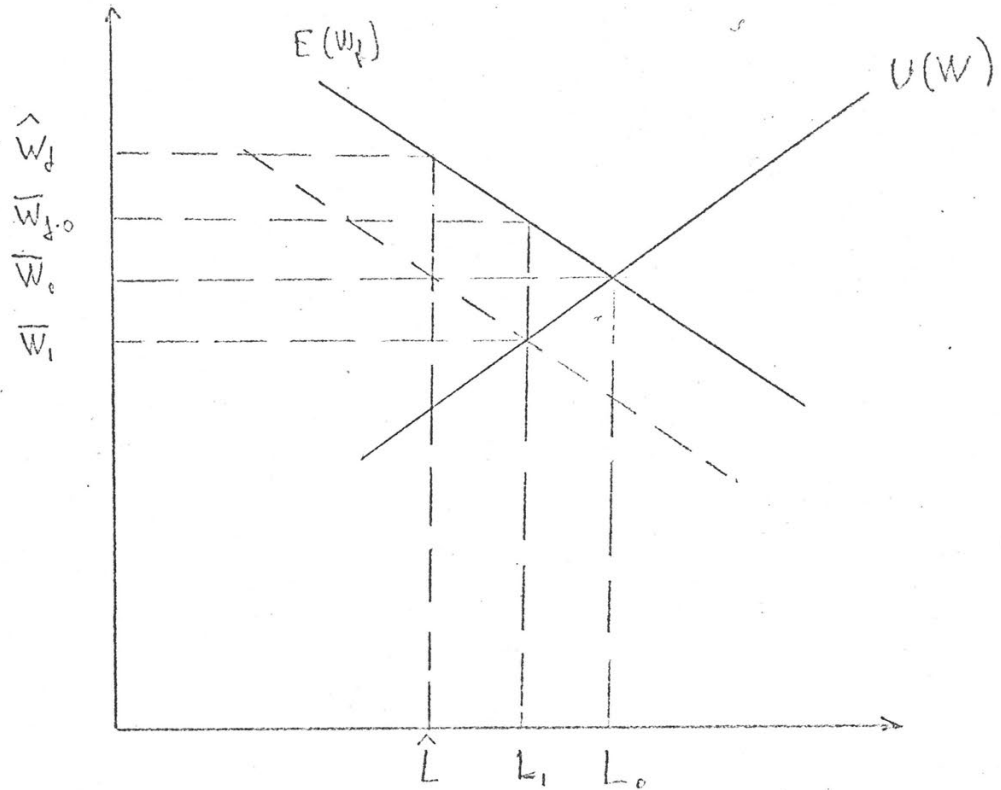


Fig 2. Incidensen av en skatt på arbetskraft, en partiell analys



$W_f$  = bruttokostnaden för arbetskraft

$\bar{W}_0$  = lön före inkomstskatt i period 0. Streck ovanför bokstaven anger att det är ett jämviktsvärde

$U(W)$  = utbudsfunktion för arbetskraft. Utbudet är en funktion av lönen

$E(W_f)$  = efterfrågefunktionen för arbetskraft. Efterfrågan är en funktion av bruttolönen.



en arbetskraftsskatt. Efterfrågekurvan på arbetskraft flyttas nedåt motsvarande arbetskraftsavgiften ( $A$ ). Om företaget är berett att betala brutto för arbetskraften  $\bar{W}_1$  i utgångsläget är det inte berett att betala mer än  $\bar{W}_0 - A$  efter införandet av avgiften. Den nya jämviktslönen i period 1 blir  $\bar{W}_1$ .

I figur 2 släpper vi antagandet att arbetskraftsutbudet är fullständigt oelastiskt. Utbudet av arbetskraft antas vara en funktion av den nominella lönen. Detta är givetvis ett speciellt antagande, eftersom det för arbetstagarna intressanta är den ersättning efter skatt som de erhåller. Låt oss dock till en början anta att utbudskurvan (arbetskraftsutbudet som en funktion av lönen före inkomstskatten) är härledd från en utbudsfunktion som anger sambandet mellan arbetskraftsutbudet och lön efter inkomstskatt vid ett visst inkomstskattesystem.

Införandet av en arbetskraftsavgift flyttar efterfrågekurvan nedåt på samma sätt som i figur 1. Den nya jämviktslönen blir  $\bar{W}_1$ . Vid denna lön utbjuds arbetskraftsmängden  $L_1$ . Företagens bruttoersättning till arbetskraften är  $\bar{W}_F$ . Skillnaden ( $\bar{W}_{F1} - \bar{W}_1$ ) är lika med avgiften i period 1. Om arbetskraftsskatten övervältras kan inte avgöras av figuren. Med övervältring avses att faktorinkomstandelarna ändras, dvs att kapitalinkomstens och bruttolönens andelar av förädlingsvärdet ändras.

Den negativt lutande efterfrågekurvan på arbetskraft beror på att arbetskraftens marginalprodukt avtar med ökad insats av arbetskraft vid given kapitalstock. En minskning av arbetskraftsinsatsen höjer därför kapitalinsatsen per sysselsatt. Detta höjer kapitalets och arbetskraftens marginalprodukt. Avgörande för hur faktorinkomstandelen ändras på kort sikt med given kapitalutrustning är lutningen på efterfråge- och utbudskurvorna. Vid t ex en flackare efterfrågekurva på arbetskraft skulle arbetsgivarnas bruttokostnad för arbetskraften stiga mycket litet utöver lönen i utgångsläget.

Analysen har hittills varit partiell i meningen att en höjning av skatten på arbetskraft införts utan att detta fått några konsekvenser från den totala efterfrågan på arbetskraft. Eftersom staten har målet att upprätthålla full sysselsättning är det ett rimligt alternativ att staten höjer efterfrågekurvan så mycket - genom expansion av den privata eller den offentliga konsum-

tionen - att man kommer tillbaka till ett läge som man definierar som full sysselsättning ( $L_0$  i diagram 2). Förutsätter man att sådana kompenserande stabiliseringspolitiska åtgärder tas i full utsträckning kan man visa att arbetskraften i ett nytt jämviktsläge vid full sysselsättning får bära hela arbetskraftsskatten. Företagen kompenserar sig endera genom högre priser eller genom lägre löneökningar. De stabiliseringspolitiska aspekterna på arbetskraftsskatten diskuteras i avsnitt 00.

#### 4.3 Anpassning till ett nytt jämviktsläge

Analysen ovan grundas på komparativ statisk jämviktsteori. Inget sägs om hur man når ett nytt jämviktsläge efter det att en rubbning skett genom t ex införandet av en arbetskraftsskatt. Antag att en arbetskraftsskatt införs som höjer lönen i fig 2 från  $\bar{W}_0$  till  $\hat{W}_f$ , dvs med hela skatten. Efterfrågan på arbetskraft vid denna bruttolön är  $\hat{L}$ , medan utbudet av arbetskraft är betydligt större  $L_0$ . Den kortsiktiga innebörden av detta är att det föreligger ett efterfrågeunderskott på arbetskraft. Företagen har mer folk än de behöver. Bruttolönen överstiger värdet av arbetskraftens marginalprodukt. Anpassningsprocessen till ett nytt jämviktsläge beror på om företagen kan höja priset och därmed kompensera sig. Möjligheten att höja priset beror på om arbetsgivaren tillhör S-sektorn, dvs den från internationell konkurrens skyddade sektorn, eller K-sektorn (huvudsakligen industrin vars priser bestäms på den internationella marknaden). Inom S-sektorn, t ex handeln eller statlig verksamhet, är det möjligt för arbetsgivarna att höja priset. Alla företag drabbas ju av samma kostnadsökningar.

Inom K-sektorn ökar dock kostnadstrycket. Detta ger upphov till en rad anpassningsåtgärder. Företagen lägger ner den marginella produktionen, t ex de minst lönsamma anläggningarna, som nätt och jämt kan bära sina rörliga kostnader eller marginella produkter. Eftersom kapitalinsatsen per sy-selsatt tenderar vara lägre vid sådan marginell produktion än

vad som gäller genomsnittligt stiger den genomsnittliga kapitalintensiteten för de kvarvarande sysselsatta. Detta är ett sätt på vilket en relativ fördyring av arbetskraft leder till substitution av arbetskraft med kapital. En annan väg är att i den lönsamma delen av produktionen lönar det sig nu bättre att ersätta arbetskraft med kapital. På sikt kanske priset på kapitalvarorna stiger relativt sett lika mycket som priset på arbetskraft, eftersom kostnaden för att tillverka investeringsvarorna stiger med högre lönekostnader. Detta genomslag behöver dock inte ske förrän efter lång tid. Dessutom kan kapitalvaror importeras. En tredje effekt av ökat kostnadstryck är att företagen kan tvingas till en allmänt hårdare rationalisering.

Dessa anpassningsåtgärder tenderar att minska efterfrågan på arbetskraft. Effektiva stabiliseringspolitiska åtgärder kan dock leda till en ökad efterfrågan på arbetskraft. Den behöver dock inte träffa samma sektorer och branscher som tvingades till de största neddragningarna, t ex sådana branscher som genom den utländska konkurrensen redan befann sig i farozonen. De mest arbetskraftsintensiva branscherna inom K-sektorn kan komma att bli särskilt hårt utsatta. Anpassningsprocessen kan därför ge upphov till en svårbemästrad strukturarbetslöshet.

Om man tänker sig upprepade höjningar av arbetsgivaravgiften kommer en anpassningsprocess av det slag som här i korthet beskrivits att hela tiden tvingas fram. Avgörande för hur svårbemästrade problem som därvid uppstår är den takt som ökningarna i arbetskraftsskatten höjs. Det är av stor vikt att närmare studera hur denna ständiga anpassningsprocess påverkas av förändringar i skattesystemet. Det är skillnad mellan att analysera en gång för alla förändring och en kontinuerlig process med ständiga förändringar där ekonomin inte hinner uppnå något nytt jämviktsläge innan nästa förändring i skatterna sker.

Man kan hävda att en skatt på arbetskraft har samma effekt som en löneökning och kan analyseras efter samma mall. Företagen kan inte heller alltid kompensera sig omedelbart för stora löneökningar som går utöver utrymmet för löneökningar. Eftersom en arbetsgivaravgift inte ger löntagarna någon ökning i nettolönen kan man kanske hävda att den tenderar att driva upp ökningstakten i bruttokostnaden för arbetskraft mer än vad som skulle ha skett utan införandet av arbetsgivaravgift och att därför företagens anpassningsåtgärder blir mer omfattande. Om man inte tror att detta är fallet finns i princip inte anledning att skilja mellan effekten av en skatt på arbetskraft och en generell höjning av lönenivån.

#### 4.4 Skatt på produktionsfaktorn kapital

Priset på arbetskraft av viss kvalitet har vi definierat som bruttoersättningar per tidsenhet.

Priset på kapital är inte lika lätt att definiera. När man i produktionsteorin talar om produktionsfaktorn kapital avses det flöde av tjänster som erhålles från stocken av kapital på samma sätt som faktorn arbetskraft är flödet av tjänster från stocken av antalet sysselsatta i produktionen. Flödet av tjänster från olika kapitalstockar, t ex byggnader och maskiner, är inte proportionellt mot värdet av kapitalet, eftersom livslängden på kapitalet är helt olika. Vi definierar en enhet maskinkapital som 100 000 kronors värde av maskiner i prisnivån år 0. Priset på kapitaltjänster brukar definieras:

$$P_k = P_I(r+a) \quad (1)$$

där  $P_k$  = priset på kapitaltjänster från en enhet kapital. Med vår definition av en kapitalenhet är det priset på tjänsten från 100 000 kronors värde av maskiner år 0.

$P_I$  = priset på en enhet kapital. År 0 är priset = 100 000 kronor

$r$  = den ränta på kapitalet som krävs för att kapitalstocken skall vidmakthållas

$a$  = avskrivningstakten på maskinkapital.

Om räntan är 6 % och  $a = 10$  % blir priset på de kapitaltjänster som erhålles från 100 000 kronors maskinkapital år 0:

$$P_k = 100\,000 (0,06 + 0,10) = 16\,000.$$

Om priset på investeringsvarorna stiger med 10 % stiger priset på kapitaltjänsten till 17600 kronor.

Priset på kapital kan således ändras genom 1) en ändring i priset på investeringsvarorna, 2) en ändring i kalkylräntan och/eller 3) en ändring av kapitalets livslängd.

Kalkylräntan kan antas under vissa förenklade antaganden<sup>1)</sup> vara ett vägt genomsnitt av kalkylräntekravet ( $r_E$ ) på eget kapital (E) dels av räntan (i) på upplånat kapital (S):

$$r = \frac{r_E E + i}{E + S} \quad (2)$$

$E + S$  är lika med företagets totala kapital K. Om företagets soliditet definieras som relationen mellan eget och totalt kapital:  $E/K = H$ , kan ekv (2) skrivas:

$$r = hr_E + (1-h)i \quad (3)$$

Nettovinsten före skatt kan skrivas:

$$r_E E = rK - iS$$

dvs den är lika med rörelseöverskottet efter avskrivningar minus skuldräntor.

Det framgår omedelbart av dessa definitioner att en skatt på kapitaltjänsten inte är detsamma som en vinstskatt, som utgår på nettoavkastningen på kapital efter att avskrivningar och låneräntor dragits bort.

En annan skillnad mellan vinstskatt och skatt på produktionsfaktorn kapital är att den senare i princip skall utgå på flödet av kapitaltjänster oavsett om företaget erhåller något överskott eller ej. Detta är i analogi med en arbetskraftsskatt som också måste betalas även om företaget inte ens skulle täcka lönekostnaderna.

En skatt på nya kapitaltjänster erhålles genom att lägga en skatt på investeringsvaror. Det redan existerande kapitalet undgår då skatten. Detta kapital stiger i värde på samma sätt som vid en prisökning på investeringsvaror. Effekten av en prisökning på investeringsvaror är att den ekonomiska livslängden på kapitalet förlängs. Kostnaden för nytt kapital blir så högt att det lönar sig att behålla det gamla kapitalet lite längre.

---

1) Modigliani & Miller.



## 5. Den kortsiktiga övervältringen av en arbetsgivareavgift

Den makroekonomiska analysen i avsnitt 4 indikerade att vi på lång sikt ej har att vänta några större sysselsättningseffekter vid en förändring i skatten på arbetskraft. Förekomsten av trögheter i vissa anpassningsmekanismer innebär emellertid att sådana mycket väl kan uppstå på kort sikt. Effekterna på inkomstfördelningen är ej heller entydiga i det korta perspektivet.

Effekterna bestäms på kort sikt av konjunkturläget. Låt oss försöka klargöra detta genom att mycket allmänt diskutera två fall vilka ger helt olika resultat.

### Fall 1. Högkonjunktur präglad av inflation

Om det råder överskottsefterfrågan på arbetsmarknaden kan en ökad löneskatt reducera denna och därmed ersätta motsvarande löneglidning. På vissa delarbetsmarknader kan det eventuellt förekomma svårigheter att på detta sätt övervältra arbetsgivaravgiften bakåt. I en ekonomi präglad av inflation torde emellertid då finnas goda möjligheter till kompenserande prisökningar (särskilt om inflation är allmän också i utlandet).

### Fall 2. Recession

Låg eller ingen löneglidning. Svag efterfrågan på varumarknaderna. Införande av löneskatt kommer att i stor utsträckning belasta företagsvinsterna. De nominella lönerna kan ej sänkas. Eventuella prishöjningar skulle öka köpmotståndet än mer. Marginella företag slås ut, arbetslösheten ökar. Resultatet i detta fall blir alltså att den kortsiktiga effektiva incidensen av löneskatten sammanfaller med impactincidensen.

En regering som prioriterar sysselsättningsmålet kommer nu att gå ut med efterfrågestimulerande åtgärder för att motverka arbetslösheten. Detta ger företagen möjligheter att höja priserna, varigenom löneskattens incidens helt eller delvis kan överföras på arbetstagarna.

---

Slutsatsen av våra resonemang blir att en regering som värnar om sysselsättningen kommer att agera så att incidensen av en skatt på arbetskraft redan på kort sikt ligger på arbetstagarna. Alternativet är, som framgått, arbetslöshet.

De kortsiktiga effekterna av en skatt på arbetskraften har empiriskt studerats av Weitenberg [1969]. Redskapet var en keynesiansk konjunkturmodell för den holländska ekonomin. Denna metod möjliggör ett hänsynstagande till den finanspolitiska åtgärdens effekter på olika delar av ekonomin vid skilda tidpunkter.<sup>1)</sup> Av Weitenbergs resultat framgår att graden av övervältring är beroende av antagandena om det initiala läget, vilket står i överensstämmelse med vad vi ovan resonerade oss fram till.

---

1) Möjligheterna att på motsvarande sätt analysera effekterna av en ändrad arbetsgivareavgift på den svenska ekonomin bör undersökas. Härvid kunde kanske Lars Jacobssons ekonometriska modell (se Jacobsson [1971]) komma till användning.

## 6. Den personella inkomstfördelningen

### 6.1 Inkomstkällor, inkomstanvändning och individuell incidens

Den tidigare diskussionen av skatternas fördelningseffekt har främst gällt fördelningen mellan arbete och kapital. I detta avsnitt skall vi försöka belysa de effekter ett utbyte mellan olika skatter kan ha på den personella inkomstfördelningen. Den existerande teorin på detta område bygger i huvudsak på den tidigare anförda teorin om fördelningen mellan de olika produktionsfaktorerna. Eftersom andelen kapitalinkomster i den personella inkomstfördelningen växer med den sammanlagda individuella inkomstens storlek, kan man med utgångspunkt från den allmänna incidensteorin göra utsagor om skatternas effekter på den vertikala inkomstfördelningen.

Här överförs alltså direkt resultaten beträffande den kollektiva fördelningen mellan arbete och kapital till en analys av den personella inkomstfördelningen. Vad som saknas här och i den existerande litteraturen är en specifik analys av den individuella övervältringen. Vi har sett tidigare att enligt traditionell incidensteori beror övervältringen av skatten på utbuds- och efterfrågesituationen på arbetsmarknaden. Det kan finnas anledning att vänta sig att utbuds- och efterfrågekurvorna även på lång sikt skiljer sig åt för olika typer av arbetskraft. I de senaste årens diskussion kring den skattemässiga utjämningspolitiken, har framförts argumentet att högavlönade personer skulle ha lättare att kompensera sig för ökade inkomstskatter än lågavlönade. Detta skulle bl.a. leda till att den progressiva inkomstskatten mister en del av sin utjämnings-effekt. På detta område finns i stort sett inga empiriska undersökningar och det finns inte heller teoretiskt underlag för några bestämda slutsatser om vad man "bör vänta sig".

Richard Musgrave [1959] har diskuterat incidens och personell inkomstfördelning med utgångspunkt från inkomstkällor och inkomstanvändning. För att nå några bestämda resultat krävs en rad restriktiva antaganden, bl.a. att alla inkomsttagares marginella sparbenägenhet är lika stor. Vidare antas förändringar i inkomsternas fördelning inte ge upphov till några förskjutningar i de relativa priserna på konsumtionsvaror. Musgrave jämför helt proportionella skatter av olika slag. Jämförelsen görs genom att låta var och en av skattetyperna ersätta en proportionell inkomstskatt, som ger samma intäkt. Inkomsttagarna klassificeras

- (i) med avseende på kvoten ( $S/Y$ ) mellan sparande ( $S$ ) och inkomst ( $Y$ ) vilken anger deras inkomstanvändning
- (ii) med avseende på kvoten ( $Y_W/Y_K$ ) mellan deras löneinkomst ( $Y_W$ ) och kapitalinkomst ( $Y_K$ ). En översikt av resultaten ges i tabell 1.

De förutsättningar Musgrave infört gör att den analys som ligger bakom tabell 6:1 är relativt enkel. Låt oss se på kolumnerna (3) och (5) vilka kan vara av speciellt intresse för oss. I den förra anges effekterna av att en löneskatt ersätter en inkomstskatt där båda skatterna skall ge samma intäkter. För att uppfylla intäktskravet måste löneskatten utgå med en högre procentsats än inkomstskatten. Vad beträffar intäktskällor är detta till fördel för inkomsttagare vars  $Y_W/Y_K <$  genomsnittet och till nackdel för dem vars  $Y_W/Y_K >$  genomsnittet.

Går vi till inkomstanvändningssidan innebär borttagandet av inkomstskatten att ränteinkomster på sparade pengar nu blir obeskattade. Detta innebär en relativ fördel för personer vars  $S/Y >$  genomsnittet och en relativ nackdel för personer vars  $S/Y <$  genomsnittet. Kolumn (3) är en sammanfattning av dessa båda enkla överväganden.

Låt oss i stället anta att inkomstskatten ersätts av en omsättnings-skatt på konsumtionsvaror. Liksom löneskatten måste omsättnings-skatten utgå med en högre skattesats än inkomstskatten. Vad beträffar intäktskällor påverkas löneinkomster och kapitalinkomster på samma sätt. Här blir alltså inkomsttagarnas relativa positioner oförändrade. Vad beträffar inkomstanvändningen gynnas, relativt sett, naturligtvis de inkomsttagare som har en högre sparkvot än genomsnittet medan personer med en lägre sparkvot missgynnas. Resultaten sammanfattas i kolumn (5).

En slutsats är att såväl omsättnings-skatt som löneskatt i jämförelse med en inkomstskatt gynnar personer med hög sparkvot och hög andel kapitalinkomster.<sup>1)</sup>

För att bedöma den föregående analysens relevans, när det gäller den vertikala inkomstfördelningen är tabellerna 6:2 och 6:3 av intresse. I tabell 6:2 anges sparkvotens värde vid olika inkomstnivåer.

1) Observera att Musgrave antar att löneskatten i sin helhet bärs av löntagarna medan omsättnings-skatten i sin helhet bärs av konsumenterna.

Tabell 6:1. Incidens av olika skatter i jämförelse med en proportionell skatt

<u>Skattebetalarnas inkomstkällor och inkomstanvändning</u>		<u>Skatt som ersätter en proportionell skatt</u>			
Användning (1)	Källa (2)	Löneskatt (3)	Skatt på ränte- inkomster (4)	Omsättnings- skatt på konsument- varor (5)	Omsättnings- skatt på kapital- varor (6)
1 S/Y < genomsnitt		+ eller -	+ eller -	-	+
2 S/Y = genomsnitt	$Y_W/Y_K < \text{genomsnitt}$	+	-	0	0
3 S/Y > genomsnitt		+	-	+	-
4 S/Y < genomsnitt		-	+	-	+
5 S/Y = genomsnitt	$Y_W/Y_K = \text{genomsnitt}$	0	0	0	0
6 S/Y > genomsnitt		+	-	+	-
7 S/Y < genomsnitt		-	+	-	+
8 S/Y = genomsnitt	$Y_W/Y_K > \text{genomsnitt}$	-	+	0	0
9 S/Y > genomsnitt		+ eller -	+ eller -	+	-

Anm.: + indikerar en relativ vinst,

- " " " förlust,

0 " " oförändrad relativ position.

1) Tabellen är hämtad ur R. Musgrave [1959].



enligt 1957 års sparundersökning. Inkomstnivåerna motsvarar de olika kvartilerna i den totala inkomstfördelningen 1957. Vi har också tagit med den översta percentilen. I tabellen anges också inkomstnivåerna vid dessa gränser i absoluta tal. Inom parentes anges var kvartilerna och översta percentilen ligger i 1972 års fördelning.

Tabell 6:2. Sparkvoten i svenska hushåll vid olika inkomstnivåer 1957

	Inkomstnivå			
	3 750 (9 100) undre kvartil	8 000 (19 300) median	12 000 (30 600) övre kvartil	16 000 (45 000) översta decilen
Sparkvot	-5,4 %	1,6 %	4,3 %	13,8 %

Vid en motsvarande undersökning i år skulle förmodligen sparkvoten i varje inkomstnivå ligga något lägre än 1957. Då var nämligen den genomsnittliga sparkvoten i hushållen så hög som 8 %, medan den 1973 ligger på ca 6 %<sup>1)</sup>. Däremot finns det ingen anledning att vänta sig att strukturen på sambandet skulle ha ändrats. Det är ett välbelagt samband från många empiriska undersökningar att sparkvoten växer med inkomsten. Generellt sett kan vi alltså i Musgrave's tabell identifiera låga inkomsttagare med personer som har en sparkvot som är lägre än medeltalet, medan höga inkomsttagare har en sparkvot som är högre än medeltalet. Vi ser också av tabell 6:2 att skillnaderna i sparkvot mellan olika inkomstnivåer kan vara relativt betydande.

I tabell 6:3 anges andelen kapitalinkomster av den totala inkomsten vid olika inkomstnivåer. Data är hämtade från RRV:s taxeringsmaterial<sup>2)</sup>. Till kapitalinkomster har vi, något schablonmässigt, fört intäkter ur förvärvskällorna Kapital, Tillfällig Förvärvsverksamhet och Annan Fastighet.

Vi ser ett klart samband mellan inkomstnivå och andel kapitalinkomster. För löntagare kan man våga sig på generaliseringen att kapitalinkomsterna är nästan betydelslösa under 60 000

1) Konjunkturläget.

2) SM/N 1972:27

kronors årsinkomst. Därefter växer de relativt snabbt i betydelse. I medeltal utgjorde de deklarerade intäkterna från de angivna förvärvskällorna 3,7 % av den totala sammanräknade inkomsten. Denna nivå nås i RRV:s material vid inkomstnivån 80 000.

Vår slutsats är att den differential incidence som Musgrave hänför till skillnader i inkomstkällor får sin egentliga kvantitativa betydelse först vid mycket höga inkomster. Naturligtvis kan vi i enskilda fall få kraftiga effekter på lägre inkomstnivåer. Diskussionen här har emellertid gällt de systematiska samband som finns mellan kapitalinkomst och totalinkomst.

Tabell 6:3. Andel kapitalinkomst mätt i procent av individernas totala inkomst vid olika inkomstnivåer 1970

Bruttoinkomst 1000-tals kr.	5 -	5- 10	10- 15	15- 20	20- 25	25- 30	30- 40	40- 50	50- 60	60- 70	70- 80	80- 100	100- 200	200- 500	500- 1 000	1 000-
Löntagare	0,23	0,24	0,57	1,18	1,11	1,20	1,42	2,09	2,20	1,57	3,49	4,87	5,13	10,66	42,42	56,53
Företagare	3,66	5,04	4,91	5,44	2,08	3,02	3,87	3,80	3,60	2,38	3,59	6,31	4,55	4,86	5,47	0,86
Pensionärer	0,50	7,16	13,62	14,23	16,61	14,63	18,31	18,30	20,43	26,34	15,97	26,55	28,03	21,47	62,19	42,50

Källa: SM/N 1972:27.

## 6.2 Arbetsgivareavgifter och den personella inkomstfördelningen - några empiriska resultat

Vid en teoretisk analys av Musgrave's typ kan det vara naturligt att göra förenklingen at endast betrakta proportionella skatteskalor. När det gäller jämförelser mellan inkomstskatt och andra skatter är det emellertid ur fördelningssynpunkt av central betydelse att inkomstskatten till sin struktur är progressiv med avseende på sin bas, medan övriga skatter är i det närmaste proportionella. Det är en vanligt föreställning att en övergång från den progressiva inkomstskatten till proportionella skatter av typ moms och arbetsgivareavgift minskar skattesystemets totala utjämningsseffekt.

Vi skall försöka belysa de effekter de ökande arbetsgivareavgifterna haft i detta avseende.

Eftersom höjningen av arbetsgivareavgiften har skett parallellt med upprepade förändringar av inkomstskattens struktur kan frågeställningen knappast besvaras utan att vi tar hänsyn till dessa strukturella förändringar. Detta leder oss in på en kvantitativ undersökning av skatteutvecklingen under de senaste åren. För att renodla den strukturella aspekten kommer vi endast att betrakta fördelningseffekterna på löneinkomster.<sup>1)</sup>

Det är emellertid fortfarande nödvändigt att ha någon föreställning om den individuella övervältringen av avgiften. De empiriska resultat beträffande övervältring som anförts i tidigare avsnitt har endast gällt fördelningen mellan arbete och kapital på aggregerad nivå. Dessa indikerade att löntagarna som kollektiv betraktat bär löneskatten. Även om man tar dessa resultat för gott är det emellertid inte självklart att varje enskild löntagare bär "sin" del av skatten. Begränsar man diskussionen till att vara endast en jämförelse mellan direkt inkomstskatt och löneskatt står man på fastare mark. Det finns här från teoretiska utgångspunkter mycket starka skäl för ståndpunkten att en viss procent i inkomstskatt i varje fall på lång sikt har samma incidens som en motsvarande procent i arbetsgivareavgift.<sup>2)</sup> När vi här granskar löneskatten ur fördelningssynpunkt är det i första hand en sådan jämförelse som görs, varför det alltså finns starka skäl att betrakta en hundralapp i löneskatt som likvärdig med en hundralapp i inkomstskatt.

1) Vi vill betona att detta är en första arbetsrapport och att resultaten som presenteras här är preliminära.

2) Se t.ex. Brittain [1972].

Från denna utgångspunkt skall vi ta upp två frågeställningar.  
 Hur är löneskattens höjd relaterad till  
 i) den personella inkomstfördelningen efter skatt  
 ii) den personella fördelningen av skattebördan?

Först kan det emellertid vara lämpligt att ge en allmän bild av löneskattens vertikala struktur.

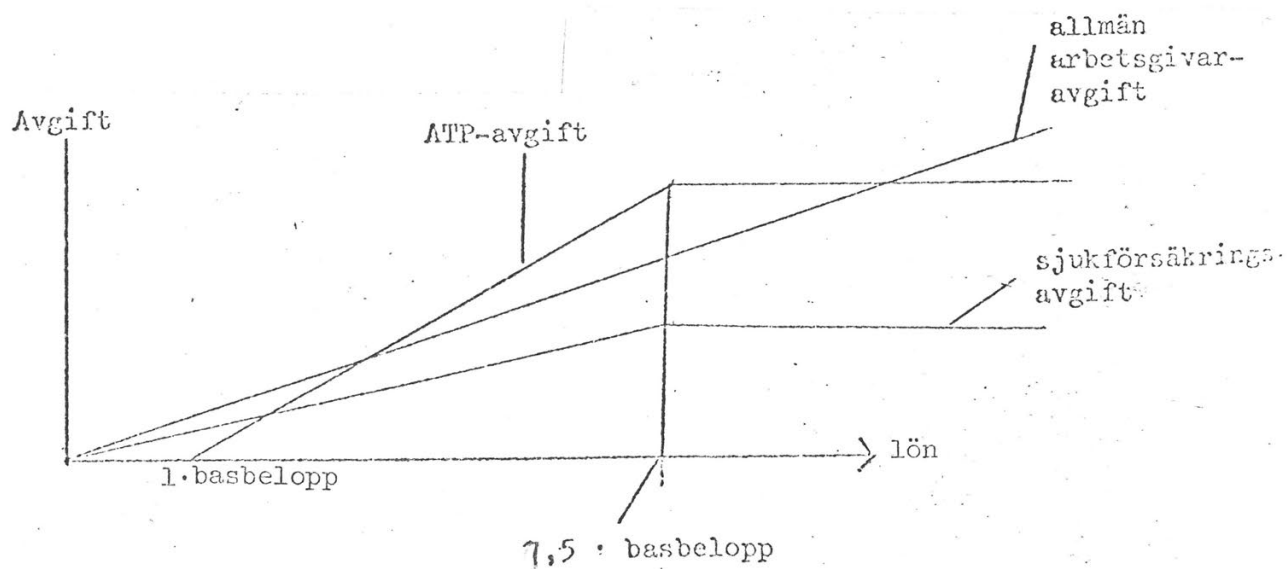
#### Skatten i relation till sammanräknad nettoinkomst och bruttolön

Alla arbetsgivareavgifter och sociala avgifter tas ut med lönen som bas. Arbetsgivarens kostnad för de anställda utgörs av summan av lönen och de sociala avgifterna. Denna kostnad som är löntagarnas faktorinkomst kan vi kalla bruttolön. I figur 61 åskådliggörs strukturen för uttaget av de viktigaste arbetsgivareavgifterna. De sociala avgifterna har alla ett tak vid 7,5 gånger basbeloppet. För ATP-avgifterna gäller dessutom att den tas ut i en bestämd proportion av lönen minus ett basbelopp. Den allmänna arbetsgivareavgiften däremot verkar med hela lönen som bas och tas ut med en enhetlig procentsats, oberoende av lönen höjd. Om vi med en progressiv (regressiv) skatt menar en skatt med växande (avtagande) procentuellt uttag betyder detta att alla sociala avgifter är regressiva i skiktet över 7,5 gånger basbeloppet (f.n. ca 60 000). ATP-avgiften är progressiv för inkomster därunder. För övrigt är skatterna proportionella (konstant procentuellt uttag).

Vill man studera den samlade bördan av arbetsgivareavgifter och den direkta skatten kan det av många skäl vara lämpligt att studera relationen mellan skatterna och bruttolöner. Vi kan då få en direkt jämförelse mellan inkomsten efter skatt och bruttolönen. Detta har av flera författare ansetts vara den relevanta jämförelsen när man vill studera skattemässig utjämning<sup>1)</sup>. Håller man fast vid de antaganden om övervältring som gjorts tidigare, anger vidare faktorinkomsten den lön den anställde skulle ha fått om inga arbetsgivareavgifter hade funnits. Tabellerna 6:4-6:7 anger löneskatternas och den direkta skattens relation till bruttolönen för en följd av år med början 1961.

Som man kan vänta har arbetsgivareavgifterna sedan 1961 i alla inkomstlägen ökat sin andel av det samlade skattetrycket. I de lägsta inkomstlägena (under 10 000) utgörs skattebördan de senare åren nästan uteslutande av arbetsgivareavgifter. Den samlade skatten på inkomsten 10 000 kronor har sjunkit mellan 1961 och 1975 (minskning från 21,6 % till 16,6 %). Bakom denna förändring ligger en sänkning av den direkta skatten från 18,2 % till 0 % och en höjning av arbetsgivareavgifterna från 3,4 % till 16,6 % .

1) Se t.ex. Bentzel [1952] och SOU 1971:39.

Figur 6:1. Illustration av uttagsreglerna för arbetsgivareavgifterna

Tabell 6:4. Skatt i relation till bruttolön 1961, gift man, makan ej taxerad

Lön	Brutto- lön (FA)	Direkt skatt i % av brutto- lön	Arbetsgi- vareavgift i % av brutto- lön	Total- skatt i % av brutto- lön	Marginal- skatt med avseende på brutto- lön	Elastici- tet i in- komst ef- ter skatt med avse- nde på bruttolön	Total skatt i % av lör
10 000	10 348	18,2	3,4	21,6	0,325	0,861	22,3
15 000	15 608	20,9	3,9	24,8	0,338	0,880	25,8
20 000	20 808	23,9	3,9	27,8	0,409	0,819	28,9
25 000	26 008	26,8	3,9	30,7	0,449	0,795	31,9
30 000	31 208	29,5	3,9	33,4	0,499	0,752	34,7
35 000	36 298	32,0	3,6	35,6	0,479	0,809	36,9
40 000	41 298	34,0	3,1	37,1	0,522	0,760	38,3
50 000	51 298	37,5	2,5	40,0	0,522	0,797	41,1
55 000	56 298	39,2	2,3	41,5	0,566	0,742	42,4
60 000	61 298	40,6	2,1	42,7	0,566	0,757	43,6
70 000	71 298	42,8	1,8	44,6	0,566	0,783	45,5
80 000	81 298	44,9	1,6	46,5	0,617	0,716	47,2
100 000	101 298	48,2	1,3	49,5	0,617	0,758	50,1



Tabell 6:5. Skatt i relation till bruttolön 1970, gift man

Lön	Brutto- lön (FA)	Direkt skatt i % av brutto lön	Arbetsgi- vareavgift i % av brutto lön	Total- skatt i % av brutto- lön	Marginal- skatt med åseende på brutto- lön	Elastici- tet i in- komst ef- ter skatt med avseen- de på bruttolön	Total skatt i % av lön
10 000	11 190	10,1	10,6	20,7	0,570	0,542	23,2
15 000	17 085	19,9	12,2	32,1	0,453	0,806	36,6
20 000	22 980	22,6	13,0	35,6	0,453	0,849	40,9
25 000	28 875	24,7	13,4	38,1	0,494	0,817	44,1
30 000	34 770	27,1	13,7	40,8	0,524	0,804	47,3
35 000	40 665	28,9	13,9	42,8	0,548	0,790	49,8
40 000	46 560	30,9	14,1	45,0	0,598	0,731	52,4
50 000	57 505	34,5	13,1	47,6	0,554	0,851	54,6
55 000	62 555	36,1	12,1	48,2	0,591	0,790	54,8
60 000	67 605	37,8	11,2	49,0	0,603	0,778	55,3
70 000	77 705	40,6	9,9	50,5	0,603	0,802	56,1
80 000	87 805	42,8	8,9	51,7	0,651	0,723	56,7
100 000	108 005	46,7	7,4	54,1	0,651	0,760	58,5

Tabell 6:6. Skatt i relation till bruttolön 1973, gift man, makan ej taxerad

Lön	Brutto- lön (FA)	Direkt skatt i % av brutto- lön	Arbetsgi- vareavgift i % av brutto- lön	Total skatt i % av brutto- lön	Margi- nalskatt med av- seende brutto- lön	Elasti- citet i inkomst efter skatt med avseende på bruttolön	Tote skat i % av lön
10 000	11 403,5	2,1	12,3	14,4	0,504	0,579	16,5
15 000	17 488,5	11,9	14,2	26,1	0,452	0,742	30,5
20 000	23 573,5	16,4	15,2	31,6	0,472	0,772	37,2
25 000	29 658,5	20,1	15,7	35,8	0,520	0,748	42,4
30 000	35 743,5	23,2	16,1	39,3	0,570	0,708	46,8
35 000	41 828,5	26,5	16,3	42,8	0,684	0,552	51,2
40 000	47 913,5	29,7	16,5	46,2	0,694	0,569	55,3
50 000	60 083,5	34,1	16,8	50,9	0,694	0,623	61,1
55 000	66 127,9	35,7	16,8	52,5	0,638	0,762	63,2
60 000	71 327,9	37,5	15,9	53,4	0,638	0,777	63,4
70 000	81 727,9	40,3	14,3	54,6	0,638	0,797	63,8
80 000	92 127,9	43,4	13,2	56,6	0,724	0,636	65,1
100 000	112 927,9	48,0	11,4	59,4	0,724	0,680	67,1

Tabell 6:7. Skatt i relation till bruttolön 1974, gift man, makan  
ej taxerad

Lön	Brutto- lön (FA)	Direkt skatt i % av brutto- lön	Arbetsgi- vareavgift i % av brutto- lön	Total skatt i % av brutto- lön	Margi- nalskatt med av- seende på brutto- lön	Elasti- citet i inkomst efter skatt med avseende på bruttolön	Total skatt i % av lön
10 000	11 770,5	0,7	15,0	15,7	0,461	0,639	18,5
15 000	18 070,5	9,2	17,0	26,2	0,444	0,753	31,6
20 000	24 370,5	13,3	17,9	31,2	0,461	0,785	38,1
25 000	30 670,5	16,6	18,5	35,1	0,508	0,758	43,1
30 000	36 970,5	19,6	18,9	38,5	0,556	0,721	47,4
35 000	43 270,5	22,6	19,1	41,7	0,693	0,527	51,6
40 000	49 570,5	26,1	19,3	45,4	0,714	0,524	56,3
50 000	62 170,5	31,1	19,6	50,7	0,714	0,580	63,0
55 000	68 470,5	32,9	19,7	52,6	0,711	0,610	65,4
60 000	74 609,45	34,4	19,6	54,0	0,638	0,787	67,2
70 000	85 009,45	37,5	17,7	55,2	0,638	0,808	67,0
80 000	95 409,45	40,8	16,2	57,0	0,724	0,640	67,9
100 000	116 209,45	45,8	13,9	59,7	0,724	0,685	69,4

Tar vi istället inkomstnivån 40 000 kronor har den totala skatten stigit från 34,1 procent till 40,6 procent. Medan 1961 endast 8 procent bars av arbetsgivareavgifter, är motsvarande relation 1971 50 procent.

Om vi för arbetsgivareavgiften studerar procentsatsernas variation med inkomstnivån, avspeglas där tydligt den uttagsstruktur som illustrerades i figur 6:1. Om vi tar år 1974 som exempel börjar uttaget med 15 procent vid inkomsten 10 000 kronor för att stiga till 19,7 procent vid 55 000 kronor. Därefter sjunker uttaget och ligger vid 100 000 kronors årsinkomst under uttaget vid 10 000 kronor.

### Arbetsgivareavgift och inkomstutjämning

Löneskatten och arbetsgivareavgiften av den typ vi har i Sverige brukar vanligen betraktas som regressiva<sup>1)</sup>. Detta av två skäl.

För det första baseras skatten på arbetsinkomster. Dessas andel av inkomsten avtar vanligen med stigande inkomster. Detta är ett välbelagt samband från flera inkomstfördelningsundersökningar och gäller som vi sett även Sverige.

För det andra menar man att avgiften som procent av lönen är regressivt utformad. En modifierad variant av detta påstående är att avgifterna är mindre progressiva än den direkta skatten. Det senare gäller otvivelaktigt i Sverige vilket vi kan se av figur 6:2. Där har vi angivit såväl direkt skatt som arbetsgivareavgifter i procent av bruttolönen (år 1974). Som synes stiger kurvan för den direkta skatten mycket brant. Den andra kurvan däremot företer en mycket måttlig ökning t.o.m. 75 000 kronor (bruttolön), varefter den åter sjunker.

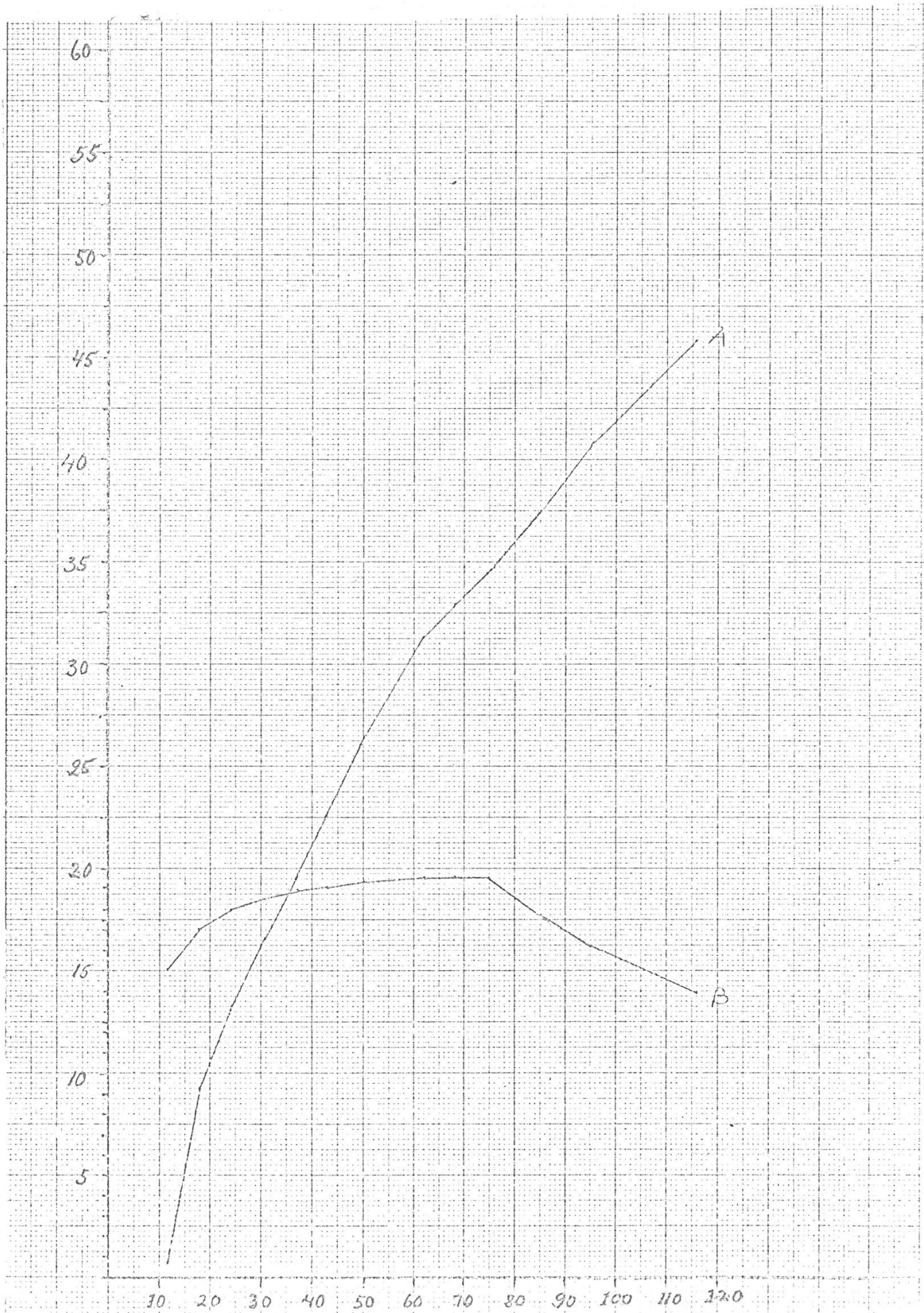
Den direkta skatten är alltså långt mera progressiv än löneskatten. Däremot är det generellt sett inte riktigt att arbetsgivareavgiften skulle vara regressiv. Procentsatsen stiger dock, om än långsamt, i ett skikt som omfattar ca 90-95 procent av alla inkomsttagare. Den avtrappning som kommer därefter är betingad av taket i de sociala avgifterna (se figur 6:1). Det är inte självklart vilket betraktelsesätt man skall anlägga här, eftersom avgiftstaket motsvaras av ett tak på de förmåner som är förknippade med avgifterna.<sup>2)</sup>

Innan vi nu försöker besvara den fråga som ställdes inledningsvis beträffande löneskatten och inkomstutjämningen kan det vara lämpligt att dela upp den i två delar.

1) Se t.ex. Brittain [1972].

2) För en diskussion av denna punkt se Brittain [1972]. Denne hävdar att kopplingen mellan förmån och avgift just när det gäller socialförsäkringen är ohållbar. Precis som fallet är med övrig offentlig verksamhet bör inkomsterna ses för sig och utgifterna för sig.

Figur 6:2. Direkt skatt (A) och arbetsgivareavgifter (B)  
i procent av bruttolön 1974



- a) Ger löneskatten vid en given tidpunkt något bidrag till inkomstutjämningen eller är den inkomstspridande?
- b) Har över en längre tidsperiod omläggningarna till en ökad löneskatt bidragit till att minska eller öka inkomstutjämningen?

Med inkomstutjämning menar vi att den relativa fördelningen av inkomsterna efter skatt är jämnare än den relativa fördelningen av inkomst före skatt. Det betyder grovt räknat att skatten har givit ett bidrag till inkomstutjämningen om låginkomsttagarnas andel av den totala inkomsten efter skatt är större än deras andel av inkomsten efter skatt. Vi förstår då att en helt proportionell skatt är fördelningsmässigt neutral eftersom den minskar allas inkomster i samma proportion, och alltså lämnar inkomstandelarna oförändrade. Man kan också visa att en progressiv skatt som vi definierat den ger ett utjämnande bidrag medan en regressiv skatt verkar inkomstspridande.

Med den struktur som arbetsgivareavgiften har står det klart att den, trots sin svaga progression, ger ett inkomstutjämnande bidrag för inkomster under 60 000 kronor. (Kapitalinkomsternas andel är i dessa inkomstlägen så låg att den här knappast behöver beaktas.)

I inkomstlägen däröver verkar skatten förmodligen inkomstspridande. Kapitalinkomsterna är här relativt betydande och själva uttaget är som vi sett regressivt. Därmed har vi besvarat fråga a). Låt oss nu studera utvecklingen över tiden och försöka besvara fråga b) ovan.

Vi har sett att den endast svagt progressiva löneskatten fått bära en ökande andel av beskattningen av löntagarna under den senaste 15-årsperioden. Det betyder emellertid inte att den samlade utjämningen från löneskatt och inkomstskatt har minskat. Som framgår av Jakobsson & Normann [1974] har utjämningseffekten av inkomstskatten ökat under 60-talet och början av 70-talet.

Arbetsgivareavgifterna motverkar som vi sett detta endast i den mån de är regressiva, vilket de blir först för relativt höga inkomster. De effekter vi får här kan knappast påverka helhetsbilden, nämligen att skattesystemet totalt sett hargått mot en ökande utjämning under det senaste decenniet och att arbetsgivareavgifterna här har givit ett litet bidrag.



Den totala effekten kan illustreras genom en jämförelse mellan 1961 års system och 1974 års system med avseende på progressionsmättet elasticitet i inkomst efter skatt. Man kan nämligen visa att vid en jämförelse mellan två system är ett system med lägre elasticiteter överallt alltid mest utjämnande.<sup>1)</sup> En tumregel är alltså lägre elasticitet—högre utjämnning. Vi ser i tabellerna 6:4 och 6:7 att 1974 års system av löneskatt och inkomstskatt har elasticiteter som alltid ligger under elasticiteterna för motsvarande system 1961. Det anförda sambandet mellan elasticitet och utjämnning medför att vi därmed kan vara säkra på att 1974 års system är mera utjämnande än 1961 års system, vad beträffar kategorin gifta män (makan ej taxerad).

### 6.3. Arbetsgivareavgiften och skattebördans fördelning - några empiriska resultat

När man säger att en omsättningskatt eller en arbetsgivareavgift drabbar de lägre inkomstagarna i större utsträckning än vad inkomstskatten gör, behöver man inte nödvändigtvis ha utjämnings effekten i åtanke. Innebörden kan istället vara att de (i stort sett) proportionella skatterna lägger en större del av skattebördan på de lägsta inkomstagarna än vad inkomstskatten gör. Mot denna bakgrund skall vi även i detta avsnitt försöka besvara två frågor:

- a) Bidrar vid en given tidpunkt arbetsgivareavgiften till att lägga en större del av skattebördan på låga inkomstagare?
- b) Har arbetsgivareavgiftens ökande andel av den totala skatten bidragit till att öka den del av skattebördan som ligger på de lägsta inkomstagarna?

Svaret på fråga a) är givetvis ja, vilket vi kan ana oss till bara efter en blick på figur 6:2. Vi skall återkomma med ett mera ingående svar på fråga a).

Bakgrunden till fråga b) är en hypotes som utan närmare bevisning formulerats av Richard Musgrave<sup>2)</sup>. Enligt denna leder ett ökande totalt skattetryck alltid till att en ökande andel av skattebördan kommer att läggas på de lägsta inkomstagarna. Vi skall illustrera påståendet genom att betrakta endast två inkomstagare, där den ena har en inkomst före skatt på 10 000 kronor och den andre har en inkomst före skatt på 20 000 kronor. De beskattas i utgångsläget enligt ett progressivt system med skattesatserna 10 % och 20 % respektive.

1) Jakobsson [1973].

2) Musgrave, Tun Thin [1948].



Därefter genomförs en skattehöjning som lämnar deras relativa inkomstandelar efter skatt oförändrad. Enligt ett vanligt synsätt är alltså skattehöjningen fördelningspolitiskt neutral.

Som vi ser av tabell 6:8 ökar emellertid omläggningen den del av skattebördan som ligger på den lägsta inkomstagaren. Förklaringen till detta förhållande är att vid ett progressivt system med stigande skattesatser innebär påläggandet av en ny proportionell skatt att de totala skattesatserna höjs relativt sett mest för de lägsta inkomsttagarna, samtidigt som inkomstandelarna efter skatt lämnas oförändrade. En skattehöjning som skulle bevara oförändrade andelar av skattebördan skulle istället ge upphov till ökad andel av inkomsten efter skatt åt de lägsta inkomstagarna, dvs. utjämnningen skulle öka.

Tabell 6:8. Illustration av en skattehöjning som är proportionell mot den disponibla inkomsten (två inkomstagare)

	Person 1	Person 2
<u>1. Utgångsläge</u>		
inkomst	10 000 kr	20 000 kr
skattesats	5 %	10 %
skatt	500 kr	2 000 kr
relativ inkomstfördelning före skatt	0,33	0,67
relativ inkomstfördelning efter skatt	0,345	0,655
relativ fördelning av skattebördan	0,2	0,8
<u>2. Efter skattehöjning</u>		
skattesats	14,5 %	19 %
skatt	1 450 kr	3 800 kr
relativ inkomstfördelning efter skatt	0,345	0,655
relativ fördelning av skattebördan	0,276	0,724

Anm.: Skattehöjningen är konstruerad så att den för båda inkomstagarna sänker den disponibla inkomsten med 10 % i jämförelse med utgångsläget.

Vi kan nu gissa att en mera precis formulering av Musgraves hypotes skulle lyda: Vid ett växande totalt skattetryck måste något av följande alternativ inträffa

- i) inkomstutjämnningen ökar
- ii) skattebördan på de lägsta inkomstagarna ökar
- iii) såväl i) som ii) inträffar.

Vid en kraftig ökning av skattetrycket är det förmodligen otänkbart att klara sig endast med ökad utjämning, varför vi åtminstone över längre tidsperioder med växande skattetryck kan vänta oss att Musgrav<sup>1)</sup> hypotes håller i sin ursprungliga formulering. Det vill säga en växande offentlig sektor kräver att en växande andel av skattebördan tas ut av de lägre inkomsttagarna<sup>1)</sup>. Samtidigt finns det ett mycket stort motstånd mot höjningen av den direkta skatten i låga inkomstlägen, under en lång period har vi snarare haft den motsatta tendensen.<sup>2)</sup>

Från dessa utgångspunkter är det rimligt att tro att svaret på fråga b) blir ja, vilket svar vi också bör få om vi ställer samma fråga beträffande momsens.

Detta är inte platsen för en genomförd empirisk undersökning av denna fråga. En viss belysning kan ändå ges av tabellerna 6:9 och 6:10. Direkt skatt och arbetsgivareavgift har olika år beräknats för inkomstnivåer motsvarande den totala inkomstfördelningens kvartiler.<sup>3)</sup> Beräkningarna har gjorts för ensamstående utan barn och gift man, makan ej taxerad. Resultaten indikerar om än inte särskilt starkt att svaret på såväl fråga a) som fråga b) bör vara ja.

För samtaxerad man (makan ej taxerad) har sålunda skatteuttaget vid nedre kvartilen ökat med faktorn 2,1, medan det vid övre kvartilen ökat med faktorn 1,9. Andelen av skatteuttaget som tas ut via arbetsgivareavgift har för de lägre inkomsttagarna ökat från 0,13 till 0,84 medan i övre kvartilen motsvarande andel endast ökat från 0,16 till 0,43. Siffrorna för ensamstående visar på samma tendens.

En mera rättvisande bild av den process det här är fråga om kan man få genom att också ta in momsens i undersökningen.

1) Se också Bentzel [1952].

2) Se Jakobsson & Normann [1974]. De diskretionära sänkningarna motverkas emellertid mycket starkt av de höjningar som ges av skatteautomatiken.

3) Kvartilberäkningarna har gjorts ur SOS: Inkomst och förmögenhet.

Vi har gjort schablonartade beräkningar av det samlade skattetrycket från direkt skatt, arbetsgivareavgifter plus oms/moms vid de olika kvartilerna. Vid beräkningarna har vi helt enkelt antagit att hela inkomsten efter skatt går till momsbelagd konsumtion. Vidare har vi antagit att konsumenterna bär momsen i sin helhet. Här har alltså inte tagits hänsyn vare sig till den faktiska differentieringen av momsen eller till att sparandet skiljer sig åt mellan inkomstklasserna. Ett hänsynstagande till den senare faktorn skulle förstärka den tendens vi sökt påvisa här, medan effekten av de andra faktorerna kan vara mera osäker. Resultaten presenteras i tabellerna 6:11 och 6:12. Med de antaganden som gjorts finner vi att det totala skattetrycket vid lägsta kvartilgränsen sedan 1953 har mer än femdubblats, medan vi har en dryg tredubbling vid medianen och övre kvartilgränsen. Vi ser också att hela ökningen av skattetrycket vid nedre kvartilen har kommit till stånd genom omsättningsskatten och arbetsgivareavgiften. Vid de andra kvartilgränserna kan däremot en betydande del av ökningen bli den direkta skatten.

#### Sammanfattning

Resultaten i denna avdelning kan kort sammanfattas i följande punkter:

- (1) Löneskatten är relativt neutral ur utjämningsynpunkt. I ett inkomstskikt som omfattar mera än 90 procent av inkomsttagarna är skatten svagt progressiv. Löneskattens andel av skatten har ökat under de senaste femton åren samtidigt som hela systemets skattemässiga utjämning ökat
- (2) I en ekonomi med växande skattetryck kommer en växande andel av skattebördan att bäras av de lägsta inkomsttagarna. Löneskatten har de senaste åren bidragit till att få denna ökning till stånd.

Tabell 6:9a. Direkt skatt + arbetsgivareavgift i procent av bruttolön, beräknad för inkomstnivåer motsvarande kvartilerna för samtliga inkomsttagare  
(Skattebestämmelserna avser gift samtaxerad man, make ej taxerad).

År	Kvartiler	Nedre	Median	Övre
1953		5,9 (0)	13,3 (0)	16,8 (0)
1961		9,5 (0,13)	21,8 (0,16)	25,7 (0,16)
1965		13,2 (0,24)	22,5 (0,18)	32,5 (0,23)
1970		13,5 (0,47)	34,0 (0,31)	37,1 (0,32)
1971		8,1 (1)	34,2 (0,43)	44,1 (0,36)
1973		12,5 (0,81)	36,5 (0,40)	47,7 (0,34)
1974		20,2 (0,75)	39,0 (0,49)	49,2 (0,41)

Anm.: Inom parentes anges andel av skatten som utgörs av arbetsgivareavgifter.

Tabell 6:9b. Direkt skatt + arbetsgivareavgift i procent av bruttolön, beräknad för inkomstnivåer motsvarande kvartilerna för samtliga inkomstagare  
(Skattebestämmelserna avser ensamstående (-67 år) utan barn)

År	Kvartil	Nedre	Median	Övre
1953		12,4 (0)	18,5 (0)	21,6 (0)
1961		18,8 (0,06)	27,1 (0,15)	36,2 (0,21)
1965		23,2 (0,14)	32,1 (0,13)	40,5 (0,19)
1970		28,3 (0,22)	42,5 (0,24)	52,6 (0,26)
1971		28,1 (0,29)	41,7 (0,29)	48,6 (0,27)
1973		31,6 (0,32)	45,7 (0,32)	53,8 (0,29)
1974		35,2 (0,43)	46,8 (0,41)	55,2 (0,37)

Anm.: Siffrorna inom parentes anger arbetsgivareavgifternas andel.

Tabell 6:10. Förändring i skatt mellan 1961 och 1974 (direkt skatt + arbetsgivareavgifter)

	Ensamstående			Gift man		
	Kvartiler			Nedre	Median	Övre
	Nedre	Median	Övre			
Kvot mellan skatt 1974 och skatt 1961	1,9	1,79	1,67	2,12	1,79	1,9
<u>Andel arbetsgivareavgifter</u>						
1961	0,06	0,15	0,21	0,13	0,16	0,16
1974	0,43	0,41	0,37	0,84	0,52	0,46

Tabell 6:11. Direkt skatt + arbetsgivareavgift + oms/moms i procent  
av bruttolön  
 (Gift samtaxerad man, make ej taxerad)

År	Nedre kvartil	Median	Övre kvartil
1953	5,9 (0)	13,3 (0)	16,8
1961	14,0 (0,4)	25,7 (0,25)	29,4 (0,25)
1974	32,2 (0,85)	48,0 (0,58)	56,8 (0,47)

Anm.: Siffrorna inom parentes anger den del av skatten som utgörs av arbetsgivareavgift + oms/moms.

Tabell 6:12. Förändring i direkt skatt + arbetsgivareavgift +  
oms/moms mellan 1961 och 1974 och mellan 1953 och 1974

Kvot mellan	Nedre kvartil	Median	Övre kvartil
Skatt 1974 och skatt 1961	2,3	1,9	1,9
Kvot mellan skatt 1974 och skatt 1953	5,5	3,6	3,4



## 7. Arbetsgivareavgift, mervärdeskatt och inkomstskatt - en jämförelse

I detta avsnitt skall vi jämföra de tre skatter som svarar för huvuddelen av den offentliga sektorns intäkter i Sverige, nämligen arbetsgivareavgiften, mervärdeskatten och den personliga inkomstskatten. Vi inleder med att närmare analysera baserna för de aktuella skatterna. Genom att vi klargör hur dessa är relaterade till varandra bör vi lättare kunna förstå i vilka avseenden skatterna har olika effekter. Det blir då också möjligt att säga något om hur skattesatserna i de olika fallen måste förändras för att en given skatteintäkt skall uppnås. Om nämligen baserna beloppsmässigt skiljer sig mycket åt kommer skattesatsen för skatten med lägre bas att behöva höjas mer än för den andra skatten. Detta kan vara av stor betydelse vid bedömningen av effekten av en skattesubstitution.

Våra jämförelser mellan olika skatter bygger i detta avsnitt explicit eller implicit på förutsättningen att de skall ge samma intäkter för det offentliga. Denna utgångspunkt är emellertid inte självklart den lämpligaste. Den från keynesiansk synpunkt centrala uppgiften för ett skattesystem är att anpassa aggregerad efterfrågan så att samhällsekonomisk balans kan upprätthållas. Det centrala vid en skatteomläggning är då inte att dra in ett bestämt skattebelopp till staten utan i stället att påverka efterfrågan i lämplig grad. Poängen är nu att en reduktion av aggregerad efterfrågan med t.ex. 100 milj. kr kan kräva mycket olika skattebelopp beroende på vilken skattetyper som används. Kaldor [1956] har betecknat en skatts förmåga att per intäktskrona reducera aggregerad efterfrågan för skattens "net expenditure restraining effect" eller dess ekonomiska effektivitet. Bent Hansen [1955] har vidare pekat på det önskvärda i att "det önskade utrymmet för statens utgifter skapas vid det i viss formell mening lägsta möjliga skattetrycket" (s. 138).

Efter vår komparativa analys av de olika skatternas baser kommer vi att diskutera effekten av olika substitutioner mellan dem. Särskilt skall vi i detta avsnitt studera effekter på resursallokering, utrikeshandel och konjunkturer.

### 7.1 Skattebasernas inbördes relation

Antag att i en modellekonomi utan offentlig sektor man beslutar sig för att bygga upp ett undervisningssystem i offentlig regi. För att undvika en allmän prisstegring vill man införa en skatt. Eftersom vi förutsätter att skatten bör kunna ge stora intäkter vill vi ha en beloppsmässigt omfattande bas. Två intressanta möjligheter är då nationalinkomsten eller den totala privata konsumtionen. Om vi väljer någon av dessa baser blir nästa problem att avgöra om skatten skall utformas som en ettleds- eller som en flerledsskatt. Med en ettledsskatt avses en skatt som bara krävs in på ett led i distributionskedjan, t.ex. vid försäljningen av varor från detaljister till slutliga konsumenter. Ett viktigt exempel på en flerledsskatt är en mervärdeskatt.

En sådan skatt kan utformas med nationalinkomsten som bas (mervärdeskatt av inkomsttyp) eller med total konsumtion som bas (mervärdeskatt av konsumtionstyp)<sup>1)</sup>. Den form av mervärdeskatt som faktiskt är i bruk i Sverige är den av konsumtionstyp, vilken vi i fortsättningen kallar "moms". Denna pålaga är utformad så att skatt erläggs på avsaluvärdet i varje produktions- och distributionsled. Från det så beräknade skattebeloppet får avdrag göras för skatter på under perioden inköpta kapital- och insatsvaror. På detta sätt uppnår man att endast den slutliga konsumtionen kommer att beskattas. Den viktiga skillnaden gentemot mervärdeskatten av inkomsttyp ligger i att skatten på inköpta kapitalvaror (bruttoinvesteringen) i detta fall ej får dras av (annat än i den takt som kapitalföremålen deprecieras).

Efter klarläggandet av dessa grundläggande definitioner kan vi nu övergå till att göra jämförelser mellan olika skattetyper. Två skatter sägs vara ekvivalenta om ett ersättande av den ena med den andra ej påverkar relativa faktor- eller varupriser<sup>2)</sup>. Under förutsättning att skatterna i nedanstående tablå är generella<sup>3)</sup> gäller att de som står på samma rad är ekvivalenta om skattesatsen är densamma.

1) Dessa två typer diskuteras ingående i Shoup [1969].

2) Musgrave [1959], s. 354. Musgrave skiljer på "fördelningsmässig" och absolut ekvivalens. I texten ovan avses absolut ekvivalens, som innehåller fördelningsmässig ekvivalens som ett specialfall.

3) Att skatterna är generella innebär att de ej diskriminerar mellan olika inkomstslag respektive varugrupper.

Skattebas	Typ av skatt	
	Ettleds- skatt	Flerleds- skatt
Inkomst	Proportionell inkomstskatt	Mervärdeskatt av inkomsttyp
Konsumtion	Varuskatt på detaljhandeln	Mervärdeskatt av konsumtionstyp

Ekvivalensen på andra raden kan kompletteras med den av bl.a. Kaldor [1956] förespråkade personliga utgiftsskatten (expenditure tax).<sup>1)</sup> Den principiella skillnaden mellan denna skatt (proportionellt utformad) och en varuskatt på konsumtionsvaror är av rent administrativ natur i det att utgiftsskatten tas ut av köparen (konsumenten), under det att varuskatten tas ut av säljaren. En potentiellt mycket viktig egenskap hos utgiftsskatten är emellertid att den kan göras progressiv.

Även ekvivalensen på den första raden kan kompletteras. I själva verket är en generell och proportionell inkomstskatt ekvivalent med:<sup>2)</sup>

- i) varuskatt på konsumtionsvaror kombinerad med varuskatt på kapitalvaror,
- ii) varuskatt på konsumtionsvaror kombinerad med skatt på nysparandets avkastning,<sup>3)</sup>
- iii) generell faktorskatt, dvs. löneskatt kombinerad med skatt på alla kapitalinkomster,<sup>4)</sup>
- iv) mervärdeskatt av inkomsttyp.

Av i) och ii) följer att en varuskatt på kapitalvaror är ekvivalent med en skatt på avkastningen av nya investeringar.

1) Se även Slitor [1973] och Kelley [1970].

2) Se Musgrave, op.cit., s. 379.

3) Som vi senare skall se i samband med diskussionen av skatternas effekter på sparandet är det av analytiskt värde att göra en distinktion mellan ränteinkomster från gammalt sparande (gamla investeringar) och nysparande (framtida investeringar). Distinktionens värde inses intuitivt om läsaren reflekterar över innebörden i påståendet, att en inkomstskatt dubbelbeskattar sparandet jämfört med en konsumtionsskatt.

4) Skatt på avkastning från gamla såväl som nya investeringar.

## 7.2 Skatternas inverkan på resursallokeringen

Man anser vanligen att marknadspriser ger en hygglig indikation om vad konsumenter vill köpa och hur de önskar att varorna bäst skall framställas. Varupriserna speglar således hushållens värdering av olika varor och tjänster under det att faktorpriserna anger hur tillgängliga produktionsfaktorer skall kombineras för att framställningskostnaden av de efterfrågade kvantiteterna skall minimeras. Räntan, som också kan betecknas som ett pris, bestämmer vidare avvägningen mellan konsumtion nu och konsumtion i framtiden (sparandet).

En viktig frågeställning i skattepolitiken är därför hur skatterna påverkar de relativa priserna och därmed resursallokeringen.

### 7.2.1 Valet mellan olika konsumtionsvaror

En varuskatt slår en kil mellan det pris konsumenten betalar och det pris producenten får. Om varuskatten är generell, påverkas ej de relativa priserna på varumarknaderna. Man brukar då säga, att skatten är neutral med avseende på valet mellan olika konsumtionsvaror. Detta är enligt ett traditionellt synsätt en gynnsam egenskap hos en generell varuskatt jämfört med en skatt på en specifik varugrupp.<sup>1)</sup> Vi skall nedan utveckla denna tankegång något.

Att en skatt är neutral betyder inte att hushållens köp av konsumtionsvaror är opåverkade av den generella varuskattens införande. Åtgärden påverkar nämligen den mängd konsumtionsvaror som kan köpas för inkomsten. Normalt leder denna s.k. inkomsteffekt till minskad konsumtion vid en skattehöjning.<sup>2)</sup>

Om vissa konsumtionsvaror är undantagna från beskattning påverkas de relativa varupriserna. Detta ger enligt gängse terminologi upphov till en substitutionseffekt till de obeskattade varornas förmån. Skatten är då ej neutral.

En inkomstskatt respektive en löneskatt påverkar enbart efterfrågan på konsumtionsvaror via inkomsteffekten.<sup>3)</sup> Vi har emellertid ovan påpekat

1) I vissa fall kan emellertid syftet med en skatt vara just att påverka relativpriset för en bestämd vara. Viktiga exempel på detta är sprit- och tobaksskatterna. Motiven för dessa skatter är välbekanta. Korrigering för monopolprissättning och externaliteter är andra exempel där icke-neutralitet kan förespråkas.

2) Vi antar för tillfället att sparandet och arbetsutbudet ej påverkas av förändringar i skattesatserna.

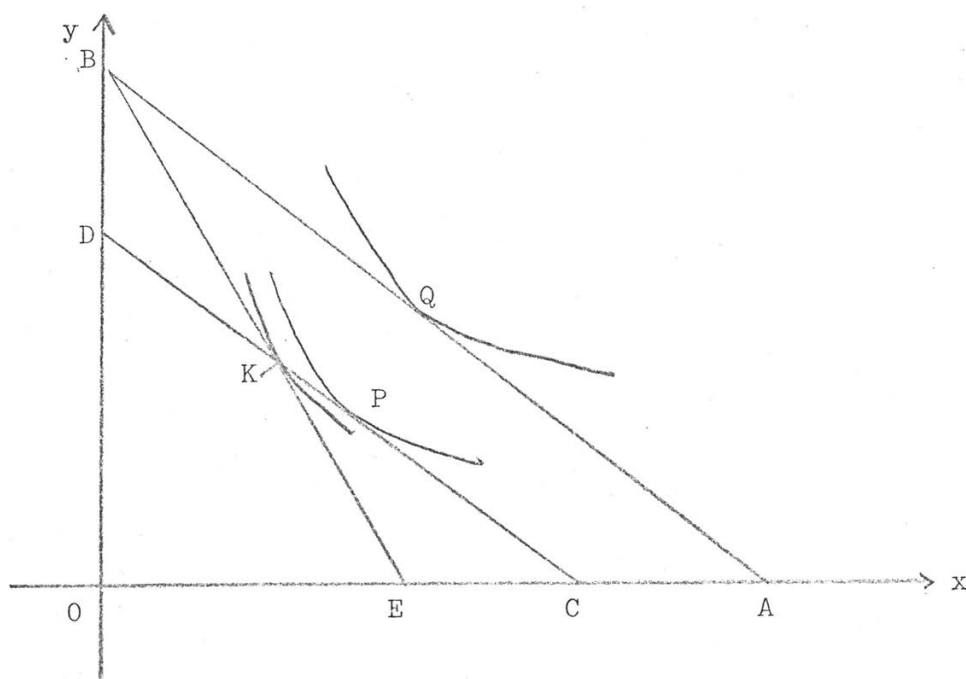
3) Med de antaganden som angavs i not 2) ovan.

att momsen i praktiken av olika skäl försetts med ett antal undantag. Basen kan sägas ha "eroderat". Konsumtionen av icke-momsbelagda varor och tjänster blir relativt sett allt fördelaktigare vid stigande skattesats. Här föreligger alltså vissa substitutionseffekter.

Det angavs ovan att man enligt ett traditionellt synsätt vid varubeskattning bör göra skatten generell. Därmed skulle man undvika de effektivitetsförluster som förekomsten av substitutionseffekter skulle ge upphov till i ekonomin. Om man t.ex. av fördelningspolitiska skäl överväger ett avsteg från principen om generell varubeskattning bör de allokeringsmässiga förlusterna vägas mot den fördelningspolitiska vinsten.

Låt oss nu närmare granska innebörden i påståendet att en diskriminerande skatt ger upphov till en allokeringsmässig förlust. Vi studerar valsituationen för en enskild individ med hjälp av en välkänd figur (Hicks [1939] och Joseph [1939]).

En varuskatt antas diskriminera mellan två grupper av varor. Den beskattade varugruppen kallar vi "vara x" och den obeskattade "vara y". I figuren anges vara x på den vertikala och vara y på den horisontella axeln. Om hushållet använder hela sin inkomst till inköp av vara x (y) skulle OA (OB) kunna konsumeras. Linjen AB anger konsumentens budgetlinje. Lutningen på denna anger prisrelationen mellan varorna x och y. I fallet utan skatt kommer hushållet att anpassa sig till punkten Q, där budgetlinjen tangerar en indifferenskurva.



Låt oss först betrakta införandet av en generell varuskatt (inkomstskatt). Denna påverkar ej prisrelationen mellan vara x och vara y. Inkomst-effekten leder emellertid till att budgetlinjen parallellskiftar inåt mot origo. Ny jämvikt nås i punkten P som ligger på en lägre indifferenskurva än punkt Q. Skattebeloppet är CA mätt i enheter av vara x.

Låt oss nu jämföra utfallet vid inkomstskatten med utfallet vid en differentierad varuskatt, som ger lika stora intäkter. Skatten läggs på vara x. Om denna skatt skall ge oförändrade intäkter, måste skattesatsen anpassas så att den nya prislinjen tangerar en indifferenskurva i sin skärning med den tidigare prislinjen (CD). Detta leder i figuren till skattesatsen EA/OA. Anpassning sker i punkten K.

Den intressanta slutsatsen av vår analys är nu att punkten K ligger på en lägre indifferenskurva än punkten P. Skälet till detta är att den substitutionseffekt som föreligger i fallet med den specifika skatten ger upphov till en "excess burden". Förutom att individen har att betala skatt drabbas han också av den extra bördan att hans valmöjligheter påverkas i förhållande till vad som vore fallet i en fri marknad.

Det anförda resonemanget tycks indikera att en inkomstskatt ur allokeringspolitisk synpunkt är att föredra framför en varuskatt på en speciell varugrupp. En sådan slutsats vore emellertid förhastad av det skälet att resonemanget bygger på ett antagande om att skattepolitiken ej påverkar hushållets sparande eller arbetsutbud. Släpper man dessa antaganden är Hicks-Josephs resultat ej givet.

---

Vad gäller synen på ett system av indirekta skatter ur allokerings-synpunkt (dvs. dess inverkan på den ekonomiska effektiviteten) har under senare år ett tidigt bidrag av Ramsey [1927] fått förnyad aktualitet. Denna artikel har i själva verket bildat utgångspunkten för en omfattande litteratur kring frågan om den optimala strukturen av varuskatter.<sup>1)</sup> Karakteristiskt för dessa bidrag är att de tvärt emot den traditionella skolan hävdar att olika varor bör beskattas med olika skattesatser. Det paradoxala är att båda skolorna grundar sina argument på omsorg om den ekonomiska effektiviteten. Atkinson och Stiglitz [1972] har påvisat hur denna paradox får sin lösning när man beaktar att i själva verket de båda tankeriktningarna söker svar på olika frågor.

---

1) Se t.ex. Dixit [1970], Diamond och Mirrlees [1971].

### 7.2.2 Valet mellan konsumtion och sparande

Vid analys av olika skatters inverkan på hushållens val mellan konsumtion och sparande är återigen distinktionen mellan inkomst- och substitutionseffekter av intresse. Låt oss börja med att bortse från de till sparmotiven kopplade substitutionseffekterna.

Inkomsteffekten av en skatts införande leder för ett enskilt hushåll till att såväl konsumtion som sparande minskar. Om emellertid den marginella sparbenägenheten skiljer sig åt mellan hushållen, kan effekten på sparandet variera mellan dessa. Det är en vanlig uppfattning att den kortsiktiga marginella sparbenägenheten stiger med inkomsten. Om detta är riktigt betyder det, i frånvaro av substitutionseffekter, att 100 kr i skatt från en höginkomsttagare reducerar sparandet mer än samma skattebelopp från en låginkomsttagare. En slutsats blir då att skilda skatter (vid samma totala skatteintäktsnivå) kan ge olika effekter på det totala hushållssparandet beroende på hur de fördelar skattebördan på inkomsttagarna.

Det följer också att en skatt som uttas progressivt (regressivt) i förhållande till hushållets totalinkomst reducerar sparandet mer (mindre) än vad en proportionell skatt gör. Därför kan man formulera följande påståenden:

- i) Progressiv inkomstskatt reducerar det aggregerade sparandet mer än en proportionell inkomstskatt
- ii) Proportionell inkomstskatt reducerar det aggregerade sparandet mer än en proportionell löneskatt.
- iii) Proportionell inkomstskatt reducerar det aggregerade sparandet mer än moms.

Antagandet om den marginella sparbenägenheten är centralt för dessa resultat. Empiriska undersökningar av den kortsiktiga konsumtionsfunktionen tyder på att medan den genomsnittliga sparbenägenheten stiger kraftigt med inkomsten, så är den marginella betydligt mer stabil.<sup>1)</sup> Den kvantitativa innebörden av ovanstående påståenden är därför i själva verket något tveksam.<sup>2)</sup>

Låt oss nu undersöka hur substitutionseffekterna påverkar den bild av effekterna på det totala aggregerade sparandet som ovan förmedlats. Bent Hansen [1955] har poängterat att frågan om beskattningens effekter på spa-

1) Se t.ex. Beard [1960].

2) Bentzel [1952] har med hjälp av sin  $P(e)$ -funktion gjort beräkningar av effekten på sparandet av den ökade vertikala inkomstutjämnningen under perioden 1935-1948. Slutsatsen blev att sparandet påverkades i mindre omfattning.



randet har ett nära samband med frågan om räntans verkningar på sparandet. Detta kan klargöras genom en jämförelse mellan en inkomstskatt och en allmän konsumtionsskatt. Förutom att en inkomstskatt beskattar inkomsten när den intjänas, beskattas också avkastningen på det sparade kapitalet. Sparandet kommer därför att dubbelbeskattas. Sparandet beskattas endast om och när det används för konsumtion. Nettoavkastningen på sparandet blir därför högre i fallet med en konsumtionsskatt. Vad gäller frågan om vilken effekt denna högre "nettoränta" kan ha på sparvolymen kan det vara värt att notera att sparandet vanligen antas vara mycket oelastiskt med avseende på ränteförändringar.

Det är i sammanhanget av stort intresse att särskilja olika typer av sparmål. Den vanligaste anledningen till att hushållen sätter in pengar på en bank kan väl förmodas vara att de vill ta ut pengarna vid en senare tidpunkt för att då använda dem till konsumtion. Skillnaden i effekt mellan en inkomstskatt och en moms inskränker sig i detta fall till att hushållet i momsfallet erhåller ett räntefritt lån från det offentliga.<sup>1)</sup> Om sparandet i stället sker "för sin egen skull"<sup>2)</sup> blir vinsten större, eftersom sparandet då i momsfallet helt undgår skatt.

Vi har redan konstaterat att en proportionell inkomstskatt via sin substitutionseffekt ger en sparrämmande effekt jämfört med en moms. En löneskatt drabbar ej inkomster av kapital av någon form. Den överensstämmer därför nära med den "Tax on income excluding interest" som har utpekats som den neutrala skatten när hänsyn tas till de båda ovan nämnda sparmålen (och när arbetsutbudet är fixerat).<sup>3)</sup> Av detta följer att momsen ger en större "excess burden" än en löneskatt. Vi finner alltså att substitutions-effektens riktning är entydig i de fall vi hittills diskuterat.

Vid analysen av inkomsteffektens inverkan på det aggregerade sparandet kunde vi dra vissa entydiga slutsatser vid parvisa jämförelser mellan olika skatter. Vi har nu funnit att substitutionseffekten ofta verkar i samma riktning som inkomsteffekten.

Frågan om skatteprogressionens inverkan på en enskild individs sparande diskuteras utförligt av Bent Hansen [1955]. Analysen baseras på en teori för hushållens inkomstanvändning över tiden, där förväntningarna om

1) Jfr Musgrave [1959], s. 382.

2) Detta abstrakta begrepp diskuteras i Musgrave, op.cit., s. 266. Se också Willemsen [1961].

3) Musgrave, op.cit., s. 267.

den framtida inkomstutvecklingen är av central betydelse. Fundamentalt för Hansens resultat är antagandet att en förväntad inkomstökning under en framtida period leder till en ökning i den löpande konsumtionen.<sup>1)</sup>

Slutsatsen av Hansens jämförelse mellan en progressiv och proportionell inkomstskatt, som båda under det löpande året (period 1) ger samma skattebelopp för individen, kan sammanfattas på följande sätt:

- i) Om individen förväntar sig växande förvärvsinkomster i framtiden kommer en progressiv inkomstskatt att leda till ett större sparande än den proportionella.<sup>2)</sup>
- ii) Om individen å andra sidan förväntar sig en avtagande inkomstström leder den progressiva skatten till ett lägre sparande.

---

Sparandets totala volym i samhället är av stor betydelse för den ekonomiska tillväxten. Här är två aspekter involverade. Sparande är nödvändigt för investering. Ett ökat sparande är därför ett nödvändigt villkor för en ökning i produktionspotentialen. Å andra sidan gäller att ett sparande som ej motsvaras av investeringar har en depressiv inverkan på ekonomin. Ett i denna mening för stort sparande kan på kort sikt leda till att existerande produktionskapacitet ej utnyttjas fullt ut.

I båda dessa fall ligger problemet för det offentliga i att uppnå ett aggregerat sparande av "lämplig" storlek. Det har hävdats att detta i första hand är en fråga om det offentliga sparandets storlek, dvs. om den totala beskattningens nivå och budgetöverskottets storlek. Först i andra hand kommer frågan om hur sparandet kan påverkas via skattesystemets struktur.<sup>3)</sup>

---

1) Låt oss förtydliga detta. Den återstående livstiden delas in i  $n$  lika långa perioder ( $i=1, \dots, n$ ). En ökad förväntad inkomst under period  $k$  ( $k \neq 1$ ) ceteris paribus leder då till ökad konsumtion under period 1. Bent Hansen bygger alltså här på en teori för konsumtionen som grundar sig på normalinkomsthypotesen. (Denna behandlas utförligare nedan.)

2) En tänkbar förklaring (se Jakobsson [1974], stencil) till uppgången i hushållssparandet år 1971 är att 1971 års skattereform innebar en kraftig skärpning i progressiviteten. Denna skärpning verkade sänkande på de disponibla livsinkomsterna, vilket kan antas föranleda hushållen att reducera sin konsumtion. Effekten på sparkvoten förstärks av att skattereformen ökade de löpande disponibla inkomsterna för en majoritet av inkomsttagare.

3) Se t.ex. McLure [1973] och Due [1964].

### 7.2.3 Valet mellan arbete och fritid

Vid en analys av skattepolitikens effekter på arbetsutbudet är det av intresse att diskutera minst tre olika typer av val:

- i) Vilket yrke skall individen välja?
- ii) Hur lång skall arbetstiden vara?
- iii) När beslutsenheten utgörs av ett hushåll uppstår frågan hur många av medlemmarna som skall ha arbete.

Som en tumregel gäller att skattepolitiken påverkar alla dessa typer av val. I den finanspolitiska litteraturen har emellertid frågan om arbetstidens längd kommit att röna det största intresset. Vi ger oss ej här in på en närmare diskussion om denna problematik <sup>1)</sup> utan nöjer oss med att konstatera att entydiga resultat om skattepolitikens effekter är möjliga att nå endast under speciella förutsättningar. <sup>2)</sup>

### 7.3. Skatternas effekter på utrikeshandeln

Moms belastar ej exporten. De exporterande företagen erhåller återbäring på den moms som betalats på insats- och kapitalvaror. Härigenom kan alltså denna skatt synas vara att föredra framför löneskatten när det gäller att upprätthålla vår konkurrenskraft gentemot utlandet. Detta argument äger sannolikt viss giltighet på kort sikt. Beträffande det långa loppet har vi emellertid ovan konstaterat att löneskatten, därigenom att den bärs av arbetskraften, är neutral vad gäller vår internationella konkurrenskraft.

### 7.4. Stabiliseringspolitiska verkningar

Vi har tidigare analyserat de kortsiktiga effekterna vid ett införande av en skatt på arbetskraft. Vi skall börja detta avsnitt med att på motsvarande sätt analysera införandet av en moms. Därvid skall vi som jämförelsenorm ta fallet med löneskatten. Vår diskussion i denna första avdelning kommer delvis att anknyta till framställningen i en bilaga till proposition 1968:100 utarbetad inom finansdepartementets sekretariat för ekonomisk planering.

1) Ur den rika floran av litteratur på området väljer vi här att peka på Welinders bilaga till Allmänna skatteberedningens betänkande Nytt skattesystem, SOU 1964:25.

2) Effekterna av en progressiv inkomstskatt på arbetsutbudet diskuteras i Jakobsson & Normann [1974].

Utgångspunkten för resonemanget i denna bilaga är att den långsiktiga incidensen av en löneskatt ligger på arbetstagarna och att de långsiktiga effekterna av en generell konsumtionsskatt är likartade<sup>1)</sup>. Grovt taget skulle alltså i båda fallen löntagarnas reala disponibla inkomster på lång sikt reduceras med skattens belopp<sup>2)</sup>. Vad gäller den dynamiska övervältringsprocessen och därmed de kortsiktiga effekterna hävdas emellertid att väsentliga skillnader föreligger beträffande de båda skattetypernas inverkan på inkomstbildning, priser, kostnader och efterfrågan.

Beträffande löneskatten anser man att övervältringen i huvudsak är riktad bakåt. Som skäl för detta anför man att utrymmet för prisökningar i näringar utsatta för utländsk konkurrens är begränsat (vid fasta växelkurser). Därför kommer de samlade kostnaderna för arbetskraften att hållas tillbaka. Vidare gäller på lång sikt att löneutvecklingen i skyddade näringsgrenar i stort sett anpassas till utvecklingen i de konkurrensutsatta. Beträffande momsens anser man att övervältringen är riktad framåt.

I bilagan utvecklas en teori för de olika effekterna av "framåtriktade" respektive "bakåtriktade" skatter. Sålunda skulle i "normala fall" en framåtriktad skatt övervältras snabbare än en bakåtriktad och den skulle därigenom verka snabbare begränsande på löntagarnas realinkomster och därmed på efterfrågan<sup>3)</sup>.

Teorin skulle emellertid ej gälla utan förbehåll. För det första kan nämligen den av momsens inducerade prisökningen ge upphov till kompensationskrav från löntagarnas sida. För det andra blir effekten i en situation med kraftiga efterfrågeöverskott på varumarknaderna av en höjd moms att en prisstegringsvinst som annars skulle ha gått till företagen dras in till det offentliga. Därmed skulle momshöjningen inte omedelbart ge upphov till någon reduktion i löntagarnas realinkomster men däremot verka efterfrågedämpande i ett något längre perspektiv. För det tredje gäller i en situation med svag efterfrågan och tendens till utbudsöverskott att företagets övervältringsmöjligheter av en moms är små. Skulle en moms trots detta in-

1) Författaren betonar att detta är hypoteser.

2) I avsnitt 7.2 ovan demonstrerade vi i vilket avseende detta från teoretiska utgångspunkter är en förenkling.

3) En grundläggande förutsättning vid diskussionen om skatternas effekter på aggregerad efterfrågan är att företagen reagerar svagare på en inkomstförändring än vad hushållen gör. Detta är skälet till att en skatts efterfrågedämpande effekt blir kraftigare ju snabbare den övervältras på hushållen.

föras betyder det att företagsvinsterna generellt går ned och att marginella företag slås ut. En situation där arbetsgivarna bär momsen är alltså en situation med arbetslöshet. Om regeringen i detta läge går in med stimulansåtgärder kommer företagen att höja sina priser och därmed övervältra skatten på konsumenterna.

Ett fjärde förbehåll är att löneskatten under speciella omständigheter kan övervältras mycket snabbt på hushållen. I ett sådant fall, som t.ex. kan kännetecknas av kraftiga efterfrågeöverskott på arbetsmarknaden, blir effekten på företagets kostnader obetydlig.

Efter denna komparativa analys av effekterna vid en introduktion av moms respektive löneskatt skall vi övergå till att jämföra dessa skatter som instrument i den löpande stabiliseringspolitiken.

#### Diskretionär politik

Vid analys av skattepolitiska åtgärder i ett stabiliseringspolitiskt perspektiv är det praktiskt att skilja mellan åtgärdens direkta effekt och dess slutliga effekt. Med den förstnämnda effekten avses den omedelbara verkan på hushållens och/eller företagets efterfrågan, under det att den slutliga effekten avser läget efter den serie av följdverkningar som utlöses (multiplikatoreffekter).

Den direkta effekten kan egentligen ses som ett resultat av två separata verkningar, nämligen substitutions- och inkomsteffekten. Distinktionen mellan dessa är av särskild betydelse vid en diskussion av momsen som stabiliseringspolitiskt medel. Låt oss emellertid börja med att betrakta den personliga inkomstskatten. Vid en höjning i denna reduceras hushållens disponibla inkomster och därmed deras konsumtionsefterfrågan. Detta är åtgärdens inkomsteffekt. Åtgärdens substitutionseffekt ligger däri att, som vi tidigare beskrivit, en ökad inkomstskatt tenderar att via ändrade sparincitament gynna löpande konsumtion på sparandets bekostnad.<sup>1)</sup>

Även en konsumtionsskatt som momsen ger naturligtvis upphov till en inkomsteffekt. Effekten på hushållens samlade disponibla inkomster kan vid en förändring i stort sett identifieras med ändringen i den till staten influtna skatteintäkten. Inkomsteffekten bestäms därefter av värdet på den marginella konsumtionsbenägenheten. Vad gäller en permanent förändring i en mervärdeskatt av konsumtionstyp vet vi vidare att substitutionseffekten verkar till sparandets fördel jämfört med en inkomstskatt.

1) Substitutionseffektens kvantitativa betydelse skall kanske inte överdrivas. Det är emellertid av intresse att notera att den motverkar inkomsteffekten.

Hittills har vårt resonemang gällt permanenta förändringar i skatterna. I konjunkturpolitiken tilldrar sig emellertid temporära förändringar ett större intresse. Vid en diskussion av temporära förändringar i löneskatten som ett stabiliseringspolitiskt medel är förutsättningarna om den kortsiktiga övervältringsprocessen centrala. Om vi antar att löneskatten mycket snabbt övervältras på inkomsttagarna kan denna skatteform analyseras som en personlig inkomstskatt. Om, å andra sidan, övervältringsprocessen tar lång tid kommer företagens vinster och likviditet att påverkas och vi får därmed en annan typ av effekter. Vi skall här koncentrera oss på den första möjligheten. I den mån företagens vinster reduceras får slutsatserna modifieras.

Den traditionella uppfattningen om de stabiliseringspolitiskt gynnsamma effekterna av temporära förändringar i olika skatteparametrar grundar sig på föreställningen om inkomsteffektens signifikans. Av flera skäl finns det emellertid anledning att ifrågasätta denna bedömning.<sup>1)</sup> Det tyngst vägande motargumentet grundar sig på de formuleringar av konsumtionsfunktioner som bygger på den s.k. normalinkomsthypotesen, vilken anses ha den för stabiliseringspolitiken tråkiga implikationen att den löpande konsumtionen endast i liten utsträckning påverkas av kortsiktiga variationer i disponibel inkomst.<sup>2)</sup> Inkomsteffekten av en sänkning i moms eller löneskatten skulle därför i huvudsak leda till ett ökat sparande. Vi måste emellertid vara försiktiga med att dra någon alltför bestämd slutsats om inkomsteffektens betydelse (eller brist på betydelse), eftersom detta är en vetenskaplig tvistefråga som väntar på sin slutliga lösning.

Detta är ej platsen för en utförlig diskussion av denna kontrovers. Låt oss emellertid kort utveckla de olika ståndpunkterna. Det centrala elementet i normalinkomsthypotesen, såsom den formulerats av Friedman [1957] och Ando & Modigliani [1963], är tesen att om en individ strävar efter att maximera nyttan över hela sin livscykel kommer konsumtionen vid en given tidpunkt inte att vara beroende av inkomsten vid detta tillfälle utan av de resurser som totalt står till förfogande under individens livstid.

I Friedmans formulering är den planerade (permanenta) konsumtionen en linjär funktion av hushållets normala (permanenta) inkomst, dvs.

1) Detta diskuteras utförligt i Jakobsson & Normann [1974].

2) Jfr t.ex. Eisner [1969].



$$C^n = cY^n \quad (1)$$

Innebörden av  $Y^n$  klargörs av Farrell [1959] på följande sätt. Låt  $V$  beteckna summan av värdet på individens initiala tillgångar och det diskonterade värdet av den framtida inkomstströmmen. Hushållets normala inkomst  $Y^n$  är då den annuitet som under individens livscykel skulle ge nuvärdet  $V$ .

I det empiriska arbetet sätter Friedman likhet mellan löpande och permanent konsumtion. Vidare antar Friedman att en individs förväntningar om de framtida inkomsterna och därmed om normalinkomsten grundar sig på den faktiska utvecklingen under ett antal tidigare år. Vi kan därför under vissa förutsättningar formulera följande samband

$$C_t = c \left[ Y_t + \alpha Y_{t-1} + \alpha^2 Y_{t-2} + \dots + \alpha^k Y_{t-k} \right] \quad (2)$$

Under förutsättning att  $\alpha$  är större än noll men mindre än ett innebär detta uttryck att konsumtionen år  $t$  beror av den löpande inkomsten under en följd av tidigare år, dock så att beroendet avtar ju längre tillbaka i tiden man går. Denna formulering är ur skattningsteknisk synvinkel föga tilltalande men kan genom en så kallad Koyck transformation i stället formuleras

$$C_t = cY_t + \alpha C_{t-1} \quad (3)$$

Därmed är vi också framme vid den specifikation av konsumtionsfunktionen som numera är den vanligast förekommande i ekonometriska modeller. I Sverige har den använts av bl.a. Lars Matthiessen [1971].

1968 genomfördes i USA en skärpning i den personliga inkomstskatten. Det deklarerades klart att skärpningen skulle vara temporär med en varaktighet på ungefär ett år. Denna reform har analyserats av bl.a. Eisner [1969] och Okun [1971]. Den senare använder sig i sin analys av fyra stora och välkända ekonometriska modeller för den amerikanska ekonomin. Modellerna inkorporerar konsumtionsfunktioner vilka i sina huvuddrag har stora likheter med den vi presenterade ovan. Okuns analys myn-



nar i slutsatsen att även temporära parameterförändringar i inkomstskatten kan vara mycket effektiva i stabiliseringspolitiken. Med detta resultat backar således Okun upp den traditionella uppfattningen om inkomstskattens roll i stabiliseringspolitiken.

Eisner är på teoretiska grunder kritisk mot denna uppfattning. Utgångspunkten för dennes argumentering är normalinkomsthypotesen såsom den utvecklats av Modigliani i samarbete med Ando och Brumberg. Eisner utnyttjar följande konsumtionsfunktion vilken är en förenklad version av Modigliani-Brumbergs formulering

$$C = f(Y, Y^n, W) \quad (4)$$

W anger individens förmögenhet. För en "genomsnittlig" individ som arbetat några år och skaffat sig ett visst sparande och som dessutom har några år kvar på arbetsmarknaden anser Eisner att den löpande inkomsten  $Y$  är det minst viktiga argumentet i funktionen ovan. Effekten på den löpande konsumtionen  $C$  av en förändring i  $Y$  kan skrivas

$$\frac{dC}{dY} = \frac{\partial C}{\partial Y} + \left( \frac{\partial C}{\partial Y^n} \frac{dY^n}{dY} \right) + \left( \frac{\partial C}{\partial W} \frac{dW}{dY} \right) \quad (5)$$

Vid en temporär förändring i disponibel inkomst (t.ex. beroende på en konjunkturpolitiskt betingad inkomstskatteförändring) finns det enligt Eisner ingen anledning att vänta sig att normalinkomsten eller förmögenheten påverkas annat än i mycket liten utsträckning för en individ med relativt lång återstående livslängd. Den andra och den tredje termen i uttrycket ovan kommer därför att ligga nära noll. Effekten av inkomstförändringen blir då helt beroende på värdet på partialderivatan  $\partial C/\partial Y$  vilken anges ha värdet 0,04 eller något däröver för en individ med en förväntad återstående livslängd på 25 år.

Slutsatsen av Eisners argumentering blir alltså att effekten av en tillfällig inkomstskatteförändring i stort sett bör inskränka sig till en uppgång i det löpande årets sparkvot.

Livsinkomsthypotesen i sin allmänna teoretiska formulering implicerar att effekten på konsumtionen av en temporär inkomstförändring i hög grad är beroende av individens ålder. Ju färre det förväntade antalet återstående levnadsår är, desto större blir effekten av ett givet tillfälligt inkomstillskott på den normala inkomsten och därmed på den löpande konsumtionen.

Det är nu en intressant fråga under vilka förutsättningar det är realistiskt att räkna med att en individs planperiod utgörs av hela den återstående livstiden. Med hänsyn till den allmänna osäkerhet som präglar framtiden är det kanske inte orealistiskt att räkna med en kortare planperiod vid den typ av beslut som vi här diskuterar. Friedman [1957] arbetar i sina beräkningar med en 3-årig planeringsperiod. Effekten på konsumtionen av en temporär skatteförändring blir under denna förutsättning betydligt kraftigare än vad Eisner antog. I termer av uttrycket (5) ovan skulle  $dC/dY$  bli ungefär 0,3 med Friedmans antagande att jämföras med 0,04 enligt Eisner.

Låt oss foga ytterligare två reservationer till Eisners slutsats. För det första noterar vi att normalinkomsthypotesen enligt sina upphovsmän enbart avser att förklara hushållens konsumtion, dvs. deras köp och förbrukning av icke-varaktiga konsumtionsvaror samt utnyttjandet av varaktiga konsumtionsvarors tjänster. Själva förvärvet av hushållens kapitalvaror förklaras av andra teorier där en faktor som hushållens likviditet är en viktig förklaringsvariabel.<sup>1)</sup> Även om således hushållens konsumtion ej påverkas av en tillfällig diskretionär förändring i inkomstskatten kan hushållens utgifter mycket väl förändras kraftigt via ökad efterfrågan på varaktiga konsumtionsvaror. Den andra reservationen går ut på att normalinkomsthypotesen kan antas bättre förklara hög- och medelinkomsttagarnas beteende än låginkomsttagarnas.<sup>2)</sup> Vilka andra möjligheter än att reducera sin konsumtion har den genomsnittliga låginkomsttagaren vid en skattehöjning av tillfällig natur?

När det alltså från flera håll hyses tvivel beträffande inkomsteffekternas storlek och betydelse blir det desto intressantare att granska substitutionseffekterna. De intemporala substitutionseffekter som skulle kunna uppnås vid klart deklarerade tidsbegränsade förändringar i en konsumtionsskatt har härvid rönt speciell uppmärksamhet.<sup>3)</sup> Tanken är naturligtvis den att en temporär sänkning i t.ex. momsens skulle förmå hushållen att förlägga sina inköp av varaktiga konsumtionsvaror till denna period, vilket skulle ge ekonomin en stimulans. Ett speciellt problem med temporära ändringar i momsens är de förväntningseffekter som kan uppstå. En längre diskussion i parlamentet om sänkningar av momsens kan leda till att allmänheten skjuter upp sina köp av t.ex. varaktiga konsumtionsvaror i väntan på att sänkningen skall träda i kraft. Åtgärden bör alltså komma snabbt för att inte verka destabiliserande.

1) Se t.ex. Evans [1969].

2) Allan [1971].

3) Branson [1973], Lindbeck [1971].