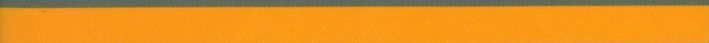


SANTÉRUS
FÖRLAG

Sverker Gustavsson
Lars Oxelheim
Nils Wahl
[REDAKTÖRER]

EU, SKATTERNA OCH VÄLFÄRDEN

EUROPAPERSPEKTIV 2004



SVERKER GUSTAVSSON, LARS OXELHEIM
& NILS WAHL (REDAKTÖRER)

EU, SKATTERNA OCH VÄLFÄRDEN

EUROPAPERSPEKTIV 2004

ÅRSBOK FÖR EUROPAFORSKNING INOM
EKONOMI, JURIDIK OCH STATSKUNSKAP

SANTÉRUS
FÖRLAG

NÄTVERK FÖR EUROPAFORSKNING

De svenska universitetens institutioner för juridik, statskunskap och ekonomiska ämnen samarbetar i tre nätverk för Europaforskning. Dessa arrangerar gemensamma arbetsmöten för behandling av pågående forskning. Samarbetet syftar till att bättre utnyttja nationella resurser och internationella kontakter. Härtill kommer uppgiften att göra viktiga forskningsresultat tillgängliga på svenska för en bredare allmänhet. Publiceringen av Europaperspektiv är ett led i denna senare strävan.

Nätverket för Europarättsforskning leds av Nils Wahl vid Juridiska institutionen vid Stockholms universitet. Ordförande i styrelsen för Nätverket för Europaforskning i statskunskap är Sverker Gustavsson vid Statsvetenskapliga institutionen vid Uppsala universitet. Nätverket för Europaforskning i ekonomiska ämnen leds av Lars Oxelheim vid Institutet för ekonomisk forskning vid Lunds universitet. Närmare information om verksamheten finns på nätadressen <http://europaperspektiv.statsvet.uu.se>, från vilken det även finns länkar till respektive nätverks hemsida:

Juridik – <http://www.juridicum.su.se/nef/>

Statskunskap – <http://europaperspektiv.statsvet.uu.se/statsvetenskap/index.htm>

Ekonomi – <http://www.snee.org/>

Varning! All kopiering ur denna bok är enligt upphovsrättslagen förbjuden utan skriftligt tillstånd från förlaget. Detta förbud gäller även för undervisningsbruk.

ISSN 1403-3879

ISBN 91-89449-60-6

© Respektive författare/Santérus Förlag

Omslag: Sven Bylander, London, England

Inlaga: Manne Svensson

Santérus Förlag

Grevgatan 20

114 53 Stockholm

08-545 688 64

08-545 688 69 fax

www.santerus.com

Tryck: Book Printers of Tallinn, Tallinn, Estland 2004

Innehåll

Förord 6

Inledning 8

Staffan Kumlin

Väljarna, välfärdsstaten och den europeiska integrationen 17

Krister Andersson och Lars Söderström

Ansvarsfördelning och skatter i en ekonomisk union 41

Joakim Palme

EU, skatterna och socialförsäkringarna 61

Paula Blomqvist

Mot en gemensam europeisk sjukvårdspolitik? 85

Anette Bruzelius

Skattekonkurrens – hinder eller förutsättning
för en nationell välfärdsstat? 111

Sven-Olof Lodin

EU:s beslutsordning ett hinder för välfärdsutvecklingen 137

Bertil Wiman

Nationella inkomstskatter och europeisk effektivitet 160

Jan Södersten

Från styrinstrument till intäktskälla: Kan EU rädda bolagsskatten? 182

Åsa Hansson och Karin Olofsdotter

Kan den nationella välfärdsstaten överleva i ett enat Europa? 208

Presentation av författare och redaktörer 234

Förord

Utgången av folkomröstningen den 14 september 2003 blev en annan än vad de ledande inom näringslivet, socialdemokratin och tre av de borgerliga partierna hade önskat och hoppats. Skillnaden mellan väljaropinionen och dessa elitors uppfattning visade sig vara större än vad någon i förväg riktigt hade kunnat föreställa sig.

Ännu är det för tidigt att hävda något bestämt och sammanvägt om vilka olika faktorer som gav detta resultat. För detta behöver vi invänta pågående statistiska undersökningar av vad som förklarar väljarnas röstning ideologiskt, socialt, regionalt och åldersmässigt.

Någon del av förklaringen förefaller i alla händelser ha varit en utbredd idé om att också socialpolitiken påverkas. Delar av valmanskåren verkar – med rätt eller orätt – ha föreställt sig, att frånvaron av egen ränta och växelkurs framtvingar en gemensam skatte- och välfärdspolitik utom räckhåll för majoriteten inom varje land för sig.

Även utan genomförd valutaunion är detta en högtintressant fråga. Problemet framträder så snart marknaden görs gemensam. Kan samgåendet bara avse den fria rörligheten för varor, tjänster, kapital och arbetskraft? Behöver inte även skatterna och välfärdspolitiken beslutas gemensamt som följd av att makten över marknadsreglerna har centraliserats?

Hämmar inte skilda skatteuttag och olika sociala rättigheter den samlade europeiska effektiviteten? Måste inte i så fall även social-, utbildnings- och arbetsmarknadspolitiken beslutas överstatligt? Eller kommer majoritetsuppfattningar inom varje land också i fortsättningen att kunna bestämma skatte- och välfärdspolitiken? Vad krävs för detta?

Detta är sjunde årgången av svenska ekonomers, juristers och statsvetares gemensamt publicerade årsbok. Utgivare är de tre nätverken för Europaforskning i ekonomiska ämnen, juridik och statskunskap vid de svenska universiteten. Som redaktörer och företrädare för vart och ett av dessa har undertecknade valt ämnen och författare.

De som har medverkat anlägger två huvudsynpunkter. Några tar fasta

på förekomsten av särlösningar. Hur hämmas effektiviteten av att länderna själva bestämmer? Andra önskar värna och utveckla självstyret. Vad begränsar ländernas möjligheter att bedriva en egen skatte- och välfärdspolitik? Grundfrågan blir härigenom flersidigt belyst.

På ett praktiskt plan har Thomas Persson vid statsvetenskapliga institutionen i Uppsala hållit samman arbetet med stöd av Maria Svahn vid juridiska institutionen i Stockholm och Jens Forssbäck vid Institutet för ekonomisk forskning i Lund. Arbetet inleddes med ett seminarium i Mölle den 20 maj 2003. Detta arrangerades inom ramen för en större konferens anordnad av det ekonomiska nätverket.

Uppsala, Lund och Stockholm i januari 2004

Sverker Gustavsson Lars Oxelheim Nils Wahl

Inledning

Den Europeiska unionen får den 1 maj 2004 tio nya medlemmar och gemenskapen omfattar efter utvidgningen nästan en halv miljard européer. Integrationen träder också in i en ny fas när ett nytt grundfördrag sluts för att reglera maktfördelningen mellan EU:s institutioner och medlemsstater. Samtidigt kvarstår förhållandet att unionen skall förverkliga den inre marknaden och det monetära samgåendet – även om nu Sverige tillhör de länder som tills vidare valt att behålla den egna valutan – medan skattepolitiken och välfärdspolitiken även fortsättningsvis i huvudsak hanteras inom respektive medlemsstat. Finansieringen av den offentliga välfärden och omfördelningen av tillgångarna inom respektive land har ansetts utgöra omistliga inslag för det nationella självbestämmandet.

Den europeiska integrationen påverkar emellertid, trots denna underförstådda bedömning av de fördragsslutande parterna, i tilltagande utsträckning medlemsstaternas välfärdssystem. Den konsekventa tillämpningen av den inre marknads principer utmanar, på gott och ont, mångfalden i unionens 15 – snart 25 – olika skattesystem. Skillnader i skattepolitik mellan unionens medlemmar ger upphov till en konkurrens om de rörliga skattebaserna som hotar att flytta dit villkoren är som mest gynnsamma. Därmed riskerar de nationellt bestämda skattesystemen att inte längre kunna frigöra resurser till den välfärdspolitik som efterfrågas av medborgarna. De välfärdssystem som till övervägande del är skattefinansierade, såsom det svenska, kan komma att drabbas i störst utsträckning.

Mellan denna önskan att bibehålla nationell kontroll över skatter och välfärd och de samtidigt ökande kraven på europeisk samordning, befinner sig unionen för närvarande. Bidragen i *Europaperspektiv 2004* behandlar utifrån denna utgångspunkt temat *skatter och välfärd* i ljuset av den europeiska integrationen. Ämnet ger upphov till många viktiga frågor av politisk, ekonomisk och juridisk karaktär.

Ur ett *gemenskapsperspektiv* handlar problematiken om behovet av att fördjupa samarbetet kring skatter och välfärdspolitik för att hävda den

europiska konkurrenskraften. Ett antal av bidragen belyser det övergripande temat utifrån vad gemenskapen har att vinna på enhetliga regler. Bör varje land tillåtas bibehålla beslutanderätten över skattesystemen och socialförsäkringarna eller skulle unionen som helhet gagnas av en harmonisering? I vilken utsträckning förekommer konkurrens mellan medlemsstaterna om skatteunderlagen och hur påverkas de nationella välfärdsstaterna?

Ur ett *medlemsperspektiv* framstår frågan om det går att vidmakthålla den nationella skatte- och välfärdspolitiken som den avgörande. Ett antal författare har därför koncentrerat sin framställning på det svenska fallet genom att göra jämförelser med andra länders system. Går det på sikt att via skatteuttaget finansiera den omfattande svenska välfärdsstaten? Eller krävs en justering nedåt av trygghetssystemen i takt med att skatteintäkterna viker till följd av skattekonkurrens?

En naturlig utgångspunkt för diskussionen om skatter och välfärd är att inledningsvis undersöka om ett fördjupat samarbete inom dessa områden är något som efterfrågas av medborgarna. Mot bakgrund av den svenska folkomröstningen om den gemensamma valutan förefaller det vara en särskilt angelägen uppgift.

Staffan Kumlin behandlar i den inledande uppsatsen den svenska välfärdsopinionen. Hur påverkar medborgarnas uppfattningar om välfärdsstaten deras inställning till den europeiska integrationen? Forskningen om medborgaropinioner visar att svenskarnas allmänna ideologiska uppfattningar hänger samman med deras europaåsikter. Vänsterväljare – vilka tenderar att värna en offentligt tillhandahållen välfärd under det att man samtidigt accepterar ett högt skattetryck – är i stor utsträckning skeptiska till integrationen. Stödet för att fördjupa samgåendet tilltar ju längre högerut man placerar sig på den klassiska vänster-högerskalan.

Om därmed stora delar av den svenska väljarkåren betraktar den europeiska integrationen som ett hot mot välfärden snarare än som en möjlighet till förbättringar, inställer sig frågan om denna föreställning avviker från övriga Europa. Föreligger skilda uppfattningar inom unionen beträffande hur långtgående medborgarna önskar att det gemensamma socialpolitiska ansvaret skall tillåtas gå? Den samlade bilden ger vid handen att de medborgare som är vana vid en universell och generös välfärdsstat – såsom svenskar, danskar och finländare – förhåller sig skeptiska till en gemensam

INLEDNING

europaisk socialpolitik. Medborgare med erfarenheter från en offentlig välfärd av betydligt mindre omfattning – italienare, portugiser, spanjorer och greker – tenderar däremot att ställa sig mer positiva till gemensamma lösningar.

Utifrån ett fördjupat resonemang om vilken betydelse som kan och bör tillmätas medborgaropinioner, drar Kumlin slutsatsen att det starka stödet för de nationella välfärdsstaterna i dagsläget inger föga hopp för de europeiska välfärdsvisionärerna. Endast om det på sikt utvecklas en gemensam europeisk identitet och en gemenskapskänsla kommer medborgarna att acceptera en omfattande europeisk beskattning och omfördelning, hävdar Kumlin.

Oavsett vad medborgarna anser om ansvarsfördelningen mellan unionen och medlemsstaterna beträffande skatte- och välfärdspolitiken, finns skäl att också teoretiskt förhålla sig till detta fenomen. Utifrån begreppet fiskal federalism diskuterar Krister Andersson och Lars Söderström hur befogenhetsfördelningen mellan överstatlig, nationell, regional och kommunal nivå bör utformas. Av samma skäl som nationalstater behövs för att reglera konkurrensen mellan kommuner och landsting, behövs nämligen överstatliga organ som EU för att reglera konkurrensen mellan nationalstater, menar Andersson och Söderström.

EU har hittills sökt reglera endast delar av skattepolitiken utan att unionen samtidigt försetts med någon egen beskattningsmakt. Syftet har varit att reglera den skattekonkurrens mellan länderna som inskränker de friheter EG-fördraget värnar om. Det svenska skattesystemet är särskilt känsligt i det avseendet eftersom skatteuttaget är omfattande, samtidigt som en rad nedsättningar medges inom vissa regioner och till vissa yrkesgrupper och branscher. Det konsekventa hävdandet av EG-rätten utmanar därför diskriminerande inslag i det svenska skattesystem, menar författarna.

Skulle unionen framgent ta på sig en mer ambitiös social utjämning mellan Europas olika delar och förse medborgarna med likvärdiga sociala rättigheter, uppstår behovet av en gemensam EU-skatt. Grundregeln för beskattningen bör nämligen vara att den som beslutar om utgifter också svarar för finansieringen. Enhetliga socialförsäkringar och gemensamma arbetsgivaravgifter för att ombesörja finansieringen, skulle emellertid sätta solidariteten inom unionen på starka prov. För tillfället är därför inte Andersson och Söderström beredda att ge EU egen beskattningsmakt.

I årsbokens tredje bidrag diskuterar Joakim Palme finansieringen av de europeiska socialförsäkringarna och hur den påverkas av den pågående integrationen. De skillnader som finns i finansieringsstruktur betingas av de olika trygghetsmodeller som utvecklats i de europeiska länderna. De nordiska länderna har i huvudsak finansierat sina socialförsäkringar med skatter medan man i Kontinentaleuropa haft en tredelad finansiering mellan staten, arbetsgivarna och de försäkrade. Utvecklingen i unionen som helhet har gått mot att finansieringsdelen från arbetsgivar- och egenavgifter ökat, samtidigt som den andel som täcks av allmänna skattemedel minskat, enligt Palme.

Variationen är dock fortfarande stor mellan länderna både beträffande finansieringen av socialförsäkringarna och utgiftsnivåerna. Någon stark konvergens går det inte att tala om, även om jämförelser är vanskliga att göra till följd av stora olikheter i skatte- och bidragssystem. Sverige ligger klart över genomsnittet i de sociala utgifterna som andel av BNP, men nedskärningarna efter 1994 har varit mer omfattande än i de flesta andra EU-länder. Hur kostnaderna för socialförsäkringarna kommer att utvecklas framöver, såväl i Sverige som i övriga Europa, beror bland annat på hur de sociala rättigheterna utformas och vilka förändringar som sker i arbetslöshet, ohälsa och befolkningsstruktur.

Socialpolitikens framtida inriktning är emellertid en fråga som ytterst bör avgöras utifrån vad medborgarna i respektive land anser vara önskvärt. Att harmonisera skatte- och socialpolitiken inom unionen – vilket ansetts utgöra ett sätt att komma tillrätta med otillbörlig skattekonkurrens och social dumpning – är ett politiskt ställningstagande som måste bygga på en bred folklig uppslutning. Medborgarnas viljeinriktning bör därför vara vägledande för utvecklingen inom det socialpolitiska området, avslutar Palme.

Utmaningen mot den svenska modellen tycks emellertid inte endast komma från hur trygghetssystemen skall finansieras. Den inre marknadens regler om de fria rörligheterna berör även medborgarnas möjligheter att kräva sin rätt till olika välfärdstjänster. Det hävdar Paula Blomqvist, som i årsbokens fjärde bidrag diskuterar hur sjukvården kommit att påverkas av EG-domstolens handlande.

Inom unionen finns idag avsevärda variationer mellan sjukvårdssystemens organisation. Skillnaderna avspeglar historiska förhållanden och skilda

INLEDNING

värderingar beträffande statens roll för den offentliga välfärden. Formellt sett är därför sjukvården ett område inom vilket medlemsländerna fortfarande bestämmer själva. Men domstolen har trots detta tolkat ett antal rättsfall rörande sjukvård som ett sätt att värna de fria rörligheterna. I samtliga fall handlar det om patienter som sökt sig till ett annat EU-land för att få behandling och sedan begärt ersättning för sina kostnader från den offentliga sjukförsäkringen i hemlandet.

Domstolens uppfattning är att sjukvårdstjänster i princip bör fungera som vilka tjänster som helst och därför inte kan undantas från kravet att producenter skall få konkurrera fritt inom unionen. Att rätten till vård hittills endast gällt i hemlandet har domstolen valt att betrakta som ett konkurrenshinder för vårdproducenterna. Genom sina domar har domstolen visat att sjukvården knappast längre kan anses vara medlemslänternas egen angelägenhet, menar Blomqvist.

Denna integrationsprocess – som verkar utanför den aktiva lagstiftningen och den öppna politiska debatten – har stor effekt på sjukvården i enskilda medlemsländer. Domstolens undergrävande av medlemslänternas suveränitet på sjukvårdens område kan rent av leda till att mer gemensam lagstiftning inom denna sektor växer fram. För att skydda rätten att bevara sjukvårdssystem som vilar på solidariska och inte marknadsmissiga grundvalar kommer medlemsländerna sannolikt att tvingas skapa mer gemensamma regler, hävdar Blomqvist.

Domstolens konsekventa hävdande av den inre marknadens regler har också betydande inverkan på medlemsstaternas handlingsutrymme inom skatteområdet. I årsbokens femte bidrag diskuterar Anette Bruzelius hur EG-rätten sätter gränser för vilka typer av skatteförmåner som kan medges för att locka till sig lätttröliga skattebaser som exempelvis kapital, högutbildad arbetskraft och transnationella företag.

Genom ytterligare undanröjanden av hinder på den inre marknaden via domstolens praxis ökar rörligheten inom unionen, vilket sätter press på medlemsstaternas skattepolitik. Utvecklingen innebär nya utmaningar för inte minst det svenska skattesystemet som med olika medel sökt skydda de inhemska skattebaserna. Det gäller för varje land att finna en balans mellan skatteförmåner och skyddsåtgärder för att hantera konkurrensen från andra stater, menar Bruzelius.

Både inom EU och OECD har det presenterats förslag till reglering av

vissa former av skadlig skattekonkurrens, framförallt gällande beskattningen av bolag och koncerner. För att skattekonkurrensen definitivt skall upphöra krävs att staternas skattesystem samordnas på överstatlig nivå. För närvarande får det dock betraktas som politiskt orealistisk med en harmonisering, bland annat till följd av kravet på enhällighet i ministerrådet och de stora olikheter som finns mellan medlemsstaternas skattesystem, menar Bruzelius.

Till frågan om ministerrådets beslutsförmåga inom skatteområdet återkommer Sven-Olof Lodin i årsbokens sjätte bidrag. Undanröjandet av skattehinder för att motverka snedvridande konkurrens utgör viktiga uppgifter för medlemsstaterna, enligt Lodin. Men viljan och förmågan att i ministerrådet komma till gemensamma beslut inom skatteområdet har hittills varit begränsad.

Därför har domstolen istället kommit att utöva en inte bara tolkande utan i praktiken också rättsbildande funktion. Utifrån ett antal rättsfall visar Lodin hur domstolen intagit en mycket offensiv hållning och försvaret de grundläggande principerna för det europeiska samarbetet såsom de kommit till uttryck i EG-fördraget.

Domstolen kan dock aldrig ersätta den systematiska uppbyggnaden av rättssystemet. Det är en uppgift för de lagstiftande institutionerna, menar Lodin. Domstolen begränsas av mandatet att endast kunna riva ner och inte bygga nytt. Den bryter därför sönder de principer enligt vilka medlemsstaterna byggt upp sina skattesystem. Ministerrådets oförmåga att undanröja viktiga skattehinder för den inre marknadens funktion föranleder därför Lodin att plädera för ett avskaffande av vetorätten inom skatteområdet, vilket skulle effektivisera rådets arbete. Efter utvidgningen till 25 medlemsstater är annars risken stor att vetorätten förlamar samarbetet.

Domstolens rättsbildande funktion står också i fokus för Bertil Wiman som frågar sig på vilket sätt EG-rätten inom skatteområdet får betydelse för välfärdsutvecklingen i Sverige och övriga medlemsstater. EG-fördraget skall säkerställa ett effektivt utnyttjande av olika produktionsfaktorer och därmed leda till högre tillväxt. Det står förvisso varje medlemsstat fritt att utforma sina egna skatteregler men det får inte ske på ett sätt som strider mot bestämmelserna i fördraget.

Sedan början av 1990-talet har antalet skattemål hos EG-domstolen ökat kraftigt. De har i första hand gällt frågan om huruvida interna skatte-

regler får till följd att den fria etableringsrätten begränsas, men även rätten till rörlighet för varor, tjänster, personer och kapital har prövats. Konflikten mellan det övergripande intresset ur ett unionsperspektiv – att säkerställa en effektiv marknad – och det nationella intresset – att skydda skatteunderlaget – har blivit särskilt påtaglig gällande inkomstbeskattningen, hävdar Wiman. På punkt efter punkt har nämligen domstolen underkänt nationella skattebestämmelser.

Wiman menar att det nu finns tre vägar att ta inom skattepolitiken. Den första innebär att medlemsstaterna anpassar sina bestämmelser så att de är förenliga med fördraget. Den andra lösningen innebär att medlemsstaterna inom ramen för det befintliga regelsystemet söker förena de nationella målen med den inre marknadens krav. Den tredje möjligheten bygger på en harmonisering av skattereglerna på EU-nivå. En snar harmonisering av inkomstskatterätten är inte att vänta av politiska skäl, enligt Wiman. Däremot har man inom bolagsbeskattningens område nått vägsände. Här förefaller det mer sannolikt att unionen kommer att skapa ett gemensamt regelverk, avslutar Wiman.

Frågan om bolagsskatten som en betydelsefull inkomstkälla för staten att finansiera den offentliga välfärden står också i fokus för årsbokens åttonde bidrag. Jan Södersten visar här att det vetenskapliga och politiska intresset för bolagsbeskattningen står i skarp kontrast till det ringa bidrag skatten ger till att finansiera den offentliga verksamheten. Beskattningen av företagets vinster var länge en vikande intäktskälla inte bara i Sverige utan i de flesta industrialiserade västländer. Under senare år har dock beskattningen givit ett ökat fiskalt utbyte. De skattereformer som inleddes i mitten av 1980-talet i Storbritannien och USA och sedan följdes i större delen av den industrialiserade västvärlden innebar sänkta skattesatser men i gengäld bredare skattebaser.

Södersten diskuterar de enskilda ländernas möjligheter att i framtiden kunna bevara bolagsskatten som en betydelsefull intäktskälla i takt med att integrationen underlättar kapitalrörligheten och företagens möjligheter att anpassa sig till skillnader i skattetryck mellan länderna. Mycket talar för att de formella skattesatserna i bolagsbeskattningen kommer att sänkas ytterligare under de närmaste åren.

Den svenska bolagsbeskattningen framstår vid en internationell jämförelse som gynnsam för företagen. En hård företagsbeskattning har ald-

rig varit del av det svenska skattesystemet, enligt Södersten. Sverige har i själva verket visat sig ligga ganska nära idealet vad gäller bolagsbeskattningen för en liten ekonomi som är beroende av sin omvärld.

I årsbokens sista kapitel diskuterar Åsa Hansson och Karin Olofsdotter huruvida det är möjligt för enskilda länder att fortsätta att bedriva en självständig finanspolitik i takt med fortsatt integration på såväl europeisk som global nivå. Risken är att den ökade rörligheten av arbete och kapital i förlängningen kommer att urholka välfärdsstaten och göra det omöjligt att generera skatteintäkter för att bland annat finansiera ett universellt och omfattande socialförsäkringssystem. Eller är inte skattekonkurrens så skadligt som många befarar? Kanske finns positiva effekter för ett land som Sverige med en omfattande välfärdssektor och höga skatter, frågar sig författarna.

Hansson och Olofsdotter konstaterar att det inte finns mycket som pekar på att skattekonkurrens hittills påverkat den allmänna välfärden eller omfattningen av den offentliga sektorn i någon betydande utsträckning. Konkurrens gällande beskattningen av individinkomster kan dock bli mer märkbar om arbetskraftens rörlighet ökar. Det kan särskilt drabba högskatteländer som Sverige.

Att den europeiska integrationsprocessen kommer att leda till en kapplöpning mot botten med social nedrustning till följd förefaller däremot vara överdrivet. Den fortsatta europeiska integrationen kan istället pressa Sverige att reformera skattesystemet och anpassa den offentliga sektorn till en nivå som, enligt författarna, är mer samhällsekonomiskt effektiv. Hansson och Olofsdotter menar därför att det finns positiva inslag i en oberoende anpassning av olika länders välfärdssystem genom konkurrens.

Lästa i ett sammanhang understryker de här publicerade uppsatserna vikten av en för framtiden betydelsefull problemställning. Olika åsikter i den frågan bidrog förmodligen verksamt till hur människor bildade sig en uppfattning inför den svenska folkomröstningen hösten 2003. Samma outtalade spörsmål kan också anas som ett underliggande teoretiskt tema för den skepsis som de europeiska opinionsmätningarna fortlöpande ger uttryck för i samtliga medlemsländer.

Den av unionsorganen och medlemsregeringarna initierade och uppmuntrade framtidsdebatten tvekar att artikulera frågan om skatter och välfärd. Officiellt dryftas på ett specialiserat sätt i huvudsak bara innebörden

INLEDNING

av gemensamma marknadsregler, gemensam valuta, gemensam utrikespolitik och ett gemensamt grundfördrag. Det ämne som är centralt i nationella valrörelser och allmän opinion lyser i stort sett med sin frånvaro.

Den ytterligare sakfråga som bör ställas har därför stora utsikter att bli mer brett engagerande. Behöver också skatter och välfärd beslutas gemensamt? Är det följden av att länderna har gått samman i övriga avseenden? Eller vad krävs – om det nu är vad vi önskar – för att social-, utbildnings- och arbetsmarknadspolitiken även i fortsättningen skall kunna bestämmas av folkmajoriteten inom varje land för sig?

Väljarna, välfärdsstaten och den europeiska integrationen

av Staffan Kumlin

Välfärdsstaten är allas älskling i svensk politik. Särskilt när det vankas valkamp. Detta påminns vi naturligtvis främst om i samband med riksdagsval; alla minns väl de senaste valkampanjernas mantra ”Vård-Skola-Omsorg”? Men välfärdsstaten figurerar allt oftare på den politiska dagordningen tillsammans med frågor relaterade till EU och europeisk integration. Det tycks ha blivit vanligare med debatter om hur det svenska deltagandet i den europeiska integrationsprocessen påverkar Sveriges möjligheter att föra en välfärdspolitik med traditionell kvalitet och generositet. I samband med folkomröstningen 1994 om svenskt EU-medlemskap var ett av nejsidans främsta argument att EU:s långtgående liberalisering av de regelverk som omgärdar marknadsekonomin hotade etablerade svenska socialpolitiska institutioner. Exempelvis ifrågasattes Sveriges möjligheter att upprätthålla en restriktiv alkoholpolitik.

Mönstret utvidgades i samband med folkomröstningskampanjen 2003. Den här gången argumenterade nejsidan för att i princip hela den offentliga sektorn hotas av stora nedskärningar vid ett svenskt EMU-medlemskap. Tuffa konvergenskrav tillsammans med frånvaron av nationella ekonomisk-politiska instrument som ränte- och valutapolitik kan, menar man, tvinga fram nedmonteringar av välfärden. Ja-förespråkare – som förvirrande nog också utger sig för att älska välfärdsstaten – brukar underkänna dessa argument: man argumenterar istället för att ett EU- och EMU-medlemskap ger ökade möjligheter till den tillväxt och ekonomiska utveckling som välfärdsstaten behöver för sin långsiktiga överlevnad.

Frågan är i vilken utsträckning dessa tankegångar präglar, inte bara elitdebatten kring europeisk integration, utan även den breda opinionsbildningen. I vilken utsträckning har idéerna om ett samband mellan europeisk integration och den svenska välfärdsstatens eventuella död eller

fortlevnad spritt sig bland befolkningen? Kapitlets syfte är närmare bestämt att förmedla vad vi vet om hur åsikter och uppfattningar relaterade till välfärdsstaten påverkar ställningstaganden till EU, EMU och europeisk integration.

Jag börjar med att kort beröra olika argument för hur EU och den europeiska integrationsprocessen kan få effekter på nationella välfärdsstater. Sedan följer tre avsnitt om vad man skulle kunna kalla ”baskunskaper om europaopinionen”: Vi funderar över hur komplex respektive endimensionell den är, och sedan över i vilken utsträckning europaåsikter är ideologiskt förankrade respektive kopplade till uppfattningar om kvalitetsutvecklingen inom den svenska välfärdsstaten. Därefter leder den demokratiteoretiska debatten kring huruvida folkopinioner approximerar folkets upplysta intressen vidare till en diskussion om hur välunderbyggd och välinformerad europaopinionen är. Avslutningsvis diskuteras i vilken utsträckning människor i olika europeiska länder vill att EU tar ett större välfärds- och socialpolitiskt ansvar.

Europeisk integration och nationella välfärdsstater

Det råder ingen tvekan om att den politiska eliten – politiker, journalister, debattörer, intresseorganisationer – ofta argumenterar på det sätt som nu beskrivits. Men även den akademiska EU-debatten har varit inne på samma spår. Den tyske statsvetaren Fritz Scharpf har exempelvis pekat på att samtidigt som EU har lyckats mycket väl med att skapa en fri inre marknad, så har detta skett till priset av att medlemsstaterna förlorat flera politiska verktyg som tidigare använts flitigt för att uppnå självdefinierade socialpolitiska mål.

Scharpf pekar bland annat på att den liberala europeiska konkurrenslagstiftningen i stort sett har eliminerat möjligheten att använda sig av statliga industrier och företag i arbetsmarknads-, sektors- eller regionalpolitiska syften. Inte heller kan sådana metoder användas för att ”avlasta” kostsamma socialförsäkringssystem i lågkonjunkturer.

Ytterligare ett ofta använt exempel handlar om den europeiska valutaunionen (EMU) och känns igen från nejsidans argumentation i samband

med den svenska folkomröstningen 2003. Det lyder ungefär som följer: EMU flyttar klassiska ekonomisk-politiska verktyg som ränta och växelkurs från medlemsländerna till den europeiska centralbanken, som med nödvändighet kommer att använda dessa verktyg med det ”europeiska genomsnittets bästa” för ögonen. Därmed finns risken att till exempel den ränta som sätts i det nya systemet är för hög för länder och regioner med tillväxt och inflation som är lägre än genomsnittet, samtidigt som den kan vara för låg för länder och regioner med tillväxt och inflation över genomsnittet. På detta sätt kan tillväxten hållas tillbaka i eftersläntande ekonomier (där den behövs som bäst), samtidigt som inflationen kan drivas upp ytterligare i högtrycksekonomier (där det är som mest olämpligt).

Nedbantningen av den politiska verktygsarsenalen sätter, enligt Scharpf, medlemsländerna i ett välfärdspolitiskt knepigt läge. Inte minst blir finanspolitiken – beslut rörande statens utgifter och intäkter – allt viktigare som konjunkturpolitiskt instrument i frånvaro av valuta- och penningpolitik. Samtidigt sätter EMU:s ”stabilitetspakt” (som bland annat föreskriver maxgränser för budgetunderskott) en ordentlig grimma även på finanspolitiken. I detta läge, menar Scharpf, återstår för medlemsländerna att tillgripa ett antal konjunkturpolitiska strategier för att stimulera utbudssidan i ekonomin. Exempelvis kan det bli aktuellt med avregleringar av arbetsmarknaden samt skattesänkningar med påföljande nedskärningar av välfärdsutgifter. Särskilt i lågkonjunkturer kan välfärdsstaten komma i kläm. När arbetslöshetssiffrorna, och med dem välfärdsutgifterna, skjuter i höjden kan nedskärningar bli nödvändiga för att stabilitetspakten inte ska brytas. Incitamenten att fatta denna typ av beslut förstärks av EU:s fria rörlighet för kapital och arbete som ger möjlighet för individer och företag att röra sig till länder där skatte- och arbetskostnader är lägre än de är i välfärdsstater av den skandinaviska modellen.

Scharpfs resonemang är naturligtvis inte okontroversiellt. Statsvetaren och välfärdsforskaren Martin Rhodes är en av dem som argumenterat emot idén att EU och europeisk integration tvingar fram nedmonteringar av nationella välfärdsstater. Han menar för det första att de negativa effekterna av den inre marknaden på det hela taget uteblivit så här långt. Individer och företag är av olika orsaker obenäpna att röra sig till länder där skatterna och arbetskostnaderna är lägre. Detta dels därför att

flyttvinsterna är mycket svåra att kalkylera, dels därför att de inte verkar vara särskilt viktiga inslag i aktörernas beslutskalkyler. För det andra, påpekar Rhodes, har de befarade nedskärningarna av nationella välfärdsstater också uteblivit. Paradoxalt nog är det främst i länder där socialpolitik och offentlig service är sämre utbyggd, såsom Storbritannien och Irland, som radikala förändringar ägt rum. Och i ett land som Portugal har välfärdsstaten snarare rustats upp dramatiskt samtidigt som EU:s inre marknad och EMU gått mot sitt fullbordande. Avslutningsvis, medger Rhodes, har framförallt EMU:s fiskala stabilitetspakt nog haft en viss effekt på de, enligt honom, måttliga nedskärningar och försämringar av nationella välfärdsstater som trots allt ägt rum. Men han menar att dessa förändringar – det handlar ofta om pensionssystem och offentlig sjukvård – skulle ha varit absolut nödvändiga ändå, beroende på demografiska eller andra orsaker som inte har med EU eller europeisk integration att göra, och som hotar att göra föråldrade välfärdssystem omöjliga att finansiera.

Den endimensionella europaopinionen

Så långt något om hur politiska beslut fattade på EU-nivån anses ha olika sorters effekter på kvaliteten och generositeten hos nationella välfärdsstater. Den korta genomgången reser den intressanta misstanken att inte bara samhällseliten, utan även medborgarna, börjat se sådana kopplingar. Resten av kapitlet ägnas åt att utröna vad den statsvetenskapliga opinionsforskningen har att säga om saken.

Vad menas förresten med ”åsikter om europeisk integration”? Vid första anblicken synes ämnet vara mer än lovligt komplext. Man undrar, för att använda ett begrepp från opinionsforskningen, vilket som egentligen är ”attitydobjektet”. Avses människors inställning till huruvida det egna medlemslandet bör vara medlem i unionen? Eller handlar det om hur långt man vill låta den politiska integrationen gå i framtiden, eller om hur stort förtroende man hyser för olika EU-institutioner som kommissionen, parlamentet, eller domstolen? Eller rör det sig månne om mer specifika uppfattningar kring aktuella sakfrågor?

Kandidaterna är många och medborgarnas europaåsikter potentiellt mångfacetterade. Men som tur är visar de sig inte vara fullt så komplexa

som de skulle kunna vara. Forskning har visat att människors europa-åsikter har en stark "endimensionell" karaktär. Med andra ord, om en person var negativt inställd till att Sverige skulle bli medlem i EU, så är sannolikheten mycket stor att hon inte förespråkar någon långtgående överflyttning av politikansvar till den europeiska nivån. Det är även mycket troligt att hon hyser ett lågt förtroende för EU:s politiska institutioner, och att hon röstade nej i folkomröstningen om svenskt EMU-medlemskap. Om hon tvärtom sa ja till svenskt EU-medlemskap är det på samma sätt mycket troligt att hon hyser stort förtroende för EU:s politiska institutioner och så vidare. Forskningen tyder alltså på att det inte har alltför tokiga konsekvenser att tala om människors europaåsikter med hjälp av en enda skala (snarare än flera) som löper från "mycket negativt inställd" till "mycket positivt inställd". I det följande kommer jag därför att diskutera hur uppfattningar och idéer relaterade till välfärdsstaten påverkar människors positioner längs denna allmänna "Europadimension".

Den ideologiskt förankrade europaopinionen

Den första iakttagelsen handlar om ideologi. Flera studier pekar på att svenska väljare är mycket benägna att tolka politiska sakfrågor och budskap i termer av övergripande ideologiska begrepp eller motpoler. De överlägset viktigaste begreppen/motpolerna har visat sig kunna sammanfattas ganska väl i termer av "vänster" och "höger". Att döma av den forskning som finns tillgänglig verkar det som om de flesta svenskar under livets gång gradvis utvecklar starka attityder gentemot dessa motpoler. Dessa attityder är stabila på det sättet att de mycket sällan ändras radikalt utan endast gradvis och knappt märkbart. Ideologiska vänster-högerpositioner är även känslomässigt starka.

Till skillnad från vad som i väljarforskningens barndom tycktes vara fallet i USA så letar svenska väljare efter de ideologiska mönster som ofta finns i konkreta sakfrågor. Utifrån dessa mönster, samt utifrån den egna positionen i vänster-högerkonflikten, bildar man sedan en åsikt. Denna typ åsiktsbildning lämnar spår efter sig som opinionsforskare kan observera. Ett sådant spår är att det man ofta finner starka statistiska samband

mellan allmänna ideologiska ståndpunkter å ena sidan och åsikter i konkreta sakfrågor å den andra.

Åsikter om EU utgör inget undantag. Statsvetaren Henrik Oscarsson har visat på starka samband mellan svenskars allmänna ideologiska uppfattningar och deras europaåsikter. Närmare bestämt, ju längre till vänster svenska väljare står i politiken, desto mer sannolikt är det att de är negativt inställda till EU och europeisk integration. Det har även visat sig att en av de absolut viktigaste ingredienserna i den svenska varianten av vänster-högerkonflikten berör just välfärdsstaten, där vänsterväljare tenderar att vara positivt inställda till tanken på en omfattande offentligt tillhandahållen välfärd, samtidigt som de accepterar ett högt skattetryck. De rakt motsatta åsikterna blir naturligtvis vanligare ju längre ut man kommer på högersidan.

Resultaten manar till eftertanke. Inte minst tyder de på att europaopinionen inte är så svajig, instabil och "opålitlig" som en del självutnämnda opinionsuttolkare gör gällande med jämna mellanrum. Tvärtom, människors åsikter om EU, EMU och europeisk integration verkar hänga ihop med varandra i ett väl sammanhållet åsiktspaket. Och detta åsiktspaket är i sin tur starkt kopplat till stabila och mer abstrakta vänster-högervärderingar. Denna ideologiska förankring är förmodligen starkare än för snart sagt alla politiska sakfrågor som har intresserat svensk väljarforskning.

Men hur ser sambandet mellan vänster-högerideologi och inställning till europeisk integration ut i andra EU-länder? Svaret står att finna i tabell 1. Där anges för varje EU-land Pearson's korrelationskoefficient som är ett mått på styrkan i sambandet. Positiva värden betyder att opinionsstödet för europeisk integration tenderar att växa sig starkare ju längre ut man kommer på den ideologiska högerkanten. Negativa värden betyder tvärtom att integrationsstödet är störst bland vänsterväljare. Värden nära noll betyder att det inte finns någon systematisk tendens: Integrations skeptiker respektive integrationsivrare är lika vanligt förekommande i alla ideologiska läger.

Resultaten visar intressant nog att det samband mellan vänstersympati och EU-negativism som finns i Sverige inte utgör något universellt europeiskt mönster. Faktum är att sambandet egentligen bara är riktigt tydligt i Sverige och Danmark, alltså i länder som har den mest utvecklade

offentliga välfärden. I ett flertal länder finns det endast svaga samband mellan vänster-högerideologi och EU-åsikter. Och i länder som Storbritannien, Frankrike, Österrike och Belgien är mönstret det omvända: där är EU-negativismen störst bland väljare på högerkanten.

Tabell 1. Sambandet mellan människors vänster-högerpositioner och deras inställning till fortsatt europeisk integration, i EU:s olika medlemsländer (Pearson's r)

EU-skepticism vanligare till vänster		EU-skepticism lika vanligt till vänster som till höger		EU-skepticism vanligare till höger	
Danmark	+ .17	Finland	+ .00	Belgien	- .24
Sverige	+ .27	Irland	+ .01	Österrike	- .15
		Luxemburg	+ .01	Frankrike	- .11
		Spanien	+ .01	Storbritannien	- .10
		Grekland	+ .02	Holland	- .08
		Tyskland	+ .02		
		Portugal	+ .05		

Källa: Oscarsson (2001:125)

Kommentar: Resultaten är hämtade från den europeiska europaparlamentsvalundersökningen 1999 (European Election Study 1999). Frågan om vänster-högerplacering löd: "I politiken talar man om vänster och höger. Vilken är din position? Indikera din åsikt genom att använda den här tiogradiga skalan. På denna skala, där 1 betyder vänster och 10 betyder höger, vilken siffra beskriver bäst din position? Du kan använda alla siffror mellan 1 och 10 för att ange din åsikt." Frågan om inställning till europeisk integration löd: "En del säger att den europeiska integrationen borde fortsätta. Andra säger att den redan har gått för långt. Vilken är din åsikt? Indikera din åsikt genom att använda en tiogradig skala. På denna skala betyder 1 att "integrationen redan har gått för långt" och 10 betyder att "integrationen borde fortsätta". Vilken siffra på den här skalan beskriver bäst din position? Du kan använda alla siffror mellan 1 och 10 för att specificera din åsikt."

En viktig förklaring till det "omvända mönstret" i flera av de sistnämnda länderna är förmodligen att flera av dem har högerextrema partier som mobiliserar EU-motstånd på högerkanten. Men man kan även tänka sig en annan bidragande förklaring som är kopplad till välfärdsstaten. Det handlar nämligen om länder där den offentliga välfärden anses vara betydligt mindre utvecklad jämfört med den svenska; flera av de välfärds-tjänster som i Sverige handhas av den offentliga sektorn köps och säljs i

ett land som Storbritannien oftare på den privata marknaden eller utförs inom familjen eller det civila samhället. Det tycks alltså som om vänsterväljare i mindre utvecklade välfärdsstater inte ser EU och den europeiska integrationen som något negativt, som något som hotar. Snarare tycks det i sådana länder vara högerväljarna som oroar sig. En teori är att högerväljare i dessa länder ser EU som ett betydligt mer omfattande offentligt åtagande än det de är vana vid. Detta skulle kunna vara en bidragande orsak till att motståndet mot dessa institutioner ökar ju längre ut på högerkanten man kommer.

Avslutningsvis: den starka kopplingen mellan ideologi och europaopinion i Sverige leder oss på spåren till det som förmodligen är en av huvudförklaringarna till den stabila EU-negativismen i Sverige. EU och europeisk integration har – rättvist eller orättvist – kommit att betraktas som ett slags högerprojekt som i första hand gagnar kapitalismen och den fria marknaden. Effekterna på vänsterns skötebarn – välfärdsstaten – betraktas som osäkra eller negativa. Betänk samtidigt att internationella opinionsstudier visar att den svenska befolkningen står ideologiskt osedvanligt långt till vänster jämfört med sina motparter i andra länder. Då framstår inte den stabila EU-negativismen i Sverige som något större mysterium.

Välfärdsmissnöjet och europaopinionen

Det finns ytterligare indicier på kopplingar mellan uppfattningar om välfärdsstaten och europaåsikter. Dessa indicier handlar inte som i den tidigare diskussionen om framtidsinriktade och normativa ideologiska ståndpunkter. Nej, det har även visat sig att människors bedömningar av politiska resultat inom den svenska välfärdspolitiken har effekter på europaopinionen.

Jag och flera andra svenska opinionsforskare har funnit att människors kvalitetsbedömningar av offentlig service och välfärd blev allt mer negativ under den andra halvan av 1990. Den traditionellt höga nivå av tillfredsställelse med den svenska välfärdsstaten som man – oberoende av ideologisk hemvist – kunnat uppmäta har naggats något i kanten i 90-talskrisens och de många nedskärningarnas efterföljd. Detta betyder nu inte att svenska folket inte längre normativt stödjer den allmänna tanken på offentligt

tillhandahållen service och välfärd; tvärtom, flera rapporter av statsvetaren Lennart Nilsson och sociologen Stefan Svallfors pekar på att detta stöd förblivit starkt och faktiskt tilltagit i vissa avseenden under 1990-talet. Vad det däremot betyder är att det funnits ett växande konkret missnöje med den service och hjälp som den offentliga välfärden levererar.

Analysen pekar vidare på att missnöjet har två huvudsakliga effekter på människors politiska åsikter. Den första får knappast någon att tappa hakan av förvåning: Det finns en påverkan på människors åsikter om politiska aktörer och institutioner i Sverige. De allt fler svenskar som gör negativa bedömningar av hur välfärd och offentlig service har utvecklats är mer benägna än andra att rösta emot ansvariga politiker i regeringen, mer benägna att uttrycka missnöje med hur det demokratiska systemet fungerar i praktiken, och är mindre benägna att känna förtroende för politiker i rikspolitiken och i kommunalpolitiken.

Välfärdsmissnöjets andra opinionseffekt är mer kontraintuitiv. Missnöjet påverkar nämligen även europaopinionen. Närmare bestämt har jag tidigare funnit att EU-negativismen är särskilt utbredd bland den växande skara svenskar som uppfattar att kvaliteten på den svenska välfärden försämrats. Svenskar som gör negativa bedömningar av kvalitetsutvecklingen inom "Vård-Skola-Omsorg" tenderar även att vara mer negativa än andra till EMU-medlemskap, till demokratins funktionssätt i EU, och till det svenska EU-medlemskapet. Detta fick mig att dra slutsatsen att inte minst stödet för den gemensamma valutan skulle vara betydligt större om kvaliteten i svensk välfärd och offentlig service hade uppfattats mer positivt under det senaste decenniet. Många verkar alltså se ett samband mellan EU-nivån och samhällsutvecklingen på hemmaplan. Framgångar och motgångar när det gäller (bland annat) den svenska välfärdsstaten relateras inte bara till den sittande svenska regeringens handlingar, utan även till det uppfattade politiska delansvaret på EU-nivån. Missnöje på hemmaplan drabbar alltså inte bara makthavare på hemmaplan. Missnöjet går även ut över den högre nivån i den allt mer utpräglade flernivådemokrati vi lever i.

Vad är lärdomen så här långt? Jo, att Fritz Scharpfs tänkande kring relationen mellan europeisk integration och välfärdsstaten tycks vara mer utbredd i den svenska väljarkåren än Martin Rhodes resonemang. Om den senares tankegångar – att EU inte har någon negativ effekt på natio-

nella välfärdsstater – varit vanliga så hade det inte funnits någon speciell anledning att förvänta sig samband mellan välfärdsåsikter och EU-åsikter. Men sådana samband finns alltså. EU-negativismen är nämligen särskilt utbredd bland dem som vill skydda den offentliga sektorn och som accepterar ett högt skattetryck, samt bland dem som uppfattar att kvaliteten i den svenska välfärden försämrats under senare år. Europeisk integration tycks av många svenskar betraktas som ett hot mot välfärdsstaten, snarare än som ett löfte om förbättringar av densamma.

Folkets åsikter – inte i folkets intresse?

”Jag skyddar era intressen mot era åsikter”, lär den konservative tänkaren och politikern Edmund Burke ha sagt till sina väljare i hemmavalkretsen i Bristol. Hans ord knyter an till en evig debatt inom politisk teori. Den handlar om hur politiken och de politiska institutionerna skall inrättas för att folkviljan skall få så stort inflytande som möjligt på de politiska besluten. Folkviljan kan, med stöd i flera etablerade demokratiteorier, definieras som summan av medborgarnas informerade politiska åsikter.

Jag vill betona idén om *informerade åsikter*. Det vi är ute efter är nämligen inte vilken tillfällig, slumpmässig eller känslomässigt baserad opinionsyttring som helst. Nej, det handlar om hur den politiska debatten och de politiska institutionerna på bästa sätt vaskar fram en upplyst opinion. Annorlunda uttryckt utgörs den demokratiskt intressanta folkviljan av de åsikter människor innehar först efter ett allsidigt informationsintag och en rättvis demokratisk debatt där alla aktörer och idéer haft samma möjlighet att nå ut med sitt budskap. En sådan politik kan sägas ligga i folkets ”sanna” eller ”upplysta” intressen.

Olika demokratiteorier lägger olika bud i frågan om hur upplysta politiska beslut i folkets (sanna) intresse bäst kan fattas. Det som sedan något sekel tillbaka får sägas vara den dominerande uppfattningen är att upplysta beslut bäst skapas inom ramen för representativ demokrati. Dess förespråkare menar att den genomsnittlige medborgaren tenderar att vara ointresserad, okunnig, egoistisk och kortsiktigt tänkande. Hon är alltför lyckligt overande om sakfrågors komplexitet för att på egen hand kunna komma till insikt om vilken politik som ligger i hennes upplysta intresse.

Så det är bäst att de svåra besluten överlämnas åt valda representanter. Specialiserade heltidspolitiker valda av folket får till uppgift att fatta de beslut som folket *skulle* ha fattat om de haft tillgång till lika mycket information och kunskap som de initierade heltidspolitikerna. Det var detta Edmund Burke menade när han utropade sig till försvarare av folkets intressen och inte av folkets åsikter. Han såg sig själv som bäst skickad att uttolka vilken politik som bäst rimmade med den upplysta folkviljan.

Dessa tankegångar står inte oemotsagda. Den kanske hårdaste kritiken kommer från en demokratimodell som ofta går under namnet *deltagardemokrati*. Denna tankeströmning är betydligt äldre än de relativt moderna idéerna om representativ demokrati. Deltagardemokrater har en mer positiv inställning till medborgarnas politiska kompetens än anhängarna av representativ demokrati. Man menar att människor visst har en kapacitet att själva nå fram till sina upplysta ståndpunkter. Om de bara får chansen under rätt arbetsformer är de inte alls okunniga, kortsiktiga eller egenintresserade. Följaktligen bör de i större utsträckning själva fatta, eller åtminstone delta mer direkt i beredningen av, politiska beslut. Deltagardemokrater förespråkar ofta fler folkomröstningar, gärna på medborgarnas eget initiativ, och andra arrangemang som på ett mer omedelbart sätt inbegriper folket i politiska beslutsprocesser.

Debatten om EU och den nyliberala snedvridningen

Dessa frågor kommer aldrig att få några slutgiltiga svar. Därtill är de alltför ideologiskt och normativt laddade. Istället kommer debatten om folkets intressen och folkets åsikter ständigt tillbaka i nya skepnader. Inte minst har konflikten återuppfunnits i ett för oss relevant sammanhang: debatten om huruvida EU:s nuvarande institutionella struktur bär inom sig det Fritz Scharpf kallat a *neoliberal bias* (en nyliberal snedvridning).

Denna snedvridning består enligt Scharpf i att EU:s beslutsfattande organ tenderar att fatta beslut som skapar och liberaliserar europeiska marknader, samtidigt som det åligger medlemsländerna att genom beskattning, omfördelning och olika socialpolitiska åtgärder korrigera de sociala problem som dessa marknader skapar (ojämlikhet, fattigdom,

otrygghet etcetera). Men, som den inledande diskussionen antydde, sätter EU och den europeiska integrationen den nationella välfärdsstaten under så pass hårt tryck att medlemsländerna kan få svårt att upprätthålla en välfärdspolitik av klassiskt snitt.

Scharpf menar därför att den nuvarande ansvarsfördelningen mellan EU och medlemsländerna på sikt kan innebära demokratiska legitimitetsproblem. Medan nationalstaters demokratiska legitimitet traditionellt byggt på en för majoriteten aptitlig "mix" av marknadsekonomi å ena sidan, och omfördelning och marknadskorrigerande offentlig politik å den andra, är en sådan mix i nuläget konstitutionellt omöjlig att skapa på EU-nivån. Risker tycks uppenbar att den politik som emanerar från unionen inte gillas av flertalet; internationella opinionsundersökningar har nämligen visat att de nationella välfärdsstaterna åtnjuter ett relativt stort och stabilt folkligt stöd runtom i Europa. Detta "utflödesproblem" för EU är måhända särskilt allvarligt eftersom det för närvarande finns minst lika stora legitimitetsproblem på unionens demokratiska "inflödessida". Det saknas ju både en kollektiv europeisk identitet (mer om detta senare), såväl som politiska institutioner på vilka man kan bygga en för flertalet acceptabel europeisk demokratisk procedur.

Scharpfs resonemang har kritiserats av statsvetarna Andrew Moravcsik och Andrea Sangiovanni. De menar att Scharpf överdriver unionens tryck på de nationella välfärdsstaterna. För det första pekar de på ett flertal exempel där EU-regler och beslut faktiskt korrigerat det utfall som den fria marknaden annars skulle ha genererat. För det andra menar de, precis som Martin Rhodes, att många av de förändringar som skett inom nationella välfärdsstater – och som av många hänförs till EU – i själva verket skulle ha varit tvungna att genomföras ändå av teknologiska, ekonomiska eller demografiska orsaker. Ur denna synvinkel utgör EU:s eventuella tryck på nationella välfärdsstater närmast en positiv och hälsosam kraft, som skyndar på en annars alltför långsam men nödvändig utveckling. "Man behöver inte vara en kompromisslös Hayekian", skriver Moravcsik och Sangiovanni, "för att se möjligheten att nationella politiska system är mer benägna att genomföra nödvändiga reformer om det externa ekonomiska och legala trycket upprätthålls, som marknadsliberaler föreslår, än om EU skyddar sammantagna sociala utgifter från konkurrenstryck, som socialdemokrater föredrar". EU:s tryck på nationella

välfärdsstater vrider alltså enligt denna argumentation inte politiken bort från folkets upplysta preferenser. Snarare tvärtom, det är bara det att folket ännu inte kommit till insikt om detta.

En besläktad kritik berör det sätt på vilket preferenser bildas och kommer till uttryck inom nationella politiska system. Oavsett om EU bär på en nyliberal snedvridning, menar Moravcsik och Sangiovanni, så bär de nationella politiska systemen i utvecklade välfärdsstater på en socialdemokratisk snedvridning; en slags "vänsterbias". Denna tankebanan går ut på att den folkopinion som kommer till uttryck inom nationella välfärdsstater bärs upp av kortsiktiga egenintressen. Det är de många medborgare som på kort sikt är personligt beroende av sådant som generösa bidrag, socialförsäkringar och högkvalitativ offentlig service som främst stödjer välfärdsstaten. Idéer som har med det långsiktigt gemensamma bästa att göra influerar inte opinionsbildningen i någon större utsträckning. Opinionsen och de politiska besluten blir därför mer vänstervridna än vad de skulle vara om medborgare och politiker i större utsträckning beaktade sina långsiktiga och – får man förmoda att Moravcsik och Sangiovanni menar – sina egentliga upplysta intressen.

I förlängningen av Moravcsiks och Sangiovannis kritik finns misstanken att människors åsikter om välfärdsstaten, såväl som deras åsikter om EU och europeisk integration, samt de mentala kopplingarna mellan de två sorternas åsikter, bygger på ett bristande och begränsat informationsunderlag. Både välfärdsopinionen och europaopinionen – samt sambanden däremellan – skulle kunna se annorlunda ut om medborgarna bara hade ett bättre informationsunderlag och bättre insikt i de komplexa politiska orsakssambanden. Kanske hade Edmund Burke rätt? Kanske måste folkets upplysta intresse försvaras mot folkets kortsiktiga och dåligt underbyggda åsikter?

Skulle folket tycka och rösta annorlunda med mer kunskap och information?

Jag konstaterade tidigare att dessa demokratiska grundfrågor aldrig kommer att ges slutgiltiga svar. Som tur är betyder inte detta att all form av rationell diskussion är meningslös. Debatten om den eventuella spän-

ningen mellan opinion och upplysta intressen bygger nämligen inte enbart på normativa och ideologiska grundvalar. De innehåller även utsagor om verkligheten och dessa utsagor kan prövas med hjälp av systematisk forskning. Därför tar vi oss nu an följande fråga: I vilken utsträckning och under vilka omständigheter motsvarar människors åsikter i politiska sakfrågor inte deras egna intressen (i meningen de åsikter människor skulle ha haft med mer information).

Det visar sig att den empiriska opinionsforskningen har en del att komma med i dessa frågor. Tyvärr är den empiriska verkligheten inte så enkelt beskaffad att det är möjligt att entydigt dra slutsatser i stil med ”Burke har rätt”. Å andra sidan är jag övertygad om att debatten (exempelvis Scharpf versus Moravcsik och Sangiovanni) kan höjas till en högre nivå om den informeras av de studier till vilka jag nu vänder mig.

I början av 1990-talet publicerades i USA på kort tid ett antal böcker som skulle få stort inflytande på det statsvetenskapliga studiet av politiskt beteende. En sådan bok var John Zallers *The Nature and Origins of Mass Opinion* från 1992. Med utgångspunkt i nästan fyra decennier av empirisk opinions- och väljarforskning konstruerade Zaller det närmaste någon kommit en generell teori om hur människor bildar politiska åsikter.

Ett av Zallers grundaxiom är att människor sällan baserar sina politiska åsikter och handlingar på alla de argument som de exponerats för. Nej, de tenderar snarare att lyssna på ett *fåtal* argument som de *nyligen* tagit del av. En implikation av detta är att politiska preferenser tenderar att vara relativt instabila. Samma person kan med mycket kort mellanrum uttrycka mycket olika ståndpunkter i en sakfråga beroende på vilken sorts information hon precis exponerats för. Faktum är att Zallers modell bygger på att människor egentligen inte har några fasta politiska åsikter. De tenderar snarare att på basis av ett fåtal argument *konstruera* en åsikt ”här och nu” om någon – exempelvis en surveyforskare – skulle fråga dem vad de tycker. Det behöver knappast sägas att resonemanget (vilket understöddes med en imponerande mängd empiriska exempel) indikerar att politiska åsikter är ganska svajiga och dåligt underbyggda, med en stor potential för förändring i ljuset av ny och bättre information.

Ett annorlunda perspektiv intogs av statsvetaren Samuel Popkin i boken *The Reasoning Voter* från 1991. Popkin ställer visserligen helt upp på det vid här laget välbelagda faktumet att genomsnittsväljaren tenderar att vara

relativt okunnig om politik och basera sina preferenser på en mager (ibland mycket mager) informationsmängd. Men – och detta är viktigt – de lyckas trots sin ignorans och okunskap påfallande ofta hitta fram till de preferenser som de icke desto mindre *skulle* ha intagit om de hade mer information.

Hur är det möjligt? Jo, menar Popkin, de använder sig av ”informationsgenvägar”. Med detta menas ett antal strategier som medborgare i moderna massdemokratier utvecklat för att hantera sitt kroniska informationsunderskott. Idén är att människor använder sig av förenklingsstrategier för att lista ut vad de *hade* tyckt i frågan om de verkligen satt sig in i den. En sådan förenklingsstrategi handlar om att man använder sig av familj, vänner, och bekanta. Även om de flesta väljare kanske inte vet så mycket om en sakfråga, så har de flesta någon i sin närhet som faktiskt vet lite mer, och som har ungefär samma grundvärderingar som en själv. Att snegla på vad den personen tycker kan fungera som genväg till den åsikt man skulle ha haft om man på allvar satte sig in i frågan. Ytterligare genvägar handlar om vem som företräder olika alternativ (”vad tycker mitt favoritparti eller fackförbund?”) eller om att försöka ta ideologiska genvägar i informationsdjungeln. (”Jag vet sedan tidigare att jag gillar vänsterpolitik, så jag stödjer alternativ X eftersom det lilla jag sett tyder på att förslaget ligger längst till vänster”).

Nu kan man invända att informationsgenvägar är ett ganska antiintellektuellt sätt att bilda åsikter. Kanske är de rent av ett hån mot det upplysningsideal som utgör mycket av demokratins filosofiska grundval. Förmodligen är invändningen helt riktig. Men man måste samtidigt erkänna att Popkin ändå kan ha empiriskt rätt: Tänk om de antiintellektuella strategierna fungerar i den meningen att de faktiskt leder blinda medborgare fram till den åsiktsdestination de ändå skulle ha anlänt till med mer upplysning? I så fall blir folkopinionen trots allt en ganska hyfsad vägvisare till folkets upplysta intressen. Detta kan i sin tur få dramatiska konsekvenser för den roll man tillmäter folkopinionen i den representativa demokratin, och för hur fria våra representanter skall vara att föra politik efter eget huvud.

Så vad har den empiriska opinionsforskningen att säga? De flesta av de relativt få empiriska studier som publicerats sedan Popkins bok kom ut tyder på att bättre information och kunskap har en stor potential att för-

ändra politiska preferenser. Princetonprofessorn Larry Bartels har exempelvis studerat samtliga amerikanska presidentval under de senaste fyrtio åren. Hans slutsats är att medlemmar av olika amerikanska befolkningsgrupper ofta röstar annorlunda om de informerar sig mer om politik. Exempelvis röstar vita medelklasskvinnor från mellanvästern som kan mycket om politiska frågor på andra presidentkandidater än vita medelklasskvinnor från mellanvästern som *inte* kan särskilt mycket om politiska frågor. Liknande informationseffekter står att finna för snart sagt varenda befolkningsgrupp. Enligt Bartels beräkningar får dessa informationseffekter sammantaget konsekvensen att USA vid flera tillfällen förmodligen skulle ha valt en annan president än den som faktiskt blev vald, om bara de flesta hade närmat sig det välinformerade ideal som klassiska demokratiteorier ställer upp. Vad det än är för informationsgenvägar som amerikaner använder för att hantera sin informationsbrist, så verkar alltså dessa genvägar inte fungera i den meningen att de leder fram till de preferenser man skulle ha haft med mer information. En liknande diskrepans mellan väljaropinion och upplysta väljarintressen har frilagts av flera studier som studerat, inte människors röstningsbeteende i demokratiska val, utan människors åsikter i sakfrågor. Jämförelser mellan informerade och oinformerade medlemmar av samma befolkningsgrupper visar ofta på betydande åsiktsskillnader.

En särskilt spännande fråga handlar om den eventuella förekomsten av en systematisk nettoeffekt av upplysning. Eller annorlunda formulerat: är det vänsterns eller högerens sakfrågor och partier som förlorar respektive vinner på en kroniskt underinformerad väljarkår? Här finns det en skillnad mellan studier som fokuserar på sakfrågeåsikter och studier som fokuserar på röstningsbeteende. De förstnämnda pekar på att välinformerade amerikanska väljare oftast föredrar mer vänsterbetonade politiska förslag än annars. Samtidigt har man inte kunnat observera något liknande mönster när det gäller röstningsbeteende. Informationseffekterna på röstningsbeteende är visserligen stora, men det verkar inte finnas någon vänstersystematik. Faktum är att flera av de största informationseffekterna (för 1980 och 1988 års presidentval), tyder på att Ronald Reagan och George Bush den äldre hade avgått med betydligt större valsegrar om alla väljare varit välinformerade.

Läsaren märker nu att mycket av den banbrytande opinionsforsk-

ningen bedrivs i USA. Tyvärr vet vi alltför lite om de politiska effekterna av dåligt informerade väljare inom EU-området. Frågan är om människors åsikter om välfärdsstaten, om EU och europeisk integration, samt de mentala kopplingarna mellan de två sorternas åsikter, skulle ändras om medborgarna visste mer om dessa komplexa frågor. Men, som jag noterade ovan, bara att som de amerikanska opinionsforskarna ställa dylika frågor kan förhoppningsvis lyfta diskussionen.

Så vilka lärdomar kan vi dra? För det första ger de omnämnda studierna Moravcsik och Sangiovanni rätt i åtminstone ett avseende. Att döma av de ibland avsevärda kunskapseffekterna på politiska preferenser verkar det nämligen vara en osäker strategi att, som Scharpf gör, sätta ett problematiskt likhetstecken mellan folkopinion och upplyst folkintresse. Huruvida den rådande folkopinionen är samma sak som människors informerade preferenser måste i högre utsträckning göras föremål för dels debatt, men framför allt för empirisk prövning. Informationseffekterna i de studier vi har tillgång till gör det till en empirisk möjlighet att synen på EU och europeisk integration skulle bli mer positiv om väljarna fick bättre kännedom om att de socialpolitiska försämringar som många härleder till EU:s tryck på nationella välfärdsstater kanske hade varit absolut nödvändiga i vilket fall som helst.

På samma sätt skulle det vara intressant att veta om det höga stöd för nationella socialpolitiska insatser som rapporterats i en stor mängd forskningsrapporter skulle ändras på något sätt som en konsekvens av högre politiska informationsnivåer. Politiskt välinformerade amerikaner i olika befolkningsgrupper verkar ju allt annat lika föredra mer offentliga insatser samtidigt som de accepterar högre skatter. Men hur är det med EU-medborgarna? Om mer politisk information urholkar opinionsstödet för välfärdsstaten – en fråga vi alltså vet mycket lite om, men som är högst forskningsbar – så kanske Scharpfs teori om EU:s nyliberala snedvridning bygger på felaktiga premisser. Det tryck som EU sätter på nationella välfärdsstater kanske då snarare borde uppfattas – inte som en snedvridning av folkviljan – utan som processer som ligger helt i linje med en upplyst variant av densamma. Det ska bli spännande att se vilken modig svensk forskare som vågar plocka upp denna kastade handske.

När vågar man sätta likhetstecken mellan opinion och informerade preferenser?

Men frågan är mer komplex än vad dessa spekulationer antyder. Man kan nämligen förvänta sig att forskningen om informerade preferenser kommer att förändras under de närmaste åren i riktning mot mer nyanserade frågeställningar. För samtidigt som man har funnit många exempel på kunskapskänsliga opinioner, så har man även funnit flera intressanta undantag. Under vissa omständigheter och i vissa frågor tycks det som om människor inte ändrar sig en millimeter bara för att de får (ännu mer) information och kunskap än vad de redan har. Frågan är vad som kännetecknar dessa omständigheter och frågor. När vågar man egentligen sätta likhetstecken mellan opinion och informerade preferenser?

Dessa studier lyser än så länge med sin frånvaro. Det vi kan göra är därför att resa några rimliga arbetshypoteser med utgångspunkt i vad vi vet rent allmänt om opinionsbildning. En måhända självklar hypotes har att göra med hur länge en sakfråga har funnits på den politiska dagordningen. Man kan förvänta sig att ”nystartade” opinioner ligger längre från medborgarnas upplysta preferenser än opinioner i frågor som stötts och blötts under många år. Den sistnämnda opinionsformen borde – givet att den tidigare debatten lyckats lyfta fram de relevanta argumenten – vara mindre påverkbar av ytterligare debatt och information, jämfört med en fråga som precis börjat spela en roll på den politiska scenen.

En mindre uppenbar faktor har att göra med det politiska systemet. Den länderjämförande väljarforskningen har visat att individers åsiktsstabilitet varierar med partisystemets ideologiska tydlighet och stabilitet. I länder där de politiska partierna intar tydliga och stabila vänster-högerståndpunkter tenderar medborgarna att göra samma sak. Det blir då lättare för människor att snabbt lära sig hur sakfrågealternativ passar ihop med deras grundläggande värderingar och partipreferenser. Omvänt är det svårare att vara medborgare i politiska system där alla partier konkurrerar på det politiska mittfältet. Det är då mindre uppenbart hur olika sakfrågealternativ passar med ideologiska orienteringar. Mer detaljerad information behövs därför och det tar längre tid för opinioner att stabilisera sig. Risken att en folkopinion inte är samma sak som folkets informerade preferenser växer.

Sverige brukar framhållas som ett land med mycket stor ideologisk stabilitet och tydlighet i partisystemet. Den amerikanske socialpsykologen Donald Granberg och den svenske statsvetaren Sören Holmberg visade på 1980-talet att svenskars åsikter i vänster-högerrelaterade sakfrågor är betydligt mer stabila över tid och mer ideologiskt förankrade än amerikaners politiska åsikter. Nu ska det påpekas att det finns studier som övertygande visar att tydligheten och polariseringen avtagit sedan dess. Men svenskars åsikter i vänster-högerrelaterade sakfrågor hör ändå till de mest stabila som den internationella opinionsforskningen kunnat mäta i något land.

Så vad innebär det att hävda att välfärdsopinionen och europaopinionen – och orsakssambanden däremellan – skulle se annorlunda ut om folket bara fick tillgång till bättre information? Jo, man diskrediterar en folkopinion som under ett drygt decennium formats av inte mindre än två folkomröstningar och två Europaparlamentsval; inte många sakfrågor har funnits med så länge på den politiska dagordningen. Man diskrediterar även en opinion som är starkt kopplad till en ideologisk dimension där människors positioner tillhör de stabilaste i världen.

Så samtidigt som Scharpf inte problematiserar dessa frågor tillräckligt, så kanske Moravcsik och Sangiovanni problematiserar ett steg för långt. För om man inte kan sätta likhetstecken mellan folkopinion och upplyst folkintresse i denna typ av frågor, när ska man då göra det? I förlängningen av denna oskyldiga fråga ligger en implicit men potentiellt förödande kritik mot den moderna massdemokratin. Tänk om demos inte är förmöget att identifiera sina egna upplysta intressen ens under extremt gynnsamma omständigheter!

Avslutningsvis: Jag menar inte att det är illegitimt att, som Moravcsik och Sangiovanni, argumentera för att opinioner avviker från upplysta intressen. Inte heller är det illegitimt att, som Scharpf, bygga sin argumentation mot EU:s påstådda nyliberala snedvridning på argumentet att opinionen hittills har velat någonting annat. Tvärtom, att fundera över opinioner – och på eventuella diskrepanser mellan opinion och upplyst intresse – utgör omistliga inslag i representativa demokratier.

Men jag menar samtidigt att vi måste kräva mer av dem som för denna typ av resonemang. Detta gäller både dem som avfärdar folkopinioner därför att de avviker från folkets upplysta intressen, och dem som (impli-

cit) menar att de inte gör det. Närmare bestämt måste vi kräva hållbara teoretiska resonemang om varför just ”denna sorts opinion under dessa omständigheter” skulle avvika från de åsikter väljarna skulle ha med mer information. I tillägg till detta krävs någon form av empiriska belägg, det vill säga någon form av observationer som indikerar att opinionen ifråga faktiskt ändrar sig (eller inte ändrar sig) i något viktigt avseende som ett resultat av större exponering för öppen och demokratisk debatt. Denna form av argumentation saknas ofta hos debattörer som vill göra gällande att både den svenska EU-negativismen och den svenska välfärdspositivismen kommer att luckras upp bara folket kommer till insikt om sina egentliga upplysta intressen.

En europeisk välfärdsstat? En europeisk identitet?

I debatten om EU:s förhållande till nationella välfärdsstater kan man ibland skimta visionen om en europeisk välfärdsstat. De som har denna vision för ögonen argumenterar för att den gemensamma marknaden inte är tillräcklig för att skapa ett integrerat Europa. För att EU ska kunna behålla sin demokratiska legitimitet bör unionen så småningom sikta på att axla ett större socialpolitiskt ansvar. Idén bygger dels på att ökad rörlighet och liberalisering inom unionen riskerar att urholka de nationella offentliga arrangemang som medborgarna kommit att efterfråga. Men man tänker sig även att denna process knappast kan ta sin början förrän unionen demokratiseras och att dessa folkliga preferenser kan få större effekt på beslutsfattande inom unionen. På sikt ser man därför ett europeiskt välfärdspolitiskt åtagande av en union med betydligt större utgifter och inkomster (kanske via europeisk beskattningsrätt) än idag.

Men vill européerna ha en europeisk välfärdsstat? Vi har inte tillgång till särskilt mycket systematisk forskning för att svara på frågan. Kanske för att visionen om en europeisk välfärdsstat ter sig lite väl utopisk. Icke desto mindre har den tyske statsvetaren Steffen Mau analyserat EU-medborgarnas åsikter om en utvidgad europeisk social- och välfärdspolitik. Mau använde sig av den regelbundet återkommande ”Eurobarometern”, en EU-finansierad opinionsundersökning där cirka 15 000 slumpmässigt utvalda

medborgare i de 15 EU-länderna deltar. I en undersökning från år 2000 fick svarspersonerna bland annat svara på i vilken utsträckning de tyckte att EU skulle ha mer beslutsfatt i frågor som handlade om sjukvård och social välfärd, eller om medlemsländerna fortsatt bör ha huvudansvaret.

Resultaten är mycket nedslående för de europeiska välfärdsvisionärerna. De pekar nämligen på att åsikter om europeisk välfärdspolitik är betydligt mer negativa än åsikter om nationell välfärdspolitik. Det relativa folkliga samförstånd kring den nationella välfärdens grundfunktioner som kunnat uppmätas i flertalet länder finns alltså inte när det handlar om en eventuell europeisk välfärdspolitik.

Dessa grundläggande resultat rubbar måhända inte någons världsbild. Steffen Mau kunde emellertid göra flera mer subtila iakttagelser som säger något om varför opinionsmönstret ser ut som det gör, samt varför en europeisk välfärdstat kommer att få svårt att vinna folkligt stöd. För det första spelar "socioekonomiska" faktorer som klass, social status, yrke och inkomst en mycket begränsad roll för människors åsikter om europeisk välfärd. Människor med exempelvis olika klassbakgrund och social status står alltså enade i sin skepticism mot europeisk välfärd. Avsaknaden av klasskonflikt skiljer dessa åsikter från europaopinionen i övrigt, och från de flesta andra politiska opinioner, där man nästan alltid finner stora klass- och statuskillnader.

Något som däremot spelar stor roll är vilken *sorts* nationell välfärdstat man kommer ifrån. Svenskar, danskar och finländare – som är vana vid stora, universella och generösa socialförsäkringar och offentlig service – är mest skeptiska till europeisk välfärd. Italienare, portugiser, spanjorer och greker – där det offentliga välfärdsåtagandet är betydligt mindre – är mest positiva. I dessa sydeuropeiska länder ligger andelen medborgare med en positiv hållning till europeisk välfärd runt 40 procent. I Skandinavien är motsvarande siffra 11 procent, medan genomsnittet i övriga länder ligger runt 30 procent.

Den tolkning som ligger nära tillhands, och den som Mau också för fram, är naturligtvis att det är de EU-medborgare som upplever att de har mycket att förlora på en europeisering av välfärdens staten som motsätter sig en sådan process. Bakom dessa resultat anar vi det kanske största problemet för ett större socialpolitiskt EU-åtagande: Det faktum att europeiska länder under många decennier valt att inrätta sina nationella välfärdar-

rangemang på mycket olika sätt reser fundamentala frågor kring hur en eventuell europeisk välfärdsstat skulle organiseras. Att få större delen av EU-medborgarna att enas om en välfärdsmodell kan, för att uttrycka det milt, bli mycket svårt.

Men låt mig avsluta med lite goda nyheter för de europeiska välfärdsvisionärerna. Maus undersökning visar att det finns några faktorer som bidrar till att vissa människor uppvisar ett större stöd för tanken på en europeisk välfärdsstat, oavsett vilken sorts nationell välfärdsstat man kommer ifrån. Den viktigaste av dessa faktorer handlar om vilka geografiska och politiska enheter människor identifierar sig med. Det visar sig nämligen att framför allt de svarspersoner som ser sig själva som européer som är mest positivt inställda till en gemensam välfärdsstat. De som entydigt betraktar sig själva som "svensk", "italienare" eller "irländare" är däremot mycket obenägna att stödja förslaget.

Här närmar vi oss ett svar på frågan om varför den europeiska välfärdsvisionen får ett svalt mottagande. Tidigare forskning om människors grundläggande identiteter och tillhörigheter har i det stora hela ännu inte kunnat notera någon tillväxt av den i nuläget lilla grupp européer som faktiskt också känner och identifierar sig själva som medlemmar av en europeisk gemenskap. Det är istället de urgamla nationella, regionala, och etniska identiteterna som fortfarande har företräde. Nu är detta knappast ett allvarligt hot mot EU och den europeiska integrationen som sådan; om det är något de senaste decennierna visat så är det väl att man kan driva långtgående integrationsprojekt utan en folkligt förankrad gemensam känsla av identitet och tillhörighet. Däremot verkar det alltså som om just välfärdspolitiken kan vara extra känslig härvidlag. Offentligt tillhandahållen välfärd innebär ju inte bara att man samarbetar för att uppnå gemensamma intressen. Det innebär ju även en smärtsam och kontroversiell beskattning och omfördelning mellan folkgrupper och fysiska platser. Och för att ställa upp på en sådan politik (åtminstone i större skala) krävs det nog att människor har en grundläggande känsla av gemenskap, av att de sitter i samma båt, av att de hör ihop. En sådan känsla saknas i dagens EU och den är att döma av den befintliga forskningen inte på tillväxt.

Avsaknaden av gemensam europeisk identitet, tillsammans med det starka opinionsstödet för nationella välfärdsstater, gör det vanskligt för poli-

tiska ledare att i nuläget argumentera för behovet av en gemensam europeisk välfärdspolitik. Detta gäller inte minst de länder där den nationella välfärdsstaten vuxit sig såpass stor och såpass omhuldad som i Sverige.

Källor och litteratur

Den mest uppdaterade och sammanhållna studien av svenskars åsikter om EU och europeisk integration är *EuropaOpinionen* av Sören Holmberg m fl (2001, Statsvetenskapliga institutionen, Göteborgs universitet.). Speciellt relevanta kapitel i denna bok är Henrik Oscarssons "Den nya EU-dimensionen", vilket behandlar EU-åsiktens dimensionalitet, struktur och relation till vänster-högerorienteringar, samt Staffan Kumlins "Missnöje på hemmaplan" som är en undersökning av relationen mellan nationellt välfärdsmissnöje och europaopinion. Internationella jämförande studier av opinionsbildning i EU-frågor finns i *Public Opinion and Internationalized Governance* från 1995, redigerad av Oskar Niedermayer och Richard Sinnott (Oxford University Press), och i *Political Representation and Legitimacy in the European Union* från 1999, redigerad av Hermann Schmitt och Jaques Thomassen (Oxford University Press). Steffen Maus undersökning av åsikter om attityder till en eventuell europeisk välfärdsstat rapporteras i den ännu opublicerade uppsatsen "A European Welfare Democracy?", vilken presenterades på den Europeiska statsvetarkongressen (ECPR Joint Sessions) i Edinburgh, Mars 2003.

Den som istället vill läsa om svenskars åsikter om välfärdsstaten rekommenderas *Välfärdsstatens moraliska ekonomi* av Stefan Svallfors (1996, Boréa Bokförlag), och *Kommunal demokrati under fyra decennier* av Folke Johansson, Lennart Nilsson och Lars Strömberg (2001, Liber förlag). Lockas du av samma ämne, men vill ha mer av internationella jämförande perspektiv bör du titta i *The Scope of Government* från 1995, redigerad av Ole Borre och Elinor Scarbrough (Oxford University Press). För de läsare som är nyfikna på likheter och skillnader mellan amerikanska och svenska väljare kan jag rekommendera Donald Granbergs och Sören Holmbergs *The Political System Matters* (1988, Cambridge University Press).

Lättillgängliga ingångar till debatten om folkopinion och upplysta preferenser hittar man i Peter Esaiassons kapitel "Vad menas med folkvil-

jans förverkligande?” i boken *Demokratins mekanismer* redigerad av Mikael Gilljam och Jörgen Hermansson (2003, Liber förlag). Denna bok erbjuder även rikliga doser diskussion om olika demokratiideal och deras antaganden om (exempelvis) medborgarnas politiska kapacitet.

Två mycket uppmärksammade verk som lagt mycket av den intellektuella grunden för den empiriska forskningen kring spänningen mellan opinion och upplysta preferenser är John Zallers *The Nature and Origins of Mass Opinion* (1992, Cambridge University Press), och Samuel Popkins *The Reasoning Voter*, (1991, University of Chicago Press). Denna forskning, som hittills nästan bara bedrivits i USA, sammanfattas på ett mycket fint sätt i Robert Luskins kapitel ”From Denial to Extenuation and (Finally) Beyond” i boken *Thinking About Political Psychology*, redigerad av James Kuklinski, (2002, Cambridge University Press).

För den som istället vill läsa om debatten om EU:s eventuella nyliberala snedvridning bör absolut sätta tänderna i Fritz Scharpfs redan klassiska *Governing in Europe* (1999, Oxford University Press), Andrew Moravcsiks och Andrea Sangiovannis kapitel ”On Democracy and Public Interest in the European Union” i *Die Reformbarkeit der Demokratie* (redigerad av Renate Mayntz och Wolfgang Streeck, 2003, Campus Verlag), samt Martin Rhodes bidrag till *European States and the Euro*, redigerad av Kenneth Dyson, (2003, Oxford University Press).

Ansvarsfördelning och skatter i en ekonomisk union

av Krister Andersson och Lars Söderström

EU:s utvidgning till 25 länder väcker frågor om unionens möjligheter att finansiera de överstatliga uppgifterna, inte minst jordbruksstödet. Och för medlemsländerna är frågan vad som kommer att hända med skattebaserna och de uppgifter som idag sköts på olika nivåer i den offentliga sektorn. Utgången av den process som nu inleds skulle mycket väl kunna bli att mer resurser samlas på EU-nivån samtidigt som enskilda kommuner och regioner får ett ökat ansvar för delar av vad som idag sköts på den nationella nivån. Kanske är det så, som många hävdar, att den statliga nivån är för liten för att kunna hantera pågående globaliseringstendenser och för stor för att kunna hantera lokala och regionala anspråk.

Dessa frågor diskuteras nu livligt. Beträffande de överstatliga uppgifternas finansiering ligger det nära till hands att tänka sig att det kommer att behövas ett ökat inslag av beskattning på europeisk nivå. EU:s skatteintäkter är idag förhållandevis blygsamma. De täcker bara en femtedel av unionens gemensamma utgifter. Till största delen handlar EU:s inkomster om bidrag från medlemsländerna, dels i förhållande till en hypotetisk mervärdeskatt, dels i förhållande till respektive lands BNP. Givet att EU ska få en ökad egen beskattning är frågan vilken eller vilka skattebaser som kan vara lämpliga – direkt eller indirekt skatt?, skatt på kapitalinkomster eller arbetsinkomster?, allmän varuskatt eller selektiv skatt på alkohol, energiskatter etcetera? – samt hur uppbörden kan organiseras – ska EU ges en egen organisation för att beskatta unionens invånare?

Beträffande den mellanstatliga skattekonkurrensen har diskussionen kommit längre. EU är i färd med att skapa ett regelverk med syfte att skydda och harmonisera medlemsländernas beskattningsförmåga. Det kan invändas mot dessa ansträngningar både att de redan gått för långt – med motiveringen att skattekonkurrens bör uppmuntras – och att de är otill-

räckliga. För ett land som Sverige, med sitt exceptionellt höga skatte-tryck, är det av mycket stor betydelse hur de pågående processerna kommer att gestalta sig. Ett av syftena med detta kapitel är att belysa detta lite närmare.

Det är inte bara på det internationella planet som dessa frågor nu tilldrar sig intresse. Mängden ”politiska” uppgifter som behöver skötas i en modern ekonomi tenderar att växa och på många håll pågår nu en diskussion om hur uppgifterna lämpligen bör fördelas på nationella, regionala och lokala organ samt hur de bör finansieras. I Sverige, där lokala organ svarar för inte mindre än 70 procent av den offentliga konsumtionen, förs diskussionen för närvarande inom den ”ansvarsutredning” som leds av landshövding Mats Svegfors.

En i detta sammanhang central fråga är hur man kan undvika det så kallade ”bailing-out”-problemet, det vill säga att enheter med stora underskott och skulder får dessa sanerade på någon annans bekostnad. Problemet förekommer både på lokal och delstatlig nivå. Räddningen av New York härom året var spektakulär, men kan ses som en engångsinsats. För viljan att hålla hög disciplin i de offentliga finanserna är skadeverkningarna av återkommande räddningsaktioner sannolikt allvarigare. I Sverige handlar det än så länge vanligtvis om kommuner med konkursmässiga bostadsbolag. Med tiden lär vi få se exempel på kommuner (och landsting) som inte längre orkar med sina åtaganden beträffande de tunga sociala sektorerna (vård, skola, omsorg) och kräver extraordinärt stöd från staten. I Tyskland, där man också har uppfattningen att alla delar av landet ska kunna åtnjuta liknande social service, har det krävts omfattande räddningsaktioner på delstatlig nivå, inte bara för att höja upp de östra delarna av landet, utan också för att avhjälpa akuta svårigheter i exempelvis Bremen och Saarland. Eftersom roten till det onda är en obeveklig utveckling mot en allt äldre befolkning i kombination med en ohjälpligt långsam produktivitet utveckling inom stora delar av den sociala sektorn, är detta ett problem som alla välfärdsstater ställs inför, förr eller senare. Frågan är om problemet kan lösas inom ramen för nationella försäkringssystem. Med ökad rörlighet inom den Europeiska unionen följer ett behov av att hitta en försäkringsmodell ovanför nationsgränserna.

De problem vi här pekat på behandlas i den finasteoretiska litteraturen under rubriken ”fiskal federalism”. I det följande ska vi belysa detta

fenomen lite närmare. Vi börjar med några allmänna synpunkter på fenomenet, men håller oss sedan till specifikt europeiska förhållanden. Beträffande ansvarsfördelningen mellan olika nivåer i den offentliga sektorn i Europa är det *subsidiaritetsprincipen* som gäller. Att denna princip saknar historisk förankring i Sverige, betyder inte att det skulle vara svårt för oss att anpassa vår offentliga verksamhet till denna princip. I långa stycken är vår politik redan konform med subsidiaritetsprincipen. Efter diskussionen om ansvarsfördelningen går vi över till skattefrågorna. Vi börjar då en genomgång av de krav som ställs på medlemsländernas nationella beskattning genom EG-rätten och går därefter över till frågan om EU bör ha en egen skattebas. Detta görs med utgångspunkt från *finansieringsprincipen*, som knyter beskattningen till ansvarsfördelningen och därmed – i det europeiska fallet – till subsidiaritetsprincipen.

Fiskal Federalism

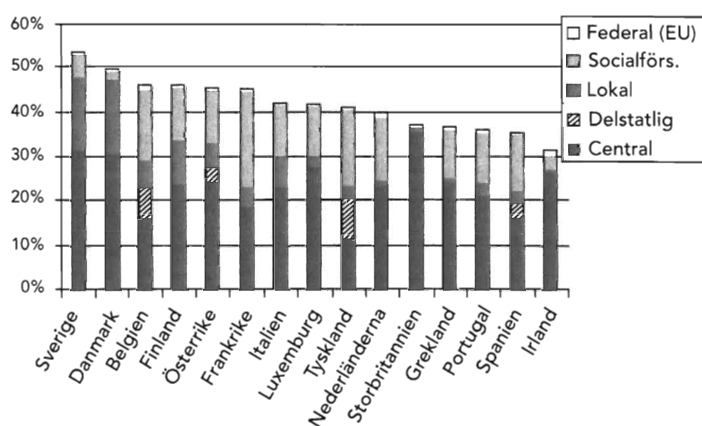
Normalt är den offentliga verksamheten uppdelad i olika nivåer. För Sveriges del handlar det om tre nivåer bestående av kommuner och landsting, staten respektive EU. I vissa andra länder, exempelvis Tyskland, finns en fjärde nivå bestående av delstater. Landsting är inte överordnade kommuner och betraktas därför som en del av den lokala nivån. Detta är tydligt i Finland, där landsting saknas och sjukvård med mera bedrivs inom ramen för kommunalförbund, det vill säga samarbetsorgan för primärkommuner.

Sverige har tillsammans med Danmark de i särklass högsta skatteuttagen till såväl den nationella centrala nivån som till den lokala kommunala sektorn. Inom EU är det för närvarande fyra länder som har ett delstatligt inslag i sin skattestruktur (se figur 1).

I de fall enheter på olika nivåer har egen beskattningsmakt och i viss mån kan välja verksamhet som de själva finansierar, talar man i den ekonomiska litteraturen om ”fiskal federalism”. Den närmare utformningen av denna varierar från land till land och över tiden med avseende på:

- vilken typ av verksamhet som ligger på respektive nivå;
- vilken eller vilka skattebaser som används på respektive nivå;
- vilka transaktioner som sker mellan nivåerna i form av skatter och bi-

drag/subventioner av olika slag, exempelvis i vad mån kommuner är skyldiga att betala moms och annan statlig skatt.



Figur 1. Skatteinkomster 2001 i EU:s medlemsländer, andel av BNP.

Källa: EU-kommissionen

Regleringarna av dessa förhållanden utgör den offentliga sektorns infrastruktur och har följaktligen fundamental betydelse för hur denna sektor och samhället som helhet fungerar.

I traditionell finansvetenskap, väl sammanfattad av Richard Musgrave 1959, delas den offentliga verksamheten upp i tre funktioner: stabiliseringspolitik, fördelningspolitik och allokeringpolitik. Där presenteras uppfattningen att staten ska svara för stabiliseringspolitiken och fördelningspolitiken, medan allokeringpolitiken delvis kan överlåtas åt lokala organ, nämligen om det handlar om lokalt kollektiva nyttigheter, såsom gator, parker och räddningstjänst. Socialpolitiken (vård, skola, omsorg) har ingen självständig ställning i den traditionella analysen. Den kan ske i privat eller offentlig regi. När den sker i offentlig regi är det underförstått att staten nog har en komparativ fördel i att sköta pensioner, äldreomsorg, sjukvård och annat som kräver en försäkringslösning, medan till exempel barnomsorg mycket väl kan vara en kommunal angelägenhet.

Under senare år har den traditionella synen på den fiskala federalismen börjat ifrågasättas. För *det första* har det vuxit fram en ökad medvetenhet om betydelsen av "politikmisslyckanden". Medan man i den traditionella analysen hade fokus på svårigheterna att hitta marknadsmäs-

siga lösningar på samhällsekonomiska problem, har den moderna forskningen alltmer kommit att intressera sig för det politiska systemets tillkortakommanden i försöken att lösa samma problem. De som tidigare förordade grandiosa offentliga lösningar på snart sagt alla ekonomiska problem (planeekonomi) har nödgats inse att det inte existerar något allmänintresse och att det i praktiken handlar om att hitta mer eller mindre bra kompromisser mellan olika särintressen. Ett viktigt problem som tas upp i den moderna forskningen är att politiker (och andra företrädare för den offentliga sektorn) inte har all den information om de ekonomiska förhållandena som den traditionella analysen förutsatte.

Med ökad insikt om de politiska begränsningarna och svårigheterna att styra en organisation med begränsad information följer en större tveksamhet mot att över huvud taget rekommendera politiska lösningar på ekonomiska problem. Också synen på den fiskala federalismen påverkas. En viktig fråga är numera hur informationen om verkliga förhållanden ser ut på olika nivåer. Att kommuner och landsting i vissa fall har bättre information än staten, är ett starkt argument för att välja en decentralistisk modell, och kanske en privatisering. Därigenom får önskemål om i möjligaste mån enhetliga villkor i alla delar av landet inte längre samma tyngd.

För det andra ifrågasätts om företrädare för offentlig verksamhet alltid är lojala med den offentliga sektorn som helhet. Delegering av befogenheter till kommuner och landsting, kommunala bolag med mera, eller från dessa till enskilda förvaltningar och avdelningar, innebär betydande principal/agent-problem, inte bara därför att den överordnade instansen (principalen) har ett informationsunderläge, utan också därför att man kan misstänka att den underordnade instansen (agenten) kan ha andra preferenser än principalen och rent av i handlandet prioriterar dessa. Detta ställer krav på incitament och kontrollmöjligheter som principalen inte alltid har och som i vissa fall kanske även vore författningsvidriga.

I senare litteratur om fiskal federalism har det skett en perspektivförskjutning. Medan det för Musgrave var naturligt att betrakta den fiskala federalismen som en fråga om decentralisering (med staten som principal), har det blivit mer naturligt att betrakta den fiskala federalismen som en fråga om *centralisering*. När man tidigare sökte en decentraliseringsprincip, söker man idag efter en centraliseringsprincip. Vad finns det för

skäl att flytta ansvar uppåt i hierarkin? Detta perspektiv är särskilt framträdande i analysen av EU och liknande överstatliga organ. Det finns en stark medvetenhet om riskerna med att föra upp befogenheter på den överstatliga nivån, bland annat därför att man på den nivån kan antas ha dålig kännedom om lokala förhållanden, samtidigt som allmänheten har dålig insyn i vad som faktiskt görs på denna nivå.

Subsidiaritetsprincipen

Subsidiaritetsprincipen är en av de mest diskuterade principerna för hur den fiskala federalismen bör organiseras. Den är en *centraliseringsprincip*. (Ordet kommer från latinets *subsidiar*, som betyder tjäna, stå i reserv.) Man utgår i detta fall från att medborgarna är suveräna individer med insikt om att människan, som Aristoteles påpekade, är ”ett socialt djur” som är i behov av gemenskap med andra. Hur gemenskaperna organiseras är en lämplighetsfråga. Det typiska är att individer lever i familjer/hushåll (primär gemenskap) och att flera familjer/hushåll samverkar i klaner, församlingar, skrån, kommuner och dylikt (sekundär gemenskap).

Syftet med de sekundära gemenskaperna är att stärka de primära gemenskaperna (och därmed individerna) genom att erbjuda utkomstmöjligheter och trygghet i ett eller annat avseende, exempelvis delat ansvar för personer som blir sjuka. Beträffande uppgifternas fördelning mellan primära och sekundära gemenskaper anförs *närhetsprincipen*: de sekundära gemenskaperna skall bara sköta sådant som de primära gemenskaperna inte alls kan klara själva eller som de klarar väsentligt sämre än de sekundära gemenskaperna.

På motsvarande sätt kan man introducera tertiära gemenskaper, exempelvis en nationalstat som stöd för kommuner och landsting. Ur subsidiaritetsprincipens synvinkel är statens uppgift att sköta sådant som enskilda kommuner och landsting inte klarar lika bra, exempelvis att tillhandahålla nationellt kollektiva nyttigheter i form av rättsväsende, militärt försvar, utrikesrepresentation, grundforskning med mera. I den mån som kommuner och landsting har svårt att sköta någon del av socialförsäkringssystemet, exempelvis arbetslöshetsförsäkringen, bör denna också läggas hos staten (om den över huvud taget ska organiseras inom offentlig sektor; för redan anställda är det alltid möjligt att ordna en privat försäkring.)

För vissa uppgifter är även nationalstaten för liten. Enskilda länder kan ha en fördel av att ingå i försvarsallianser, forskningssamarbete och dylikt samt att ha enhetliga regler för miljöpolitik, handelspolitik med mera. Detta blir i så fall uppgifter för en eller annan kvartär gemenskap. Som sådan kan EU betraktas. Även delar av stabiliseringspolitiken kan med fördel skötas på denna nivå.

Den ansvarsfördelning som här skisserats stämmer väl med hur det ser ut i Sverige. De uppgifter som här sköts av kommunsektorn respektive staten/EU svarar väl mot den uppdelning som subsidiaritetsprincipen implicerar, om än med en lite väl mager roll för EU. Men den svenska modellen har växt fram helt utan hänvisning till denna princip. Sverige är en *enbetsstat* med en organisation av den offentliga sektorn baserad på den nationella nivåns överhöghet. Kommuner och landsting, liksom EU, får sina befogenheter från staten. Deras utrymme för egna initiativ är begränsat. Att resultatet ändå ligger i linje med subsidiaritetsprincipen är dock inte en ren tillfällighet. Den ansvarsfördelning som principen förordar och som vi i Sverige byggt upp utifrån andra överväganden, är helt enkelt rimlig. Frankrike kan tjäna som exempel på ett land med en helt annan struktur. Där spelar kommunsektorn en väsentligt blygsammare roll än i Sverige.

En viktig uppgift för staten är att reglera *konkurrensen* kommuner och landsting emellan. Det krävs regleringar av såväl verksamhetens innehåll som dess finansiering. Om det överläts åt varje kommun respektive landsting att själv bestämma sina verksamheter och hur dessa ska utformas och finansieras, kan det förväntas att man hamnar i en ond cirkel med en successivt krympande verksamhet – ett så kallat ”race to the bottom”. Anledningen är att man i den offentliga verksamheten separerar förmånstagare och finansierare (skattebetalare). Ett typiskt exempel är att subventionerad barnomsorg betalas av inkomstagare som till stor del är barnlösa. En kommun som expanderar sådan verksamhet skrämmer bort skattebetalare och attraherar barnfamiljer, vilket ger både krympande skattebas och svällande utgifter. Detta minskar kommunens möjligheter att överleva. Omvänt stärker man sin position genom att dra ner på sådan verksamhet. På så sätt driver konkurrensen fram en krympt verksamhet.

Lösningen på detta problem är inte bara regleringar som stipulerar miniminivåer för kommunernas och landstingens verksamhet, utan det behövs också en utjämning av *skattepriserna*, det vill säga de skattesatser

som krävs i respektive kommun eller landsting för att åstadkomma en viss behovstäckning, exempelvis barnomsorg (av viss kvalitet) till alla barn. I Sverige sker utjämningen genom en kombination av inkomstutjämning och kostnadsutjämning. Systemet är framgångsrikt i den meningen att standarden på kommunernas och landstingens verksamhet är i stort sett lika i hela landet. Men utjämningen är inte oproblematisk. Incitamenten att utveckla den egna skattebasen försvagas om det som står att vinna är ringa i förhållande till vad sådana satsningar kostar. I ett land som Sverige, där kommunsektorn står för cirka 70 procent av den offentliga konsumtionen och ungefär en fjärdedel av sysselsättningen, kan detta få allvarliga effekter på den ekonomiska tillväxten.

Av samma skäl som nationalstater behövs för att reglera konkurrensen mellan sekundära gemenskaper av typen kommuner och landsting, behövs överstatliga organ av typen EU för att reglera konkurrensen mellan nationalstater och andra tertiära gemenskaper. Det finns härvidlag många paralleller, alltifrån bestämmelser om vad nationalstaterna ska göra (eller inte göra) till en mer eller mindre långtgående utjämning av skattepriserna. Hittills har EU haft en ganska låg profil i dessa avseenden, men det är inte svårt att föreställa sig en situation där det för hela Europa stipuleras miniminivåer för social trygghet, hygieniska förhållanden, utbildning med mera, och det samtidigt sker en ambitiös utjämning mellan Europas olika delar beträffande möjligheterna att leva upp till sådana normer. Ett utjämningssystem av svensk modell på europeisk nivå framstår i dag som ett skräckscenario, men vill man definiera ambitiösa normer är det svårt att undvika en ambitiös utjämning, helt enkelt därför att förutsättningarna att leva upp till normerna varierar mycket från land till land och från landsdel till landsdel. Risken är annars att vi verkligen får det "race to the bottom" som många varnar för (och andra hoppas på).

Med undantag av finansieringen, har EU hittills inte gjort några mer långtgående försök att reglera medlemsländernas offentliga verksamhet. Att man beträffande finansieringen gjort lite mera sammanhänger med att skattekonkurrens mellan länderna hotar de friheter som EG-fördraget är upprättat för att värna. Vi ska nu se lite närmare på detta.

EG-rätten och den nationella beskattningen

Enligt *Fördraget om upprättandet av Europeiska Gemenskapen* (EG-fördraget) är det de enskilda länderna som beslutar om sina skatter. Rådet skall dock fatta beslut om harmonisering av indirekta skatter i den mån harmonisering är nödvändig för att säkerställa den inre marknadens funktion. Fiskal federalism på nationell nivå behandlas inte explicit i fördraget.

Under många år utformades skattereglerna i varje land utan att någon större hänsyn togs till de krav och rättigheter som EG-fördraget ställer. Fri rörlighet för varor, tjänster, arbete och kapital ansågs inte påverkas av skatternas utformning i de olika länderna. Så är det självfallet inte och behovet av att komma överens om hur skatterna kan utformas utan att försämra den europeiska ekonomin och därmed välståndet för medborgarna har resulterat i bindande överenskommelser mellan länderna. Fler-talet av dessa har varit inom den indirekta beskattningens område, framför allt inom mervärdesbeskattningen. I takt med att ekonomierna blivit allt mer integrerade har emellertid även skatternas påverkan inom andra områden uppmärksammats.

En av de grundläggande principerna inom EU är *förbudet att diskriminera*. Utländska EU-medborgare ska inte få en sämre behandling än det egna landets medborgare. Dessutom ska människor ha rätt att flytta och företag att etablera sig utan hinder i ett annat EU-land. Länderna har varit ovilliga att eliminera sådana hinder och många individer och företag har känt sig diskriminerade. De har därför vänt sig till EG-domstolen för att få prövat om ett lands lagstiftning strider mot de friheter som EG-fördraget garanterar. Under de senaste tre åren har en rad beskattningsärenden prövats.

Det bör i detta sammanhang noteras att domstolen i första hand prövar brott mot de i fördraget stadgade friheterna. Föreligger ett sådant brott, och finns det inga rättfärdigande omständigheter, behövs ingen prövning av diskrimineringsfrågan. Domarna har bland annat gällt frågor som:

- möjligheterna att dra av för pensionsinbetalningar i sitt ursprungsland när man flyttat till ett annat EU-land;
- tvångsmässig beskattning vid utflyttning;

- möjligheten för företag att få samma behandling för verksamhet i dotterbolag eller fast driftställe i annat EU-land som i det egna landet.

Vi börjar nu se ett tydligt mönster i de domar som avkunnas. Det borde inte komma som en överraskning för någon, men hos många inom skatteområdet har det väckt stor förvåning att EG-domstolen kan ha synpunkter på hur ett enskilt land utformar sin beskattning.

Hur EG-fördraget påverkar utformningen av svenska skatter har först under senare tid börjat diskuteras. Att såväl medlemsländerna som andra länder ägnar sig åt en omfattande *skattekonkurrens* har dock sedan länge varit uppenbart. Det kanske tydligaste uttrycket för detta är hur skatten på bolagsvinster sänkts. Bara under de senaste sex åren har den genomsnittliga bolagsskattesatsen i OECD-länderna fallit med sex procentenheter till knappt 31 procent. Vissa mindre länder, särskilt Irland, Estland och Island har varit tongivande i att sänka skatten på bolag. Samtidigt har möjligheterna till avdrag minskats och skatteinkomsterna har ökat. Dessutom har investeringarna ökat, vilket lett till en ytterligare ökad skattebas. Lägre skattesatser behöver alltså inte leda till minskade skatteinkomster.

I samband med att EU får tio nya medlemsländer ökar skattekonkurrensen från Östeuropa. Flera av de nya medlemsländerna har redan låga skattesatser och i flera fall planeras ytterligare sänkningar. Det gäller bland annat Tjeckien som kommer att sänka bolagsskatten från 31 procent till 24 procent, Ungern med en sänkning från 18 procent till 12 procent, Lettland med en sänkning från 19 procent till 15 procent, Polen som sänker från 27 procent till 19 procent och Slovakien med en sänkning från 25 till 19 procent. I Sverige pågår en diskussion om att sänka bolagsskatten från 28 procent, vilket den varit sedan 1994, till 25 procent. Även Finland överväger att sänka bolagsskatten till 25 procent.

Nu är det inte bara ökad skattekonkurrens som påverkar hur de svenska skatterna kan och bör utformas. I själva verket är Sverige ett av de länder inom EU som kan komma att påverkas allra mest när det gäller skattesystemets utformning. Det beror på att det utöver friheterna i EG-fördraget och förbudet mot diskriminering finns ett annat regelverk, *statsstödsregelverket*, som direkt sätter gränser för hur skattestrukturen kan se ut i ett EU-land. De länder som har högst skatteuttag har ofta höga skattesatser och tvingas sedan medge nedsättningar inom vissa regioner eller för vissa

yrkesgrupper eller branscher. Detta är inget annat än statsstöd. Sverige påverkas i hög grad av dessa regler eftersom vårt skatteuttag är exceptionellt högt. Det svenska skatteuttaget var år 2001 cirka 10 procent högre än i det land som har det näst högsta skatteuttaget, Danmark. Skatternas nivå i förhållande till BNP ("skattekvoten") var då cirka 5 procentenheter högre i Sverige än i Danmark. Sedan dess har det svenska skatteuttaget fallit och skillnaden är enligt preliminära uppskattningar för 2002 ett par tre procentenheter.

Under de senaste 30 åren har Sverige blivit något av en mästare på att diskriminera inom ramen för skattesystemet. De höga arbetsgivaravgifterna reducerades för den norra halvan av landet, energiskatterna sattes ned för dem som använde mest el och de mest förmögna undantogs från förmögenhetsskatt etcetera, etcetera, allt för att skattebördan annars skulle bli orimlig. En avvikelse nedåt från den generella skattesatsen utgör emellertid ett indirekt stöd från staten och kan därmed strida mot statsstödsregelverket. Det är kommissionen som beslutar om detta. Hittills har Sverige tvingats överge nedsättningen av arbetsgivaravgifter, medan nedsättningen av elskatten alltjämt är föremål för prövning. I nästan alla fall förlorar medlemsländerna i detta slags mål. För att man inte skall bryta mot EG-fördraget måste skattereglerna alltså ändras. Utöver kravet på ändrad lagstiftning utkrävs skadestånd och krav på att givna bidrag ska betalas tillbaka. Länderna tvingas därför inte sällan att sänka den generella skattesatsen för alla inom en region, en bransch eller liknande. Det kan medföra ett betydande skattebortfall.

Det känns naturligtvis besvärande för ett land att behöva vidta dessa åtgärder. Men man måste komma ihåg att den inre marknaden inte blir effektiv om det finns omfattande statsstöd, direkta eller indirekta. På längre sikt leder borttagandet av dessa inslag i skattesystemen till en bättre fungerande europeisk ekonomi, men vägen dit kan gå över ökade snedvridningar och nedlagda jobb och industrier. Så skulle ett förbud mot att nedsätta skatten för elintensiv industri i Sverige, trots att skatteuttaget är högre än i andra länder, kunna leda till en än mer olik konkurrenssituation mellan svenska företag och företag i andra medlemsländer. Det är därför angeläget att länderna utvecklar strategier för att på bästa sätt uppfylla de krav som ställs av en effektiv och välståndsskapande inre marknad.

I domstolsförhandlingarna kräver länderna ofta att "skattesystemets

inre sammanhang” ska beaktas och man hävdar att ändringar skulle leda till ett skattebortfall. Med skattesystemets inre sammanhang menas till exempel att avdrag inte kan ges för en kostnad (pensionsavsättning, ränteutgift) när inkomsten (pensionen, värdestegringen) inte kommer att beskattas i det egna landet. Därmed skulle ett skattebortfall uppstå. EG-domstolen har kategoriskt tillbakavisat sådana resonemang. Att ett enskilt land skulle förlora skatteinkomster rättfärdigar inte att skattelagarna bryter mot friheterna i fördraget. I själva verket förefaller det inte finnas några godtagbara skäl till att ett land ska tillåtas diskriminera eller bryta mot någon av de fördragsstadgade friheterna.

Ett område där EG-rätten haft avgörande betydelse är beskattningen av utdelning från aktieinnehav. Många länder medgav avräkning helt eller delvis av den bolagsskatt som företaget betalat, och skatten på aktieägaren blev därmed lägre. Men eftersom ingen lättnad gavs för bolagsskatt som erlagts i ett annat medlemsland än det egna, ansåg domstolen att diskriminering förelåg av placeringar i andra medlemsländer. Som en konsekvens av detta har ett antal länder återinfört dubbelbeskattningen på aktieäggande, men då valt att lindra denna på ett sätt som är förenligt med EG-fördraget. Ofta blir nu hela eller delar av aktieutdelningen eller kapitalvinsten skattefri för aktieägaren, oavsett om det är en inhemsk aktie eller utländsk.

I takt med att domstolen hävdar friheterna i fördraget samt eliminerar diskriminerande inslag i skattesystemen kommer länderna att överge *kapitalexportneutralitet* till förmån för *kapitalimportneutralitet*. Det innebär att utgångspunkten inte längre kommer att vara nationalstatens, med lika beskattning av det egna landets medborgare oavsett var de placerar sina tillgångar eller investerar. I stället kommer likabehandling inom unionen vara det som eftersträvas – det vill säga neutralitet oavsett varifrån kapitalet kommer och vem som tillhandahåller det eller driver företaget – kapitalimportneutralitet. På samma sätt som ingen i Sverige skulle komma på att beskatta en skåning på ett annat sätt än en stockholmare, kommer belgare och svenskar att möta samma villkor för aktiviteter och placeringar i Belgien respektive i Sverige. I vilken utsträckning som det dessutom blir fråga om samma skatter, det vill säga en harmonisering, är en delvis annan fråga.

Mot denna bakgrund ska det bli intressant att se om den svenska regeringen kommer att lyckas i sin avsikt att införa skärpt beskattning av dotterbolag i andra unionsländer, så kallad CFC-beskattning (Controlled

Foreign Companies), det vill säga beskattning av bolag i andra länder där det svenska moderbolaget har ett bestämmande inflytande. Med detta vill man uppnå att det svenska moderbolaget får betala högre skatt till följd av att viss verksamhet har låg skatt i ett annat medlemsland. Detta förefaller att strida mot principen om konkurrens på lika villkor och kan vara ett hinder för fri etableringsrätt. Att en sådan skärpning av beskattningen ökar risken för att huvudkontor emigrerar och att de svenska skatteinkomsterna därmed blir lägre, är dock inget som EG-domstolen har synpunkter på. Det är inte olagligt att skrämja bort skattebetalare, bara det sker utan diskriminering! Det svenska förslaget kan ses som ett försök att hävda principen om kapitalexportneutralitet, trots att EG-rätten som nämnts förordar kapitalimportneutralitet.

För små länder, som Sverige, skulle en konsolidering av företagens inkomster vara en fördel. I stora länder sker redan en konsolidering inom landet, mellan moder- och dotterbolag, men i ett litet land är det mer troligt att dotterbolaget ligger i ett annat land än moderbolaget och då finns tills vidare ingen möjlighet att kvitta förluster mot vinster. Hur det än blir med konsolideringen av företagsvinster är en sak klar. Skattekonkurrensen mellan länderna kommer att fortsätta. Det beror främst på att länderna finner att det ligger i deras intresse att konkurrera om investeringar och sysselsättningsstillfällen för att trygga skatteinkomsterna och därmed basen för offentliga utgifter. I denna konkurrens måste länderna dels utforma sina lagar så att de grundläggande friheterna i fördraget uppfylls, dels se till att diskriminering inte sker av medborgare och företag i andra medlemsländer.

Det råder stor enighet om att inom området *direkt* skatt är skattesatserna något länderna ska ha suveränitet över. Däremot finns det starka ekonomiska skäl för att skattebasen bör beräknas på samma sätt, i synnerhet för företag. Med mera enhetliga skattebaser, beskattningsbar inkomst, vinst etcetera, skulle möjligheterna att konsolidera skatten för verksamhet i hela unionen öka. Då skulle ett europeiskt företag med dotterbolag i andra medlemsländer betala skatt för den samlade vinsten och skatten skulle sedan kunna fördelas mellan länderna.

Inom området *indirekt* skatt ser vi dock en annan utveckling. Där beslutar rådet om minimiskatter och sedan beslutar länderna själva om nivåerna därutöver. Beträffande bland annat momsens eftersträvas dock

en fullständig harmonisering. Målsättningen är att momsen i hela Europa ska bygga på ursprungsprincipen med en enhetlig skattesats. Men vi är ännu inte där.

Finansieringsprincipen

Ansvarsfördelningen mellan olika nivåer i den offentliga sektorn har implikationer för beskattningen. Grundregeln är att den som beslutar om utgifter också ska svara för finansieringen. Denna regel har förfäktats under lång tid och i många olika sammanhang. För Knut Wicksell, för att ta ett exempel, var det ett *rättvisekrav* att finansieringen skulle knytas till respektive utgift på ett sådant sätt att alla berörda personer kunde känna att de vinner på att utgiften kommer till stånd. Wicksell framförde denna idé på 1890-talet.

I den fiskala federalismen innebär grundregeln att respektive nivå ska ta det finansiella ansvaret för de utgifter som man själv beslutar om. En tvistefråga är hur man ska göra med utgifter som speglar beslut på en annan nivå, exempelvis ett statligt beslut om att alla kommuner skall erbjuda full behovstäckning i barnomsorgen (och dessutom med max-taxa). Enligt grundregeln bör staten ta det finansiella ansvaret i alla sådana fall, men som lätt inses skulle konsekvenserna bli långtgående. Det blir då inget större utrymme för kommunal självstyrelse. Detta skulle allvarligt urholka de värden som subsidiaritetsprincipen vilar på. Men det finns exempel på att lokala politiska organ får huvuddelen av sina inkomster i form av statsbidrag. Till dessa hör kommunerna i Nederländerna och Norge. I Sverige har utvägen ur detta dilemma varit att:

- noga ange miniminivåer för kommunernas och landstingens verksamhet;
- noga ange vilken skattebas kommuner och landsting får använda samt;
- komplettera deras beskattning med ett utjämningsystem som säkerställer att miniminivåerna kan finansieras med i stort sett samma skattesats i hela landet.

Dessa regleringar har uppenbarligen som syfte att förhindra konkurrens mellan kommuner respektive landsting. Hade det varit upp till enskilda

kommuner att bestämma vilka tjänster man vill erbjuda samt vilken del av hushållens och/eller företagets inkomster (eller konsumtion) man vill beskatta, hade förhållandena varit väsentligt annorlunda i vårt land.

Detta låter enkelt, men den närmare innebörden är inte alls självklar. Avgörande är hur man betraktar den offentliga sektorn. För den som utgår från subsidiaritetsprincipen och ser högre instanser som hjälpreda åt lägre instanser, ligger det nära till hands att säga att det alltid är den lägsta instansen som ska ha det fulla ansvaret, både för egen och "överordnades" verksamhet samt motsvarande finansiering. Tyngdpunkten i beskattningen skulle i så fall ligga hos kommuner och landsting. Som lätt inses vore detta emellertid inte särskilt bra. För *det första* har kommuner och landsting svårt att utnyttja vissa skattebaser, framför allt indirekta skatter, för så vitt dessa inte är starkt harmoniserade, men då handlar det i praktiken om nationella skatter. För *det andra* finns det fördelar med att ha en nationell finansiering av sådant som är strikt nationella angelägenheter, såsom försvaret, rättsväsendet, utrikesförvaltningen, grundforskningen och socialförsäkringarna. Det vore ingen poäng att finansiera sådana verksamheter med bidrag från kommuner och landsting, för så vitt man inte vill att bidragen ska vara frivilliga, men då riskerar man att betalningen uteblir. Även ur subsidiaritetsprincipens synvinkel bör alltså delar av beskattningen vara nationell och även supernationell.

Vi går nu inte närmare in på den lagstiftning som gäller innehållet i den verksamhet som svenska kommuner och landsting bedriver. Beträffande deras beskattning kan vi också fatta oss kort. Regleringen är härvidlag så långtgående att kommuner och landsting bara har en enda skattebas att tillgå, nämligen de egna invånarnas arbetsinkomster (inklusive pensioner och dylikt). Hur inkomsterna mäts avgörs av staten. Eftersom kommuner och landsting i sina tjänsteutbud inte avviker särskilt mycket från de stipulerade miniminivåerna, implicerar dessa regleringar att medborgarna inte har mycket att vinna på att flytta från en ort till en annan, i varje fall inte vad gäller offentliga tjänster. Konkurrensen mellan kommuner och landsting är därigenom – som avsett – kraftigt försvagad.

I andra länder har kommuner och landsting (eller motsvarande enheter) vanligtvis flera skattebaser att begagna sig av. Till dessa hör *fastighets-skatt* i någon form. Denna typ av skatt är i själva verket en viktig inkomstkälla för lokala enheter världen över, också inom EU. Den stora fördelen

med en lokal fastighetsskatt – givet att taxeringsvärdena är relaterade till fastigheternas marknadsvärde – är att skattebasen direkt avspeglar hur attraktiv respektive ort är. Kommunala satsningar som gör orten mer attraktiv betalar sig därigenom att fastighetsvärdena och därmed skattebasen växer.

Att Sverige till skillnad från många andra länder har en betydande *inkomstbeskattning* på lokal nivå, är i och för sig inget problem. Men det är viktigt att vi utformar inkomstbeskattningen på ett med omvärlden harmoniskt sätt. Problemen i Öresundsregionen är belysande. Medan den svenska inkomstbeskattningen utgår från nattbefolkningen – man betalar där man bor – bygger den danska inkomstbeskattningen på dagbefolkningen – man betalar där man arbetar. Dessa principer kan naturligtvis inte förenas. Ska vi inte ha det så att personer som bor i Sverige och arbetar i Danmark får betala dubbel inkomstskatt, medan personer som bor i Danmark och arbetar i Sverige slipper inkomstskatt över huvud taget, krävs ett internationellt avtal som anger hur det ska vara.

I det aktuella fallet har det varit så att svenskar som arbetar i Danmark betalar dansk skatt, medan danskar som arbetar i Sverige enbart betalar svensk statsskatt (så kallad SIND). I bägge fallen har de svenska kommunerna alltså inte fått någon del av skatten (annat än via utjämnningssystemet). För att råda bot på detta förhållande har det föreslagits att svenska kommuner ska kompenseras av den danska staten. Detta är positivt, men det går inte att komma ifrån att det ändå råder en alltför komplex skattesituation i Öresundsregionen. Olikheterna i den danska och svenska beskattningen skapar inte bara problem för svenska och danska kommuner och pendlarna själva, utan också för pendlarnas arbetsgivare. På lönekontoren räcker det inte att hålla reda på vad de anställda gör på jobbet; man måste också hålla reda på var de bor och hur stor del av årsinkomsten som är hänförlig till respektive land. Saken blir inte lättare av att det är stora skillnader i ländernas sociala förmåner och arbetsgivarens roll i finansieringen av dessa förmåner. Det finns alltså ett betydande intresse av att systemen harmoniseras. Nuvarande krångel är säkerligen hämmande för den integration som EU syftar till.

Det är likväl ingen tillfällighet att EU:s skattepolitik hittills till stor del handlat om moms och andra *indirekta skatter*. Lokala variationer i sådana skatter, även på nationell nivå, tenderar att försämra resursallokering-

en och möjligheterna att åstadkomma långsiktig tillväxt. EU:s huvudsakliga skattepolitiska mål är därför att så långt möjligt harmonisera de indirekta skatterna i medlemsländerna. Det handlar inte bara om att få en enhetlig moms, utan också enhetliga skatter på alkohol, energi, godsaker, tobak med mera. Trots att detta kan synas vara en övermäktig uppgift, är ansträngningarna inte utan framgång. Förklaringen är att nationella politiker alltmer börjar inse skattekonkurrensens mekanismer. Utvecklingen av den svenska alkoholbeskattningen är belysande. Om än mycket motvilligt, har vi börjat inse att det inte går att avvika för mycket från omvärlden. Skall ett "race to the bottom" undvikas måste regeringarna explicit eller implicit ena sig om en lagom nivå på beskattningen. På så sätt etableras successivt en allt större enhetlighet i den indirekta beskattningen.

Från olika håll framförs propåer om att medlemsländernas nationella beskattning bör kompletteras med en särskild EU-skatt. Detta ligger onekligen nära till hands med tanke på att EU får allt större utgifter för gemensamma ändamål. Men det framförs också invändningar mot att beskattningen utvidgas på detta sätt. Ofta görs detta med hänvisning till en så kallad *vertikal extern effekt i beskattningen* ("vertical tax externality"). Förutsättningen är att myndigheter på olika nivåer har delvis olika intressen, och använder beskattningen för att främja de egna intressena utan beaktande av hur den egna beskattningen påverkar andra myndigheters beskattningsmöjligheter. I den mån som skattebasen minskar till följd av beskattningen, exempelvis därför att hushållen sparar eller arbetar mindre, leder skattehöjningar på en nivå till ett skattebortfall på en annan nivå. Det är detta som är den externa effekten.

Konsekvensen av att man på respektive nivå blundar för effekterna på andra nivåer är att man underskattar beskattningens totala samhällsekonomiska kostnad ("excess burden") och därför – jämfört med att all beskattning sker på en nivå – tenderar att välja en alltför hög total nivå på beskattningen. För befolkningen som helhet innebär detta en välfärdsförlust.

Beskattningens vertikala externa effekter används inte bara som argument mot införandet av nya skatter på EU-nivån, utan också som argument mot att över huvud taget låta beskattningen ske på flera nivåer. Det är då den lokala beskattningen som ifrågasätts. För att helt eliminera denna typ av externa effekter måste beskattningen i sin helhet ske på en nivå, där man då får möjlighet att göra en samlad bedömning av beskatt-

ningens samhällsekonomiska kostnader för att på så sätt optimera den totala skattenivån. Som tidigare nämnts ligger Nederländerna och Norge inte så långt från detta "ideal". De lokala politiska organen får där huvuddelen av sina inkomster i form av statsbidrag. Vi vill tillägga att den lokala fastighetsskatten är tämligen harmlös med avseende på externa effekter, helt enkelt därför att den har en för varje kommun unik skattebas.

Vi är inte nu beredda att säga vart denna analys leder. Klart är att önskemålet att eliminera beskattningens externa effekter inte ensamt kan fälla avgörandet. Mot idén att lokala organ ska finansieras genom statsbidrag står subsidiaritetsprincipens krav att det ska finnas största möjliga självstyrelse på lokal nivå. Skall de lokala organen ha ett avgörande inflytande på sina utgifter – i enlighet med den lokala befolkningens preferenser – säger finansieringsprincipen att de också bör ha egen beskattningsmakt och ansvar för utgifternas finansiering. Ett motsvarande argument *mot* statsbidrag på EU-nivån kan naturligtvis inte komma ifråga, helt enkelt därför att subsidiaritetsprincipen prioriterar medlemsländernas självständighet. Att det kan vara bekymmersamt för EU att vara beroende av statsbidrag – allra helst när det krävs total enighet bland medlemsländerna – är enligt vår mening inte tillräckligt för att åsidosätta subsidiaritetsprincipen.

Låt oss emellertid sticka ut hakan och säga i vilket härad analysen så småningom kommer att hamna:

- Socialförsäkringen separeras från statens och kommunernas löpande budget.

Till socialförsäkringen förs inte bara olika pensionssystem och dylikt, exempelvis kostnader för äldreomsorgen, utan också en integrerad sjukförsäkring som täcker såväl inkomstbortfall som vårdkostnader och rehabiliteringskostnader. De tyska sjukkassorna illustrerar hur detta kan göras. Konsekvensen är att socialförsäkringen övertar det finansiella ansvaret för äldreomsorgen från kommunerna och för sjukvården från landstingen. Som idag finansieras socialförsäkringen till största delen med arbetsgivaravgifter/löneskatt, men där så är möjligt kan också försäkringspremier användas, exempelvis för att finansiera arbetsskadeförsäkringen.

- Det som återstår av kommunernas verksamhet finansieras med lokal fastighetsskatt och statsbidrag.

Det finns beräkningar som visar att en fastighetsskatt på cirka 2,5 procent är tillräcklig för att finansiera kommunernas grundläggande verksamhet, det vill säga utbudet av lokala kollektiva nyttigheter i form av förvaltning, räddningstjänst, vägar och gator, parker med mera, givet att alla slags fastigheter ingår i skattebasen, det vill säga inte bara egna hem utan också hyresfastigheter, jordbruksfastigheter, skogsfastigheter och alla andra näringsfastigheter. I princip bör även statliga fastigheter beläggas med lokal fastighetsskatt. I den mån som barnomsorg, skola och dylikt ska drivas i kommunal regi, sker finansieringen lämpligen med statsbidrag (gärna schablonmässigt beräknade).

- På statens konto förs inkomstskatten och specifika kapitalskatter i den mån de ska vara kvar (arvs- och gåvoskatterna, förmögenhetsskatten) samt de indirekta skatterna.

En del av statens skattemedel används för statsbidrag till kommunerna respektive EU. För dagen är vi inte beredda att rekommendera att EU får egen beskattningsmakt utöver den som redan finns.

Skulle utvecklingen i EU gå mot enhetliga socialförsäkringar kommer saken i ett annat läge. Det kan då vara lämpligt att ha enhetliga arbetsgi-varavgifter på unionsnivå för att finansiera dessa försäkringar, på samma sätt som man i USA låter den federala nivån betala för de äldres sjukvård och allmänna försörjning ("social security"). En möjlig invändning är att detta skulle sätta solidariteten inom unionen på starka prov. Kostnaderna för socialförsäkringarna varierar en hel del mellan medlemsländerna beroende på olika åldersstruktur, sjukskrivningsbenägenhet med mera. Det är inte givet att kostnaderna är högst i de medlemsländer som har lägst BNP per capita – det är snarare tvärtom.

Källor och litteratur

Det klassiska finasteoretiska verket är R. Musgrave, *The theory of public finance* (McGraw Hill, 1959). Där finns en ingående diskussion om hur uppgifterna ska fördelas mellan olika nivåer i den offentliga sektorn. En applikation på svenska förhållanden finns i L. Söderström, *Hoten mot*

kommunerna, En ESO-rapport om ansvarsfördelning och finansiering i framtiden (Ds 2002:7). Tonvikten i framställningen ligger på svårigheterna att klara den utjämning som behövs för att säkerställa en omfattande verksamhet på lokal nivå. Både inkomstutjämningen och kostnadsutjämningen kritiseras. Beträffande uppgiftsfördelningen mellan lokala och centrala organ samt den optimala utformningen av den regionala nivån, se Å. E. Andersson och D. Andersson, *Sveriges regionala organisation* (Sydsvenska industri- och handelskammaren, Västsvenska industri- och handelskammaren, 2002, reviderad version).

Frågan om EU ska ha en egen skattebas är kontroversiell. En översiktlig genomgång av invändningarna mot en särskild beskattning på federal nivå finns i M.J. Keen, "Vertical tax externalities in the theory of fiscal federalism", *IMF Staff Papers* 45, 454–485, 1998. Utifrån tesen att ekonomisk integration befrämjar decentralisering inom den offentliga sektorn, gjorde D. Stegarescu en intressant genomgång av OECD-länderna vid den kongress som International Institute of Public Finance hade i Budapest i augusti 2003. Författarens e-postadress är stegarescu@zew.de. Vid samma kongress presenterade B. U. Wigger och U. Wartha en välskrivna uppsats om beskattningens vertikala externa effekter utifrån ett EU-perspektiv. Författarna kan nås på adressen berthold.wigger@wiso.uni-erlangen.de.

Det finns inte så mycket litteratur på svenska om hur de svenska skatterna kan och bör utformas för att vara förenliga med EU-fördraget. Ämnet togs upp på en konferens i Mölle den 20–23 maj 2003, anordnad av Nätverket för Europaforskning. K. Andersson presenterade en rapport med titeln "On the way to or away from a European Tax Union (ETU)?". EU-kommissionen har publicerat flera dokument om vilka skatteändringar som är prioriterade. Dessa återfinns på kommissionens hemsida. Den kanske viktigaste studien är en uppföljning till Rudingrapporten från 1992. Den nya företagsskattestudien publicerades 2001 och heter "Towards an Internal Market without tax obstacles: A strategy for providing companies with a consolidated corporate tax base for their EU-wide activities", *Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the Economic and Social Committee*, COM (2001) 582 final.

EU, skatterna och socialförsäkringarna

av Joakim Palme

Går det att upprätthålla nivån på svenska skatter och socialförsäkringsavgifter med de restriktioner som den fria rörligheten av arbete, kapital och varor sätter för de nationella regeringarna i EU? Detta är ledmotivet i den svenska diskussionen kring EU och välfärdsstaten. Om det är önskvärt är en annan fråga, som dock mer sällan ställs. Ibland tycks det rent av som om det är lättare att använda argumentet att det inte är möjligt istället för att uttrycka sina verkliga preferenser. Det är befogat att även ställa andra typer av frågor om man menar allvar med att de sociala trygghetssystemen faktiskt ska ge trygghet: Kan till exempel det nuvarande regelverket trygga de sociala rättigheterna för den arbetskraft som flyttar inom EU med de skillnader som finns i finansieringsstrukturen mellan medlemsländerna? Den fråga som man från centralt håll i EU numera ställer till medlemsländerna är om deras trygghetssystem faktiskt levererar något i förhållande till de mål man kommit överens om.

Att det här är viktiga framtidsfrågor för alla unionens medlemsstater understryks av de likartade utmaningar för välfärdspolitiken som de europeiska länderna står inför. Utvidgningen av EU med ett antal medlemsstater minskar vare sig aktualiteten eller relevansen av frågorna. Det som EU-kommissionen bland annat lyft fram – och försökt stimulera medlemsländerna att diskutera – är fyra typer av samhällsförändring som ställer frågor kring utformningen och finansieringen av de sociala trygghetssystemen; (i) den kvardröjande långtidsarbetslösheten, (ii) ett förändrat arbetsliv, (iii) åldrande befolkningar och (iv) jämställdhetsfrågan. Detta har gjort avtryck på den socialpolitiska dagordning som ställts upp av kommissionen, som präglas av att policyrekommendationerna syftar till aktivt arbetskraftsdeltagande, att jämställdhetsfrågan är tydligt identifierad och att man vill stimulera medlemsländerna att reformera sina pensionssystem så att de blir hållbara på lång sikt.

Under de senaste årtiondena har förhållandet mellan välfärdsstat, skatter, socialförsäkringsavgifter, jämlikhet, effektivitet och tillväxt återkommande diskuterats, såväl i Sverige som i andra EU-länder. Trots en växande empirisk forskning har åsikterna inte minst i den svenska debatten fortsatt att gå isär, framförallt när det gäller effektivitets- och tillväxtfrågorna. De översikter som finns av den empiriska forskningen ger vid handen att de negativa konsekvenserna framförallt står att finna på programnivå och inte när det gäller skattenivåerna i sig, det vill säga; illa utformade system får negativa effekter. Att den svenska välfärdsstatens relativa storlek i sig skulle haft några mätbara negativa effekter på den svenska tillväxten under de senaste årtiondena saknas det hållbara empiriska evidens för i den jämförande forskningen.

Under alla omständigheter blev 1990-talets svenska sysselsättningskris också en finansieringskris för de offentliga åtagandena på välfärdsområdet. Krisen blev en påminnelse om hur känsliga dessa åtaganden är för förändringar av sysselsättningsnivån i landet, liksom hur de påverkas av olika typer av befolkningsförändringar. Mot slutet av årtiondet framstod de omedelbara finansieringsproblemen som mindre akuta. När konjunkturen sedan vänder nedåt en bit in på 2000-talet kommer finansieringsproblemen som ett brev på posten. Inte minst mot bakgrund av den demografiska utvecklingen och den dramatiska ökningen av den långa sjukfrånvaron framstår finansieringsfrågorna som mycket viktiga att beakta. Lägg därtill att kommunerna och landstingen i allmänhet visar sämre finansiella resultat än staten. Under 2002 och 2003 har Tyskland och Frankrike visat statsfinansiella problem som påmint om de svenska krisåren, men som inte gått lika djupt.

Finansieringen av de välfärdsstatliga systemen är beroende av beskattning i en eller annan form. Därmed blir frågan central om hur rörliga olika skattebaser är. Det finns goda skäl att tro att en fortsatt ekonomisk integration i Europa också får konsekvenser för möjligheten att beskatta olika typer av baser, men integrationen med den övriga världen är också mycket viktig. Det är uppenbart att en rad förändringar bidragit till att i första hand göra kapital men också varor rörliga. Det gäller den ökade betydelsen av såväl multinationella företag som gränshandel, såväl elektronisk som annan. Därtill har de nationella systemen för kredit- och finansmarknader avreglerats, i Sverige liksom bland våra handelspartners både

inom och utanför EU. Arbete har inte på samma sätt blivit en rörlig skattebas, trots att inte bara Norden utan också EU blivit en fri arbetsmarknad för svenskar. Eftersom regelsystemet underlättar rörlighet kan det dock ske betydelsefulla förändringar även i detta avseende i framtiden.

I diskussionen kring EU träder alltså ofta förhållanden förknippade med den svenska välfärdsstaten i förgrunden. Frågan har dock behandlats på olika sätt över tid och de argument som framförs fångas inte sällan av den inställning som respektive debattör i allmänhet tar till välfärdsstaten och EU. Sällan vilar omdömena på någon särskilt utvecklad analys av hur de faktiska villkoren ser ut. Uppfattningarna styrs helt enkelt av fördomar eller önsketänkande och går därför starkt isär. Detta kapitel syftar till att beskriva de europeiska socialförsäkringarna och deras finansiering, och belysa denna utveckling i ljuset av den ekonomiska och politiska integrationen inom EU. I förlängningen av detta syfte ligger att bedöma de framtida implikationerna av de beslut som fattats på den europeiska och den nationella nivån.

För att kunna tjäna dessa syften behöver en rad frågor besvaras. I detta kapitel behandlas därför, i tur och ordning, följande frågeställningar: För att förstå trycket mot skatterna måste vi för det första studera vad de europeiska välfärdsstaterna egentligen kostar, och vilka skillnader det finns mellan länderna. För att kunna få en uppfattning om hur de kan utvecklas i framtiden måste vi ställa oss frågan vad det är som driver kostnaderna. En annan central fråga är naturligtvis hur strukturen på finansieringen ser ut i olika länder. Vikten av det framgår tydligt när vi ser på de olika motiv och instrument på den europeiska nivån som finns för att styra socialpolitiken, inte minst de regler som gäller det sociala skyddet av den migrerande arbetskraften. På vilket sätt utgör regelverket för den migrerande arbetskraften ett problem för finansieringen, och för det faktiska skyddet av arbetskraften? Vilka hot mot de nationella välfärdsstaterna utgör fenomen som social dumpning, social turism och skatteharmonisering? Hur kraftfullt är det som idag framstår som det tydligaste instrumentet att indirekt integrera socialpolitiken på EU-nivå, nämligen den ”öppna metoden för koordinering (OMC)?” Kapitlet avslutas med en diskussion av de europeiska socialförsäkringarnas framtid mot bakgrund av de reformer som genomförts, eller som ligger i stöpsleven.

Vad kostar de europeiska välfärdsstaterna?

En allmän uppfattning i och om Sverige är att den svenska välfärdsstaten inte bara är unik i sin generositet, utan också i sina höga kostnader. Denna bild föreföll olika intressegrupper i Sverige vara ense om på 1980-talet, även om slutsatserna av denna beskrivning skilde sig åt. Från arbetsgivarhåll gav det upphov till uppfattningen att Sverige hade gått för långt och inte kunde fortsätta att avvika från de nivåer som gällde i övriga västvärlden. Från facketes sida tog man den svenska särarten till intäkt för att man varit framgångsrik med att driva "sina frågor" på den politiska arenan.

När sedan ett svenskt medlemskap i EU aktualiserades i spåren av järnridåns fall, utlöste det delvis olika reaktioner. Medan delar av den politiska vänstern och fackföreningsrörelsen såg den svenska välfärdsstatens relativa försteg som ett hinder för ett medlemskap, eftersom man trodde att välfärdsstaten skulle behöva devalveras som en konsekvens, ändrade man från näringslivshåll på beskrivningen; Sverige beskrevs som mitt i klungan snarare än i ledningen i välfärdsstatsgenerositet. Dessa i flera avseenden motsägelsefulla uppfattningar lever vidare. Senaste de kom till ytan var under folkomröstningen om euron 2003.

Hur skiljer sig kostnaderna mellan Sverige och övriga länder i EU? De offentliga sociala utgifterna som andel av BNP har otvetydigt ökat i EU-länderna under efterkrigstiden. Tillväxten i offentliga sociala utgifter var som snabbast fram till början av 1980-talet. Under andra hälften av 1980-talet var de offentliga sociala utgifterna relativt konstanta såväl i Sverige som genomsnittligt i EU-länderna. Runt 1990 ökar så de offentliga sociala utgifterna som andel av BNP i hela Europa, en utveckling som hänger samman både med ett ökat utgiftstryck till följd av ökad arbetslöshet och med en svag BNP-tillväxt. Efter 1994 minskade dock den sociala utgiftsandelens såväl i Sverige som genomsnittligt i EU.

Sverige har sedan mitten av 1960-talet legat klart över EU-genomsnittet när det gäller de sociala utgifterna som andel av BNP, ett utgiftsgap som dessutom tenderade att vidgas fram till början av 1980-talet. Detta gap visade visserligen tecken på att minska under 1990-talet, men man skall vara försiktig med att jämföra den här typen av sifferserier. Det faktum att länders skatte- och bidragssystem är utformade på olika sätt ställer till problem vid jämförelser. Att jämföra de offentliga sociala utgif-

terna för länder som betalar ut transfereringar med låga men obeskattade belopp, med länder som betalar ut högre men beskattade belopp, är missvisande.

Vid jämförelser av de offentliga sociala utgifternas storlek mellan länder skall man alltså korrigera för skattesystemets effekter genom att nettoberäkna transfereringsutgifterna. Storleken på länderskillnaderna i de offentliga sociala utgifterna är beroende av om de brutto- eller nettoberäknas. En nettoberäkning minskar de offentliga sociala utgifternas storlek väsentligt i till exempel Sverige och Danmark. Variationen i de offentliga sociala utgifterna mellan länder reduceras också betydligt om man baserar jämförelsen på netto- istället för bruttoutgifter. Visserligen ligger Sverige i tätklungan när det gäller nettoberäknade offentliga sociala utgifter men avståndet till de flesta andra länder minskar väsentligt. Tyskland hade vid det senaste sekelskiftet till och med högre offentliga sociala utgifter än Sverige vid en jämförelse som baseras på nettoutgifter.

Sker en konvergens eller divergens när det gäller utgifternas nivåer bland de länder som nu är medlemmar i EU? I avsaknad av nettoutgiftsdata över tid får bedömningarna i det här avseendet grundas på bruttoutgifter. 1960–1980 kan vi konstatera att det finns en tendens till ökad variation mellan länderna. Utvecklingen 1980–1998 visar däremot att spridningen i utgiftsnivåer minskat, om än inte är särskilt starkt.

Hur skiljer sig rättigheterna och vad driver kostnaderna?

Jämförelser av de sociala rättigheter som ger upphov till såväl sociala utgifter som beskattning i olika former kompliceras av en svår genomtränglig nationell regelflora. Mot bakgrund av den mer systematiska forskning som finns framträder dock några viktiga drag i det svenska trygghetssystemet i europeiskt perspektiv: Vi skall här i huvudsak redogöra för skillnaden på socialförsäkringarnas område, och bara kort beröra välfärdstjänsterna och arbetsmarknadspolitiken.

Tillsammans med de övriga nordiska länderna har Sverige viktiga inslag av rättigheter som är universella i den mening att alla medborgare omfattas. Det gäller såväl familjestöd som socialförsäkringar. På pensions-

området har det universella draget varit tydligast i folkpensionen (eller garantipensionen som det numera heter i vårt land). Därutöver finns det i Sverige inkomstrelaterade pensioner och andra socialförsäkringar. Dessa ligger i nivå med vad som i allmänhet gäller i Kontinentaleuropa, men på en klart högre nivå än vad som gäller på de brittiska öarna där förmånerna utgår med låga enhetsbelopp. Arbetslöshetsförsäkringen i Sverige är huvudsakligen inkomstrelaterad men organiserad i frivilliga kassor. Det finns därutöver också ett visst grundskydd.

Det finansiella stödet till barnfamiljerna har i Sverige liksom de övriga nordiska länderna starka universella drag. Det är i kontrast mot de kontinentaleuropeiska länderna där stödet traditionellt varit riktat till dem som är aktiva på arbetsmarknaden och betalar sociala avgifter, det vill säga till familjeförsörjaren – oftast en man. Inslaget av behovsprövade stödformer har dock vuxit sig starkare i flera av de här länderna. Den brittiska modellen har haft universella inslag men har gått igenom en förskjutning mot stödformer riktade mot låginkomsttagare med hjälp av skattesystemet. Olika former av föräldraförsäkring har i allmänhet fått ökad generositet, på tvärs mot utvecklingen på det övriga socialförsäkringsområdet. Här finns det skillnad mellan de länder som har en moderskapsförsäkring och de som har system som båda föräldrarna har rätt att utnyttja. Det finns också ökat inslag av pappa-månader. Sammantaget kan man skilja mellan två olika modeller av familjestöd i Europa; en allmän familjestödsmodell och en tvåförsörjarmodell. Sverige är den mest typiska av den senare typen. När det gäller nivån på det allmänna familjestödet ligger dock Sverige på en mer allmän europeisk nivå.

När det gäller välfärdstjänsteområdet kan man konstatera att det inte bara är svårare att jämföra rättighetsnivåer mellan länder, utan också att det finns färre systematiska jämförelser att luta sig mot. De utgiftsdata som finns att tillgå tyder på att Sverige och de andra nordiska länderna har lägre snarare än högre utgiftsnivåer på sjukvården. Det motsatta gäller andra områden som barn-, äldre- och handikappomsorgen där de nordiska länderna har avgjort högre utgifter. De data som finns när det gäller universalismen i barnomsorgen i Norden tyder på en mycket större tillgång och utbredning av denna i jämförelse med övriga Europa, särskilt när det gäller de mindre barnen. Bland de nordiska länderna har Sverige och Danmark mer utbyggd barnomsorg än de övriga. Den offentliga

äldreomsorgen är också förhållandevis väl utvecklad i Norden men här finns också växande skillnader mellan länderna. Universalismen är till exempel högre i Danmark medan Sverige valt att alltmer rikta stödet till dem med stora hjälpbehov.

Den aktiva arbetsmarknadspolitiken har en lång historia i Sverige men har hamnat högt på den politiska dagordningen i EU. Det är det område där socialpolitiken fick något av ett genombrott under Lissabon-mötet och Amsterdam-fördraget, då man deklarerade sysselsättnings- och arbetslöshetsfrågorna som gemensamma europeiska angelägenheter. För att se till att medlemsländerna verkade för de gemensamma målen, för att som man betecknat det; åstadkomma en konvergens av socialpolitikens mål, införde man en ny typ av instrument – ”den öppna koordineringsmetoden” (se nedan). Den här utvecklingen kan i väsentliga avseenden ses som en reaktion mot det ensidiga marknadstänkande som präglade den ekonomiska och politiska integrationen i spåren av Enhetsakten från 1988. I många länder har också begrepp som aktivering och livslångt lärande fått stort genomslag, inte minst i den politiska retoriken.

Sammanfattningsvis kan man konstatera att på i stort sett varje delområde finns det något europeiskt land som har mer generösa eller likvärdiga rättigheter med Sverige. Sammantaget är det dock min bedömning att Sverige tillhör tåten när det gäller såväl transfereringssystemet som välfärdstjänsteområdet, och framförallt dessa två områden sammantagna. Om det fanns något som hette ”ganska unik” kunde detta möjligen vara ett rimligt epitet för hur både de svenska rättigheterna och kostnaderna gestaltar sig i ett jämförande europeiskt perspektiv. Att Sverige och de övriga nordiska länderna inte har högre skatter trots sina förhållandevis stora åtaganden på välfärdstjänsteområdet kan förklaras av det högre arbetskraftsdeltagandet – och därmed högre skattebetalandet – bland kvinnor jämfört med de övriga europeiska länderna. Om detta är önskvärda tillstånd eller inte är värderingsfrågor eftersom det handlar om att avgöra vad som bör vara målsättningen för och omfattningen av socialpolitiken. När det gäller hur väl olika modeller uppfyller målen är det dock mycket fråga om kunskapsfrågor.

Ett alternativt sätt att sammanfatta likheter och skillnader mellan länder är att urskilja socialpolitiska modeller. Walter Korpi och jag har försökt lansera en typologi som har tagit sin utgångspunkt i socialförsäkring-

arna. Vi har sett Sverige, Norge och Finland tillhöra den ”generella standardtrygghetsmodellen” där man förenat grundtrygghet och inkomstbortfallsskydd inom ramen för det lagstadgade socialförsäkringssystemet. Länderna i Kontinentaleuropa har i allmänhet organiserat sina socialförsäkringar separat för olika yrkesgrupper, och vi har därför betecknat den som den ”korporativa modellen”. Här är inslaget av grundtrygghet svagt. På de brittiska öarna är socialförsäkringarna tydligast präglade av vad vi kallat ”grundtrygghetsmodellen” med förmåner som typiskt utgår med enhetsbelopp. I den europeiska kontexten sammanfaller den här typologiseringen i väsentliga delar med Gösta Esping Andersen ”tre modeller av välfärds kapitalism” som fått sådant starkt genomslag i den jämförande forskningen; den socialistiska, den konservativa och den liberala modellen. Det finns olika fördelar och begränsningar med de här typologierna. Medan Esping Andersens ideologiska beteckningar på de tre modellerna för in viktiga skillnader i de politiska intentionerna bakom framväxten av länderskillnader, har Korpi-Palme modellen den fördelen att den renodlar de institutionella egenskaperna i olika modeller. Den senare ansatsen klargör inte bara att det kan finnas olika politiska vägar fram till likartad institutionell utformning, utan den utgör också ett mer analytiskt verktyg för att studera konsekvenserna av de institutionella valen. Man blandar alltså inte samman drivkrafterna, utformningen och konsekvenserna av socialpolitiken.

Finns det då ett absolut samband mellan hur generös en välfärdsstat är och vad den kostar? Svaret är nej och framstår vid närmare eftertanke som tämligen självklart. Kostnaderna för ålderspensionerna bestäms ju inte endast av nivån på pensionerna, utan också av hur många som uppbär pension, det vill säga hur många äldre det finns i samhället.

För att kunna bedöma de framtida välfärdsstatliga finansieringsbehoven är det viktigt att förstå betingelserna för den framtida utgiftsutvecklingen på det sociala området. Här kan det vara fruktbart att studera vilka faktorer som varit av betydelse för den utgiftsutveckling under efterkrigstiden som beskrevs ovan, en utveckling som är ett resultat av en rad olika enskilda och samverkande faktorer. Något förenklat kan man emellertid reducera detta till två grundläggande faktorer, där den ena faktorn utgörs av de olika rättigheter som de lagstadgade systemen ger upphov till, och där den andra faktorn utgörs av de olika strukturella behov som utgör

grund för ersättning från de olika förmånsslagen. Sålunda påverkas utgifterna för ålderspensioner av både pensionsrättigheternas generositet och antalet gamla i befolkningen, liksom utgifterna för arbetslöshetsersättning en påverkas såväl av ersättningarnas generositet som av nivån på arbetslösheten etcetera.

Det går naturligt nog inte att förutsätta att rättigheterna och behoven är helt oberoende av varandra. Om arbetslöshetsförsäkringen är generös kan det påverka olika beteenden, både när det gäller antalet arbetslösa och om den som är arbetslös söker ersättning. Den senare tidens forskning pekar dock på att de skillnader som i detta avseende finns bland de europeiska länderna är begränsade. Det finns dock anledning att alltid beakta den här typen av återkopplingar, eller oavsedda konsekvenser, när man skall tolka resultaten av den här typen av studier.

Att värdera betydelsen av rättigheter och behov som förklaringsfaktorer bakom länderskillnaderna i offentliga sociala utgiftsnivåer kan ge underlag för bedömningar av hur strukturella behov och rättighetsnivåer kan komma att påverka den framtida utgiftsutvecklingen. De effekter som under de senaste årtiondena visat sig mest signifikanta är andelen äldre och pensionsrättigheternas nivå. Dessa faktorerets betydelse har ökat över tid. I fråga om utgifterna för arbetslöshet framstår arbetslöshetsnivån som en självklar behovsfaktor. Arbetslöshetsnivån i sig är också av signifikant betydelse och den har ökat i betydelse över tid. Jämförelserna av barnbidragsutgifterna visar entydigt att det är generositeten i barnbidragen som förklarar skillnaderna i utgiftsnivåer mellan länderna. Sammantaget har behovs- och rättighetsfaktorerna varit av ungefär lika stor betydelse under de senaste decennierna. Det tyder på att det inför framtiden är minst lika viktigt att påverka sådant som arbetslöshetsnivåer och tidpunkt för pensionering, som rättighetsnivåer på olika områden, om man vill påverka utgiftsnivåerna nedåt.

Hur ser finansieringsstrukturen ut?

Frågan om vem som skall betala, och hur, för den sociala tryggheten är omdebatterat i alla länder. I allmänhet brukar man göra skillnad mellan vad den försäkrade själv, arbetsgivaren och staten betalar, samt om det finns

inslag av inkomster från fonderade medel. Ekonomer brukar i allmänhet dra slutsatsen att det i slutändan alltid är den försäkrade som får betala även om det formellt är så att arbetsgivaren betalar hela eller en del av avgiften. Grunden för denna slutsats är antagandet om att höjda arbetsgivaravgifter på sikt ändå åter upp löneutrymmet för de försäkrade. Det finns viss empirisk evidens som talar för att en sådan tolkning är riktig. De flesta empiriska studierna pekar dock på att inte hela bördan av arbetsgivaravgifter kommer att bäras av löntagare och/eller konsumenter, åtminstone inte på kort sikt. Att det uppstår stora konflikter kring hur finansieringen formellt organiseras tyder på att det finns fördelningskonflikter inbäddade. Hur systemen finansieras har betydelse också för hur olika sociala rättigheter kan hävdas. Man kan till exempel tolka de starka protesterna mot nedskärningarna i Frankrike och Tyskland mot bakgrund av att egenavgifterna varit av större betydelse i dessa länder och att rättigheterna därmed fått starkare hävd.

De skillnader som finns i finansieringsstruktur har sin bakgrund i de olika traditioner som utvecklats i de europeiska länderna. Val av trygghetsmodell får i allmänhet stora konsekvenser också för hur finansieringen organiserats. De nordiska länderna har en lång tradition av stark skattefinansiering. Historiskt gällde det såväl de system som hade tydliga inslag av behovsprövning, som den klassiska folkpensionsmodellen och de allmänna barnbidragen. I takt med att inkomstrelaterade socialförsäkringar genomfördes ökade betydelsen av arbetsgivaravgifter medan egenavgifter på det hela taget lyste med sin frånvaro i Norden. Den korporativa modell som tillämpas i Kontinentaleuropa har traditionellt en tredelad administration och finansiering av sina trygghetssystem. De försäkrade och arbetsgivarna delar på huvuddelen av bördan medan staten i allmänhet står för en mindre del, med förmodat motsvarande inflytande på administrationen.

I vilken grad olika välfärdspolitiska system upplevs som legitima kommer att vara beroende av om människor upplever att det finns en rimlig och rättvis koppling mellan de förmåner eller ersättningar människor får och vad de formellt betalar eller redan tidigare har betalat för dessa förmåner och ersättningar. Hur kostnaderna för socialförsäkringssystemet formellt fördelas mellan arbetsgivare, löntagare och allmänna skattemedel kommer därför att vara en viktig bestämningsfaktor för framtida finansieringsmöjligheter.

Det finns en generell och långsiktig trend i EU att finansieringsandelen som kommer från arbetsgivaravgifter har ökat, men det gäller också finansieringsandelen från de försäkrade. När det gäller finansieringsandelen via allmänna skatter sjönk denna från 1960 men minskningen stannade av under 1990-talet.

I Sverige ökade finansieringsandelen från arbetsgivarna markant mellan 1970 och 1990 samtidigt som finansieringsandelen genom allmänna skatter sjönk kraftigt, en utveckling som hänger samman med introduktionen av ATP-systemet som efter en tid kom att finansieras nästan enbart genom arbetsgivaravgifter. Under 1990-talet, då en egenavgift introducerats, sjönk dock finansieringsandelen från arbetsgivarna påtagligt samtidigt som finansieringsandelen från de försäkrade ökade. I Sverige går alltså det mönster igen som kunnat observeras för övriga Europa, nämligen den långsiktiga trenden mot en allt större finansieringsandel från arbetsgivaravgifter, samtidigt som finansieringsandelarna för allmänna skatter minskat i betydelse över tid. Finansieringsandelen genom allmänna skatter steg dock märkbart i samband med ökningen i arbetslöshet under 1980-talets första hälft och framförallt i början av 1990-talet. Inslaget av egenavgifter är också ett 1990-talsfenomen genom introduktionen av den avgift till sjukförsäkringssystemet som sedermera omvandlades till en pensionsavgift. I detta avseende har Sverige således närmat sig EU-genomsnittet. I början av 2000-talet svarar dock arbetsgivarna för den största andelen av den totala finansieringen av socialförsäkringarna såväl i Sverige som bland de andra EU-länderna.

Det som utmärker finansieringen av välfärdstjänstesektorn i Sverige och Norden är inslaget av lokala skatter medan de Kontinentaleuropeiska länderna typiskt samordnar finansieringen av socialförsäkringar och sjukvård.

Olika former av skatt på arbete är den viktigaste källan för att finansiera de svenska socialförsäkringarna och det övriga trygghetssystemet. Detta innebär att den offentliga välfärden i hög grad är beroende av utvecklingen av samhällsekonomin i stort och framförallt utvecklingen av sysselsättning och arbetslöshet. Den ekonomiska kris, och framför allt den nedgång i sysselsättningen och den ökning av arbetslösheten, som Sverige genomled under början av 1990-talet, fick stora konsekvenser för såväl inkomst- som utgiftssidan i statens finanser. Den långsiktiga förändringen av finan-

sieringsformen för socialförsäkringssystemet, under 1990-talets dubbla tryck av ökande utgifter och vikande inkomster, kom i form av egenavgifter. Efter en ökad betydelse av brukaravgifter under krisåren infördes olika former av så kallade max-taxor i såväl barn- som äldreomsorg.

Även om de försäkrades relativa andel av finansieringen av de europeiska socialförsäkringsprogrammen minskat sedan 1960-talet, innebär detta inte att den ekonomiska börda som placerats på de försäkrade minskat i reala termer. Detta reflekteras inte minst i att egenavgifternas storlek som andel av en genomsnittlig lön sedan 1960 har ökat markant i flertalet europeiska länder. Arbetsgivaravgifternas storlek som andel av lönen har dock i flertalet länder tenderat att öka ännu mer. Under 1990-talet har emellertid en minskning i arbetsgivaravgifternas storlek kunnat skönjas i flera länder i Europa. Denna minskning har dock i många länder i huvudsak kommit att gälla vissa utsatta grupper på arbetsmarknaden, som lågutbildade, ungdomar och funktionshindrade.

Många länder har således reformerat sina socialförsäkringssystem, ändå uppvisar länderna inom EU en relativt hög grad av institutionell tröghet inom det socialpolitiska området vilket även gäller för hur dessa socialpolitiska institutioner finansieras. Här fortsätter alltså länder som Danmark, med hel skattefinansiering, och Tyskland, med huvudsakligen finansiering via egen- och arbetsgivaravgifter, att leva sida vid sida. Att detta har sina komplikationer är uppenbart inte minst när det gäller reglerna för hur den migrerande arbetskraftens sociala rättigheter skall skyddas.

Skyddas de som flyttar mellan EU-länder?

Det kanske tydligaste instrumentet för EU:s påverkan på välfärdsstat och skatter är det regelverk, Regulativ 1408/71, som fastställer hur den sociala tryggheten skall garanteras för den arbetskraft som flyttar mellan EU-länderna. Det har sin grund i den ursprungliga målsättningen att verka för fri rörlighet inom unionen, inte bara av kapital och varor utan också av arbetskraft. På ett allmänt plan handlar det dels om direkt europeiskt ingripande – ett regulativ – i de nationella välfärdsstaterna, dels om att de sociala trygghetssystemen faktiskt skall ge trygghet för EU:s befolkningar, även om de rör sig över nationsgränserna. Konkret handlar det om att

den som betalat avgifter, eller vars arbetsgivare betalat avgifter, skall vara garanterade att kunna lyfta förmåner även om hon eller han flyttar till ett eller flera andra länder.

Det är uppenbart att de här reglerna har sina naturliga rötter i den typ av socialförsäkringsmodell som finansieras med avgifter från den försäkrade och dennes arbetsgivare. För en svensk läsekrets är det viktigt att poängtera att här handlar det inte bara om kontanta socialförsäkringsersättningar utan också om andra förmåner på till exempel sjukvårdsområdet. Pensionssystemet torde dock vara det mest betydelsefulla området.

Vad har åstadkommit? Vid sidan av att man upprättat ett komplicerat regelverk, har det här regulativet inneburit ett viktigt steg för att de som flyttat skall kunna hävda sina rättigheter. I den meningen har det haft tydliga framgångar. Vad är problemet? De svårigheter som finns med systemet är dels relaterade till komplexiteten i reglerna och de därmed sammanhängande svårigheterna att tolka deras innebörd, dels med konsekvenserna av de olikheter som finns i finansieringsstrukturen. Det senare leder till två typer av problem. Det första är att det finns situationer där personer inte kommer att ges skydd. Det andra är att individer, företag och nationer har incitament till att utnyttja de här olikheterna för att få någon annan att betala för den sociala tryggheten. Man väljer att bo i ett land och arbeta i ett annat för att maximera rättigheterna och minimera de skatter och avgifter man betalar.

Vad är slutsatsen? 1408/74 ställer flera frågor på sin spets. Hur man svarar på dem kan få långtgående konsekvenser för hur de nationella trygghetssystemen utformas. Ett svar från expertisen har varit, att det inte bara är önskvärt med betydande förenklingar av regelverken utan socialförsäkringarna och deras finansiering behöver också harmoniseras. Det skulle bland annat handla om att systemet med härledda rättigheter avskaffas (Tyskland) och att en del av det som i dag finansieras med vad som kallas skatter istället finansieras med något som kallas egen- eller arbetsgivaravgifter (Danmark). Om inte medlemsländerna frivilligt går med på detta, skulle denna linje innebära att man behöver ge kommissionen så kallad kompetens på skatteområdet. Detta är dock ett mycket stort steg som många länder skulle tveka inför. Om ingenting görs hotar dock människors och organisationers handlande att urholka basen för trygghetssystemens finansiering. Dessutom kommer vi att behöva leva med

ett system som väldigt få människor faktiskt fattar hur det fungerar, och där vissa av de som flyttar mellan länder, och deras familjer, kommer att ställas utan skydd.

I förlängningen av den här diskussionen ligger vem och vilka som skall omfattas av EU:s regelverk. Hela unionsprojektet har kritiserats för att tjäna marknaden och "affärsmännens" intressen. I fallet 1408/71 värnas möjligen "arbetarnas" intressen. Men hur går det med "medborgarnas" intressen? Ett sätt att förenkla regelverket vore att göra skillnad mellan de trygghetssystem som rimligtvis alla medborgare har intresse av, som vård och omsorg, och de system som syftar till inkomstbortfallsskydd, där det naturligt nog handlar om att skydda den som har inkomster. Ett sådant synsätt är sannolikt lättare att förankra i Norden än i de europeiska länder där välfärdsstaterna inte på samma sätt ger medborgarna tydliga rättigheter.

Social dumpning, skattekonkurrens, social turism och skatteharmonisering

Ett fenomen på skatteområdet som setts som ett hot mot dyra välfärdsstater är "social dumpning". Vad det handlar om är att enskilda företag, eller till och med länder, försöker att öka sin konkurrenskraft genom att på olika sätt dumpa de sociala villkoren, och därmed de sociala kostnaderna, för de anställda. Genom att skattekonkurrera, det vill säga att erbjuda lägre kostnader för företagen, kan man locka till sig nyetableringar och investeringar i en värld där kapital och varor rör sig fritt, och där varorna därför inte behöver produceras där de skall säljas.

Man kan säga att de regler om minimivillkor som stadgats i EU bland annat syftar till att motverka den här typen av konkurrensmedel. I de flesta länder är dessutom företagen bundna av långtgående lagstiftning och/eller kollektivavtal. Det torde i första hand vara Storbritannien och Irland som kan erbjuda lägre sociala kostnader därför att nivåerna på socialförsäkringarna är avgjort lägre än på andra håll. Att social dumpning förekommer torde vara ställt utom tvivel. Omfattningen är svårare att bedöma. Vad som däremot kan konstateras är att det framförallt är den typ av produktion som är lätt att exportera på världsmarknaden som torde vara utsatt för den här typen av dumpning.

En motsatt typ av hot mot generösa välfärdsstater utgörs av det som kallas "social turism". Enkelt uttryckt handlar det om att den fria rörligheten av arbetskraft inom EU i praktiken kan leda till att människor i ökande utsträckning flyttar till länder med omfattande trygghetssystem, inte för att arbeta utan för att kunna leva av bidrag. Att social turism, liksom social dumpning, förekommer behöver inte betyda att länderna faktiskt förändrar sina trygghetssystem för att motverka detta, men det kan uppenbarligen ge motiv till det. Det är uppenbart att det rör sig om förändringar i nedåtgående riktning även om dessa fenomen inte förefaller ha utlöst något allmänt "race-to-the-bottom", åtminstone inte hittills. Det kan dock bli frågan om specifika åtgärder för att motverka oavsedda konsekvenser. Ett exempel är de skärpta kvalificeringskraven om lång bosättning i Sverige för att uppnå full folkpension som blev resultatet av vår anslutning till EES-avtalet i början av 1990-talet, innan det faktiska medlemskapet blivit verklighet. I samband med östutvidgningen av EU har frågan om social turism åter kommit upp på dagordningen.

Något som uppmärksammats i relation till utformningen av välfärdsstaten i de olika länderna är de krav på harmonisering av skattesystemen som följer av etableringen av en inre marknad med fri rörlighet för kapital, varor och arbetskraft. Skillnader i skatternas nivå och struktur utgör hinder för rörlighet och sägs motverka marknadens effektivitet. Enkelt uttryckt måste välfärdsstaterna anpassas nedåt. Att höja skatter och försäkringsavgifter för att på så sätt harmoniseras uppåt uppfattas som en omöjlighet därför att det enligt denna tankemodell skulle påverka sysselsättning och tillväxt negativt. Det finns dock de som hävdar att det finns en potential för att rädda trygghetssystemet i att vidga handlingsutrymmet för EU-kommissionen, att till exempel ge den kompetens på skatteområdet. Ett exempel är alltså 1408/71 där man skulle kunna få en mer effektiv och rättvis ordning om man harmoniserade finansieringen av trygghetssystemen, men också mer av överstatlighet.

De europeiska fördragen från Rom till Rom

Socialpolitiken och skatterna har på olika sätt aktualiserats i de fördrag eller andra överenskommelser som unionens länder ingått. Det började

med Romfördraget från 1957. Slutsatsen var här att det egentligen var upp till de enskilda länderna att sörja för socialpolitiken, men här fanns också början till försöken att trygga förhållandena för den flyttande arbetskraften.

En rad observatörer från forskarvärlden har noterat att i utvecklingen av den europeiska integrationen har EMU-projektet förstärkt en trend mot ökad marknadsliberalism som kan spåras tillbaka till Romfördraget och som via Maastrichtfördraget gått relativt obruten till idag. Den tyske sociologen Fritz Scharpf är bland dem som hävdar att de europeiska nationalstaternas handlingsfrihet har kringkurits av den gemensamma legala strukturen så att det inte längre går att föra en nationell makroekonomisk tillväxtpolitik. Det som återstår är så kallade utbudsåtgärder där skattesänkningar och välfärdsstatliga nedskärningar utgör centrala element. Det har också funnits en förväntan om att EG-domstolen skulle verka för att undanröja hinder mot den fria rörligheten och att detta skulle förstärka trenden mot en nedgång i socialpolitiken. Trots detta fanns det åtminstone fram till mitten av 1990-talet ganska få spår på ett allmänt "race to the bottom" även om den tidigare expansionen stagnerat.

1960-talet utmärktes av försöken att etablera en ordning som tryggade i första hand de ackumulerade pensionsrättigheterna för den arbetskraft som flyttade mellan länderna i gemenskapen (EEC). På 1970-talet utvidgades den socialpolitiska dagordningen till att omfatta villkoren i arbetslivet och jämställdheten mellan kvinnor och män med mera. 1980-talet präglades inte bara av enhetsakten från 1985 utan också av "1989 års sociala stadga". Om den förstnämnda var ett neo-liberalt dokument så var strävan i den senare att lagstadga ett antal minimi-kriterier på socialpolitikens område, vars legala status dock blev mycket svag. Det finns emellertid motrörelser. Detta kan exemplifieras av hur arbetsmarknadspolitikerna utvecklats sedan 1997 genom en ny form av instrument som rubricerats som "öppna samordningsmetoden". Socialpolitiken har sedan 2000 följt i spåren på denna utveckling om än i mer blygsam omfattning. Den konvergens av de socialpolitiska målen som skall vara vägledande för öppna samordningsmetoden kan ses som ett försök att sätta socialpolitiken på dagordningen.

Den öppna metoden för samordning har introducerat intressanta element i den politiska processen. Det handlar ytterst om att medlemslän-

derna och deras socialpolitiska system utvärderas utifrån de målsättningar man enats om. Det klargör att man inte kan likställa de socialpolitiska målen med dess medel. Man tillåter medlemsländerna att pröva sina egna modeller i förhållande till gemensamma mål. Därmed undviker man direkt inblandning i medlemsländernas socialpolitiska arkitektur och det motstånd detta skulle innebära av både principiell demokratisk och praktisk natur. Man följer alltså subsidiaritetsprincipen och låter medlemmarnas självrapportering om måluppfyllelse i så kallade aktionsplaner utgöra det indirekta styrinstrumentet.

De tio socialpolitiska indikatorer som man enades om 2001 handlar alla om det övergripande målet social inkludering, och rör fattigdom, ojämlikhet, långvarigt låga inkomster, regionala skillnader, arbetslöshet, tillgång på utbildning, hälsa och dödlighet. Resultatet av den process som satts igång av den här nya metoden är det alltför tidigt att bedöma. Det är dock uppenbart att det politiska ansvaret faller tillbaka på medlemsländerna och att vi därför kan förvänta oss att de klassiska politiska maktförhållandena mellan partierna och ideologierna kommer att fortsätta spela centrala roller, men i en process som innehåller en europeisk dimension.

Reformer och finansiering: Behöver vi en ny välfärdsstat?

Ett sätt att blicka in i framtiden är att analysera vilka åtgärder som har diskuterats och vilka beslut har fattats med uppenbart långsiktiga implikationer. I den europeiska reformdiskussionen råder det heller inte någon brist på radikala förslag i olika riktningar. Mycket av det som diskuteras genomförs aldrig. Flera förändringar som faktiskt införts har dock tydliga – om än olika – kopplingar till finansieringsfrågan. Det handlar om att göra familjestöd och socialförsäkringskostnader osynliga, att minska kostnader genom att skärpa regelverken på olika sätt och att med olika medel minska utgiftsökningarna på ålderspensionsområdet.

När det gäller osynliggörandet finns det två bra exempel. I ett europeiskt perspektiv är en vanlig företeelse att man har arbetsgivarinträde, eller så kallad sjuklön, i sjukpenningförsäkringen. Detta har även införts i Sverige. Det mest extrema exemplet är sannolikt det nederländska systemet där man

numera har ett helt års sjuklöneperiod. De offentliga utgifterna för detta ändamål försvann därmed helt. Ett annat exempel på att trola bort direkta sociala utgifter är att använda skattelättnader för att ekonomiskt stötta barnfamiljerna. Det är visserligen ingen direkt utgift men eftersom man minskar skatteintäkterna på det här sättet brukar man kalla det "skatteutgift". Den ökade användningen av skatteutgifter finns det flera exempel på.

Det har skett andra förändringar av olika former av familjestöd, både när det gäller barnfamiljernas inkomster och offentliga subventioner till olika former av barnomsorg. I Frankrike har man gått från en korporativ modell för barnbidrag mot allt tydligare inslag av inkomstprövning. Detta har varit ett sätt att minska kostnaderna och att rikta utgifterna till dem som haft störst behov av samhällets stöd. Det finns också länder som infört subventioner i skattesystemet för den som behöver köpa barnomsorg privat. Detta ökar inte de direkta offentliga utgifterna men är en form av skatteutgift. Ett exempel på ökade åtaganden och ökade offentliga utgifter är föräldraförsäkringen. Det finns också andra exempel på ökade socialpolitiska åtaganden bland EU-länderna, främst välfärdstjänsterna. Inte sällan sker också en omfördelning på så sätt att man använder skatteutgifter snarare än direkta utgifter.

Flera länder har försökt påverka kostnaderna för socialförsäkringarna genom att på olika sätt skärpa villkoren i regelverkan. På arbetslöshetsförsäkringens område har medlen varierat från nedskärningar av ersättningsnivåer, antingen rakt av eller med avtrappning över tid, till längre karenstid och kortare varaktighet. Andra former av skärpningar har förekommit både när det gäller kvalificeringstider och kraven på jobbsökaraktivitet hos de arbetssökande. I oljekrisernas spår på 1970-talet misslyckades länderna i den dåvarande Europeiska Ekonomiska Gemenskapen med att upprätthålla full sysselsättning. En av konsekvenserna blev en massiv förtidspensionering. Inget land hade ett så stort utträde från arbetsmarknaden av den äldre arbetskraften som Nederländerna. När man på 1990-talet försökte vända denna trend skedde det med en strategi som betecknats som att "bota den holländska sjukan". Den innebar inte bara att man blev strängare när det gällde prövningen av nya pensioner, utan också att man systematiskt omprövade gamla pensioner. Detta har i viss mån minskat utgifterna för invalidpensionerna, som dock ändå ligger kvar på en högre nivå än i Sverige.

När det gäller ålderspensionerna kan den danska utvecklingen ses som ett alternativ där man minskat det offentliga åtagandet på åtminstone två sätt. Efter att ha misslyckats med att etablera ett obligatoriskt, inkomstrelaterat tilläggspensionssystem har man i stället på olika sätt stimulerat en utvidgning av avtalspensionerna för att täcka in hela arbetsmarknaden. Detta utgör ett handlingsalternativ i ett land där man saknat offentliga inkomstrelaterade pensioner och där täckningen av avtalsbaserade pensioner varit låg. I flera avseenden har detta varit en framgångsrik strategi, bland annat har täckningsgraden för avtalen utvidgats. Samtidigt kan man konstatera att den här utvecklingen ökar de faktiska lönekostnaderna för arbetsgivarna även om inte pensionsavgifterna är lagstadgade.

Den danska utvecklingen illustrerar ett annat problem av allmän natur. Man har nämligen infört en inkomstprövning av i stort sett halva folkpensionen. Därmed minskar universalismen i systemet och beroende på hur inkomstprövningen kommer att utformas i framtiden riskerar de som ”sparat” till en förhållandevis stor avtalspension att få se sin pension från det lagstadgade systemet minska. De korporativa länderna använder andra medel för att motverka utgiftsökningarna. Ett allmänt sådant har varit att successivt förlänga intjänandetiderna för full pension. Detta leder visserligen inte till minskade pensioner för samtliga blivande pensionärer men för många innebär den här typen av åtgärder att pensionerna kommer att bli lägre. I detta sammanhang finns det de som hävdar att de avtalsbaserade systemen här kommer att spela en ökande och kompenserande roll. Det är dock inte en uppfattning som delas av alla, av den enkla anledningen att arbetsgivarna sannolikt kommer att motsätta sig de ökade avsättningarna till system som har i det närmaste samma grad av obligatorium som de lagstadgade systemen. Motivet från arbetsgiversidan är att motverka kostnadsökningar. Strävan hos de svenska arbetsgivarna på olika avtalsområden att skifta till avgiftsbestämda avtalspensioner är ett annat uttryck för de bekymmer man ser med att kontrollera utgiftsutvecklingen på avtalsområdet. Förändringar på pensionsområdet kan också kopplas till strategier som syftar till att stödja eller kompensera dem som utför obetalt omsorgsarbete, till exempel när det gäller barn. Flera länder har infört pensionspoäng för dem som stannar hemma och vårdar barn eller äldre släktingar.

Ett allmänt mönster är alltså att de beslut som fattats på pensionsom-

rådet under 1990-talet syftat till att begränsa utgiftsutvecklingen. Huvudintrycket är att utgifterna i de flesta länderna kommer att fortsätta att öka trots beslut med begränsande inriktning. I det perspektivet förefaller den svenska pensionsreformen ha klara konkurrensfördelar när det gäller att kontrollera utgifternas utveckling genom att så tydligt låsa avgiftsuttaget. Även om garantipensionen i ett "lågtillväxtscenario" kommer att spela en större roll än om tillväxten blir högre, förändrar detta inte särskilt mycket för finansieringen av just pensionssystemet. Däremot blir pensionerna i ett sådant scenario inte särskilt höga.

Det finns en rad andra exempel på förändringar som begränsat utgiftsutvecklingen på både kort och lång sikt. Samtidigt finns det ett antal exempel på vidgade åtaganden. Därför tillåter utvecklingen inte enkla generaliseringar eller prognoser. Det faktum att EU står inför upptagandet av fler länder ökar i sig osäkerheten. När det gäller ansökarländerna kan man konstatera att dessa har kostsamma socialpolitiska åtaganden där nivåerna på förmånerna är jämförbara med dem som gäller i de nuvarande EU-länderna. Det gäller visserligen inte på det sättet att de absolut sett når upp i samma nivåer på lönekostnader, men i relation till vad en vanlig löntagare tjänar liknar ambitionsnivåerna varandra. Den demografiska utvecklingen i de nya medlemsländerna är i allmänhet ogynnsam i utgiftshänseende, även i ett västeuropeiskt perspektiv.

Vad som i framtiden kommer att ske i EU:s medlemsländer går inte att besvara. Det som vi kan studera är hur de sociala utgifterna faktiskt utvecklats, hur de finansierats och vilka typer av beslut som fattats med framtida implikationer för utgifts- och finansieringsutvecklingen. Vi kan också studera vilka faktorer som påverkat nivån på utgifterna och vilka faktorer som påverkat val av finansieringsmodell. Huruvida de observerade sambanden kommer att gälla i framtiden går det bara att spekulera om. Bedömningar av den framtida utvecklingen blir dock sannolikt bättre om underlaget utgörs av systematiska studier än om de grundas på fördomar och/eller önsketänkande. När det gäller bedömningen av hur olika finansieringskällor kommer att bidra till finansieringen av socialförsäkringarna i framtiden har vi kunnat konstatera att fördelningen delvis är beroende av vilken socialpolitisk modell man tillämpar; grundtrygghetsmodellen har i allmänhet en tydlig skattefinansiering, i den korporativa modellen dominerar arbetsgivar- och egenavgifter, och i den modell

som tillämpas i Sverige kombineras skatter med socialförsäkringsavgifter. Här bör också noteras att det i flera europeiska sammanhang finns föreställningar om att arbetsgivaravgifter är särskilt skadliga för sysselsättningen. Denna typ av föreställningar kan vara av betydelse för beslutsfattandet i EU, alldeles oavsett om sambanden kan beläggas i arbetsmarknadsforskning eller inte. I det här sammanhanget är det också påkallat att påminna om att de skillnader i finansieringsstruktur som idag finns mellan EU-länderna leder till en situation där länder, företag och individer lockas att utnyttja detta och därmed flytta kostnader för den sociala tryggheten till något annat land och därmed till andra företag och individer.

Den stagnation av de offentliga utgifterna för trygghetssystemen som observerats har sin motsvarighet i de sociala rättigheternas nivåutveckling. De skillnader som finns i rättigheter mellan länder fortsätter att vara av signifikant betydelse för skillnaderna i utgifter. De strukturella förhållandena har dock ökat i betydelse för ländervariationen i utgifter. Det talar för att förändringar i arbetslöshet, ohälsa och befolkningsstruktur också i framtiden kommer att vara viktiga för bedömningarna av hur utgifterna kommer att utvecklas vid sidan av generositeten i de sociala trygghetssystemen. Är man som land framgångsrik med att motverka de strukturella behov som är påverkningbara, är möjligheterna större att upprätthålla generösa sociala rättigheter – om man så önskar.

Det svenska välfärdsstatliga systemet är beroende av beskattning av arbete för sin finansiering. Vi kan här konstatera att denna skattebas fortfarande är betydligt mindre rörlig än kapital. Det finns skäl att tro att arbete även fortsättningsvis kommer att vara trögrörligt som skattebas. Det framstår därför som en nyckelfråga att öka antalet skattebetalare. Här handlar det om att få arbetslösa i sysselsättning och de som drabbats av ohälsa att återvinna sin arbetsförmåga. På sikt handlar det om att barnafödandet är centralt för att motverka förskjutningar i försörjningsbalansen när vi får allt fler äldre. Ett annat handlingsalternativ är att öka arbetskraftsinvandringen för att råda bot på den arbetskraftsbrist som hotar. Inget av detta är egentligen nytt men ställer höga krav på politikens utformning. I diskussionen om de europeiska välfärdsstaternas framtid, inte minst den svenska, ställs ofta olika former av så kallade politikmisslyckanden i fokus. Demokratin i sig framställs som ett problem. Detta kan ge viktiga impulser till en kritisk granskning av mål och medel

i socialpolitiken. De indikatorer om sysselsättning och social inkludering som ställts upp på europeisk nivå utgör en typ av instrument för policyutvärdering. Samtidigt får man inte glömma att välfärdsstatens institutioner i väsentliga avseenden är politiska svar på olika former av marknadsmisslyckanden.

Hittills har det uppenbarligen funnits stor handlingsfrihet för länderna i EU när det gäller nivån på skatteuttaget liksom när det gäller själva finansieringsstrukturen. De grundläggande socialpolitiska modellerna uppvisar stora skillnader och de prioriteringar som görs i olika länder skiljer sig också åt i viktiga avseenden. Den svenska utvecklingen på det socialpolitiska området kan därför förväntas fortsätta att vara beroende av interna förhållanden och faktorer, precis som fallet är med andra länder. Uppfattningen inom samhällsforskningen om vilka politiska faktorer som har varit viktiga under stagnations- och nedskärningstiden har gått isär. Den mer systematiska forskning som finns tyder dock på att partipolitiken fortsatt kommer att vara den viktigaste faktorn för att förklara skillnaderna mellan länderna, åtminstone på socialförsäkringsområdet. Därtill förefaller det viktigt att beakta de institutionella faktorerna, såväl när det gäller konstitutionella förhållanden som hur socialpolitikens utformning i sig påverkat intressebildningen i samhället. Detta gör att socialpolitiken och dess finansiering till *syvende og sidst* är en politisk fråga. Om demokratin fungerar kommer medborgarnas uppfattningar av som är önskvärt att styra utvecklingen. Vad som kommer att uppfattas som önskvärt hos en majoritet av befolkningen kan inte förutspås, och bör inte föreskrivas dem. Om beslutsfattarna inte är nöjda med folks uppfattningar får de väl välja sig ett nytt folk!

Källor och litteratur

Litteraturen om socialpolitiken och EU har internationellt blivit något av en tillväxtindustri. Fritz Scharpfs studie från 2002 'The European Social Model: Coping with the Challenges of Diversity', publicerad i *Journal of Common Market Studies* 40:545–70, är en bra ingång i den litteraturen. Den svenska forskningen på området är ganska begränsad. Ett undantag utgör de studier som bedrivits kring de socialrättsliga frågeställ-

ningarna av Lotta Vahlne-Westerhäll, till exempel olika upplagor av *Socialförsäkringar och EG* utgiven av Nerenius & Santérus förlag (se också Thomas Erhags avhandling från 2002: *Fri rörlighet och finansiering av social trygghet – en rättslig studie av EG-rättens inverkan på medlemsstaternas uttag av avgift för finansiering av social trygghet*, Santérus förlag). Ett annat undantag är det komparativa forskningsprogram kring socialförsäkringarnas utveckling som bedrivits vid Institutet för social forskning (SOFI). Här finns studier både med anslutning till allmänna frågor om konvergens och om politikens betydelse i Europa. Ingalill Montanaris artikel från 2001; "Modernization, globalization and the welfare state" (*British Journal of Sociology*, 52:469–494) behandlar konvergensfrågan, medan artikeln av Walter Korpi och mig från 2003; "New Politics and Class Politics in the Context of Austerity and Globalization: Welfare State Regress in 18 Countries 1975–1995" (*American Political Science Review* 97:426–46) analyserar politikens inflytande. Det finns också flera studier från SOFI som direkt behandlat finansieringen (se nedan). Gösta Esping-Andersens numera klassiska studie *The Three Worlds of Welfare Capitalism* från 1990 (Cambridge: Polity Press) bedrevs i direkt samarbete med SOFI-forskningen.

Debatten om välfärdsstat och tillväxt har i den internationella empiriskt orienterade litteraturen konstaterat ett nollsamband. Den brittiske ekonomen Anthony B Atkinson har behandlat de här frågorna i flera sammanhang, bland annat i *The Economic Consequences of Rolling Back the Welfare State* (Cambridge, Massachusetts: The MIT Press, 1998). Steven Dowrick recenserade den svenska tillväxtdebatten i uppsatsen "Swedish Economic Performance and Swedish Economic Debate: A View from Outside", publicerade 1996 i *The Economic Journal* (106:1772–79), tillsammans med uppsatser av Jonas Agell, Walter Korpi, och Magnus Henrekson. De svenska ekonomerna Joans Agell, Thomas Lindh och Henry Ohlsson kom med liknande slutsatser ("Growth and the public sector: A critical review essay", publicerad i *European Journal of Political Economy* 13:1, 1997). Det hindrar inte den svenska forskningen från att fortsätta att hävda motsatsen, till exempel Magnus Henrekson och Stefan Fölster i artikeln "Growth and the Public Sector: A Critique of the Critics" (*European Journal of Political Economy*, 15:2). Stark metodkritik har riktats mot Henrekson och Fölster av Agell, Lindh och Ohlsson ("Growth

and the public sector: A reply”, publicerad i *European Journal of Political Economy* 15:2, 1999).

Data om de europeiska välfärdsstaternas utgifter och finansiering har betydande brister. Det finns dock viktiga försök att förbättra jämförbarheten, till exempel uppsatsen av Willem Adema; ”Revisiting Real Social Spending Across Countries: a Brief Note”. *OECD Economic Studies*, nr. 30, 2000/I, och Ola Sjöbergs studie för det finska ordförandeskapet 1999; ”Financing Social Protection in Europe: a Historical Outline” (Ministry of Social Affairs and Health, *Financing Social Protection in Europe*. Ministry of Social Affairs and Health Publications 1999:21, Helsingfors). Den svenska utvecklingen har beskrivits i SOU 2001:57, *Välfärdens fördelning och finansiering* (Stockholm: Fritzes), redigerad av Johan Fritzell och mig själv.

Den föreliggande texten bygger på flera tidigare studier som jag gjort på området: ”Social Policy Regimes, Financing and Co-ordination.” (25 Years of Regulation (EEC) No. 1408/71 on Social Security of Migrant Workers, Stockholm: Swedish National Social Insurance Board and European Commission, 1997), ”To find the right balance between contributive and non-contributive schemes” (*Bulletin Luxembourgeois des Questions Sociales* 4:73–81, 1998) och *The Nordic model and the modernisation of social protection in Europe* (Copenhagen: The Nordic Council of Ministers, 1999/2000), samt inte minst på min och Ola Sjöbergs studie ”Välfärdssystemens finansiering i ett europeiskt perspektiv” (*Expertrapporter till Skattebasutredningen. Volym B, Rapport 10:317–72*, 2002. Stockholm: Fritzes).

Mot en gemensam europeisk sjukvårdspolitik?

av Paula Blomqvist

Sjukvårdspolitikerna i EU:s medlemsländer betraktas vanligtvis som en nationell angelägenhet. Idag finns emellertid anledning att ifrågasätta om det verkligen förhåller sig så. Snarast pekar utvecklingen mot att EU:s beslutsorgan tar allt fler politiska initiativ även på sjukvårdens område, vilket underminerar den nationella självbestämmanderätten i dessa frågor. I framtiden kan det leda till ett större inslag av gemensam sjukvårdspolitik för unionens medlemmar. Detta är enligt allt fler bedömare påkallat för att motverka att marknadskrafterna får för stort utrymme inom sjukvården i regionen.

Under 1990-talet har den Europeiska unionen kommit att få allt större betydelse för utvecklingen i enskilda medlemsländer. Bakgrunden är den breda uppslutningen kring projektet att förverkliga en inre europeisk marknad, med fri rörlighet för varor, tjänster, personer och kapital. En bieffekt av den inre marknadens tillkomst har varit ett ökat intresse för sociala frågor inom unionen. Större frihet för ekonomiska aktörer ses av många som ett hot mot medlemsländernas välfärdssystem, och har tagits till intäkt för krav på ökad beslutsbefogenhet för unionen även i dessa frågor. Samtidigt finns ett starkt motstånd bland medlemsländerna mot att ge upp sitt självbestämmande när det gäller välfärdspolitikerna, som ofta står i centrum för den inrikespolitiska debatten. Denna situation har lett till något av ett "maktvakuum" på det socialpolitiska området, där den ekonomiska integrationen de facto påverkar medlemsländernas välfärdssystem, samtidigt som möjligheterna att skydda systemen genom regleringar på federal nivå är begränsade.

I den här artikeln visar jag att det integrationspolitiska dilemma som Europas länder kommit att ställas inför på välfärdspolitikens område illustreras väl av utvecklingen inom sjukvården. Jag beskriver hur den europe-

iska inre marknadens konstruktion kommit att påverka förutsättningarna för även sjukvården, och hur detta i sin tur lett till krav på mer gemensam lagstiftning på detta område, från både EU-kommissionen och fristående sjukvårdsexperter. Kapitlets huvudsakliga argument är att svensk sjukvård i dag direkt påverkas av EU:s regelsystem, trots att det knappast finns något formellt stöd för detta i EU-fördraget, och att bevarandet av nationella sjukvårdssystem som baseras på solidaritet, snarare än kommersiella grunder, i framtiden förmodligen kommer att kräva en för unionen gemensam politik även i dessa frågor.

Artikeln inleds med en kort översikt av hur sjukvård vanligtvis organiseras i dagens utvecklade marknadsekonomier. Jag visar också att de europeiska ländernas sjukvårdssystem brukar delas upp i två huvudsakliga typer: skattefinansierade och försäkringsbaserade. Därefter övergår jag till att diskutera EU:s framväxande politik på det välfärdspolitiska området och de krafter som driver denna utveckling framåt. Jag pekar på den distinktion som ofta görs i forskningen mellan ”positiv” och ”negativ” integration, där det senare begreppet skall förstås som en integration som sker framförallt genom ekonomins avreglering, medan det förra handlar om uppbyggnaden av ett gemensamt regelsystem. I de följande avsnitten beskriver jag hur integrationsdynamiken idag ser ut på sjukvårdens område. Slutsatsen är att det framförallt är den negativa integrationen som dominerar och att detta kommer till uttryck inte minst genom EG-domstolens tolkningar av EU:s fördrag, där målet att skapa en för regionen gemensam marknad för varor, tjänster, kapital och arbetskraft har getts en central roll. I artikelns avslutande del diskuterar jag implikationerna av denna utveckling för svensk sjukvård.

Organiseringen av sjukvård: en politiskt och ekonomiskt komplicerad fråga

Vad är sjukvård? Sjukvård brukar förstås som tjänster som utförs i enlighet med medicinsk vetenskap och beprövad erfarenhet i syfte att förbättra en persons hälsa. Organisationen av sjukvård i ett land refereras till som ett sjukvårdssystem. Liksom välfärdstater generellt har sjukvårdssystem av tradition varit nationella, det vill säga begränsats av ett lands geogra-

fiska territorium. Under efterkrigstiden växte i alla europeiska länder statens engagemang i organisationen av sjukvård, samtidigt som systemen blev mer komplexa och kom att omfatta i stort sett hela befolkningen. I dag spenderar staterna inom EU mellan 7 och 10 procent av sin totala bruttonationalprodukt på sjukvård, vilket gör denna sektor till en av välfärdsstatens största och mest kostnadskrävande. Huvuddelen av resurserna är i alla länder offentliga och kommer från inkomstskatt eller sociala avgifter. Man skiljer vanligen på tre centrala aktörer inom ett sjukvårdssystem: finansiärer, producenter och konsumenter, det vill säga patienter. Rollen av finansiär kan spelas av staten (som då bekostar vården på basis av skatteintäkter), från staten fristående försäkringskassor, eller marknadsbaserade försäkringsbolag. I de två sista fallen kommer finansieringen antingen från obligatoriska sociala avgifter eller privata medel. Producenter av vård är sjukhus och vårdinrättningar av olika slag samt egenanställd vårdpersonal som exempelvis husläkare eller sjukgymnaster. Konsumenter är medborgare i behov av vård, vilket i stort sett alla kommer att vara vid något tillfälle under sin livstid, även om behovet av vård varierar stort mellan individer.

Att finansieringen av sjukvårdstjänster vanligen inte sker genom direkt betalning från konsumenterna själva har att göra med sjukvårdens speciella egenskaper. Det ligger i vårdens natur att konsumenterna inte kan veta på förhand vilket behov av tjänsterna de kommer att ha, ens i den nära framtiden, samtidigt som kostnaderna vid ett plötsligt behov (till exempel en bilolycka, eller en cancerdiagnos) kan bli höga och svåra att bära för den enskilde. Detta leder till att finansieringen av sjukvård vanligtvis organiseras som en *försäkring*. På så sätt kommer den enskilde konsumentens ekonomiska risk för sjukdom ingå i en så kallad "riskpool" tillsammans med andra individers risker. Genom regelbundna inbetalningar av alla medlemmar till en gemensam kassa – vilket alltså kan ske offentligt genom en obligatorisk inkomstskatt eller arbetsgivaravgift, eller privat genom frivilligt tecknade sjukförsäkringar – sprids risken för sjukdom. När någon insjuknar utlöses försäkringen och medel för att bekosta vården för den sjuke görs tillgängliga. I ett offentligt och universellt sjukförsäkringssystem som det svenska ingår hela befolkningen i landet i en gemensam riskpool. På så sätt försäkras sig staten om att alla medborgare får tillgång till vård och att denna finansieras solidariskt genom inkomst-

skatten. Även marknaden kan givetvis organisera försäkringar. Då omfattar dessa vanligen endast mindre grupper av medborgare och avgiften bestäms inte på basis av inkomst (som i offentliga system) utan på grundval av medicinsk risk. Denna kan beräknas på grundval av faktorer som ålder, hälsostatus och sjukdomshistoria. *Produktionen* av sjukvård kan organiseras genom den offentliga sektorn, som i huvudsak varit fallet i Sverige under efterkrigstiden, eller på basis av fristående aktörer som kan eller inte kan tillåtas vara kommersiellt orienterade, det vill säga ha vinstsyfte med sin verksamhet.

Gemensamt för alla Europas länder är att det finns en stark politisk uppslutning bakom idén om ett av staten organiserat sjukförsäkringssystem som ger alla medborgare tillgång till vård vid behov, även om det innebär ett högre skattetryck. Alla länder i Europa – även de östeuropeiska – har sådana system. I detta avseende kan man tala om en "europeisk" sjukvårdsmodell, som genom sitt starka inslag av solidaritet skiljer sig från exempelvis den amerikanska sjukvården, där offentlig vårdsförsäkring för alla medborgare saknas. Samtidigt finns inom den Europeiska unionen idag avsevärda variationer mellan hur sjukvårdssystemen organiserats i olika länder. Skillnaderna avspeglar dels historiska förhållanden (till exempel med avseende på kyrkans ställning), dels skilda värderingar vad gäller statens roll och fördelningen av resurser. Sammantaget innebär dessa skillnader att en eventuell harmonisering, eller likriktning, av sjukvårdssystemens organisation inom unionen skulle bli en komplicerad och politiskt känslig fråga.

Idag finns inom EU i huvudsak två typer av sjukvårdssystem; skattebaserade och socialförsäkringsbaserade. Skattebaserade system utmärks av att sjukvården bekostas genom statlig inkomstskatt och att provisionen av tjänster organiseras primärt genom statens försorg. Storbritannien, Skandinavien och till övervägande del även Sydeuropa (Spanien, Italien, Grekland, och Portugal) har denna typ av system, som ger staten en större kontroll över hur sjukvårdsresurserna fördelas. En nackdel har dock varit att sådana system ofta erbjudit mindre valfrihet för patienterna, även om detta delvis har förbättrats genom reformer av olika slag under 1990-talet. Försäkringsbaserade system bygger på att staten garanterar alla medborgare tillgång till en sjukförsäkring och reglerar systemet, men överlåter själva administrationen av det till fristående försäkringskassor. Försäkrings-

kassor finns ofta av många olika typer och har inte sällan historiska rötter i kyrkliga organisationer eller andra ideella samfund. Vanligt är att olika kassor och de försäkringar de erbjuder är kopplade till anställning eller tillhörighet till en viss yrkesgrupp. På detta sätt kan försäkringarna skilja sig åt och vara olika förmånliga, även staten reglerar systemet så att alla får tillgång till ett visst "basutbud" (som oftast är omfattande) av vårdtjänster. Finansieringen av systemet bygger vanligtvis på obligatoriska sociala avgifter, som fördelas till kassorna på ett sätt som gör att åtminstone viss fördelning sker mellan olika grupper i samhället (även om dessa har olika försäkringar). Försäkringsbaserade system finns i Kontinentaleuropa, exempelvis Tyskland, Frankrike och Nederländerna.

I försäkringsbaserade systemen tillhandahålls ofta en stor del av vården av privata, fristående aktörer. Dessa ersätts då vanligen för sina tjänster av den försäkringskassa patienten tillhör. På detta sätt får patienten, precis som i ett skattebaserat system direkt tillgång till kostnadsfria, eller åtminstone starkt subventionerade vårdtjänster vid behov. Det finns dock också försäkringsbaserade system som fungerar så att patienterna först själva betalar för sin vård och sedan ersätts för kostnaden av sin försäkringskassa. I vilken utsträckning patienterna i försäkringsbaserade system har valfrihet när det gäller konsumtionen av vård, det vill säga om de kan gå till vilken vårdgivare som helst, varierar mellan olika system och försäkringar. Under senare år har det inom försäkringsbaserade system (liksom i skattebaserade) blivit vanligare att patienternas tillgång till vård regleras på basis av kontrakt mellan finansiären och olika vårdgivare. Kontraktbaserad vård har av experter setts som ett sätt att skapa ökad konkurrens inom ett sjukvårdssystem, eftersom finansiären då får större möjligheter att jämföra och förhandla om priser på olika vårdtjänster.

EU och socialpolitiken: positiv eller negativ integration?

Formellt sett är sjukvården ett område inom vilket medlemsländernas regeringar fortfarande bestämmer själva. De federala EU-organen saknar mandat att utforma en gemensam policy för sjukvården i regionen. Detta sägs klart ut i Amsterdamfördraget, där det stadgas i Artikel 152 att EU skall re-

spektera medlemsländernas självbestämmanderätt när det gäller sjukvårdsfrågor. Denna uppdelning av den beslutsfattande makten gäller de sociala välfärdssystemen som helhet, där EU:s roll begränsas av den så kallade *subsidiaritetsprincipen*, som innebär att besluten i första hand skall fattas på medlemsnivå (eller på ännu lägre nivå, om det är möjligt). Det är på grund av detta som den dominerande uppfattningen bland både politiker, experter och allmänhet hittills varit att EU:s politiska inflytande inte omfattar välfärdspolitiken och att en harmonisering av olika välfärdssystem inom unionen inte är aktuell.

Mot denna uppfattning vänder sig emellertid statsvetarna Paul Pierson och Stephan Liebfried, som menar att det är en spridd missuppfattning att EU inte påverkar socialpolitikens utformning. De menar tvärtom att EU under 1990-talet gradvis ökat sitt inflytande över de enskilda medlemsländernas välfärdspolitik och i praktiken kringskurit deras självbestämmande på det sociala området. Pierson och Liebfried hävdar dessutom att den gemensamma socialpolitik som de facto håller på att utvecklas i EU inte baseras på de politiska värderingar som traditionellt präglat välfärdspolitiken i de europeiska länderna, det vill säga att begränsa marknadens verkningar, utan i stället utmärks av en *anpassning* till marknadens villkor. Anledningen till detta är den begränsade lagstiftningsmakt EU har på det sociala området, som medfört att sociala frågor kommit att underordnas ansträngningarna att skapa en fri marknad för varor, tjänster, kapital och arbetskraft inom unionen. Genom en rad beslut som åsidosätter den nationella lagstiftningen på det sociala området har federala europeiska organ, och då särskilt den europeiska domstolen, enligt Pierson och Liebfried rent faktiskt underminerat den nationella suveräniteten vad gäller välfärdspolitiken. Som stöd för sitt argument anger de en rad förhållanden som i dag begränsar medlemsländernas möjligheter att upprätthålla egna lagar och regler på välfärdspolitikens område:

- En medlemsstat kan idag inte längre begränsa sociala rättigheter till de egna medborgarna, utan är i princip förpliktigade att utsträcka dem till andra EU-medborgare som uppfyller kraven på bidrag och andra sociala förmåner.
- En medlemsstat kan inte längre – annat än i undantagsfall – kräva att

ekonomiska och sociala förmåner (bidrag etcetera) nyttjas inom landets gränser.

- En medlemsstat kan inte längre hindra att arbetstagare i det egna landet omfattas av andra länders sociala lagstiftning, snarare än deras egen.
- Medlemsländer kan inte längre kontrollera utbildningsnivån på de som arbetar inom olika sociala områden, eftersom andra länders yrkescertifikat gäller på samma villkor som de nationella.

Pierson och Liebfried skiljer på tre olika sätt på vilket EU påverkar socialpolitiken i medlemsländerna i integrerande riktning, nämligen *indirekta* effekter av unionens agerade, *direkta positiva* effekter, och *direkta negativa* effekter. Indirekta effekter avser anpassningsåtgärder från regeringar och ekonomiska aktörer som inte direkt har att göra med välfärdspolitiken men påverkar förutsättningarna för denna. Exempel på sådana åtgärder kan vara att företag försämrar de sociala rättigheterna för de anställda för att minska kostnaderna och möta ökad europeisk konkurrens (så kallad social dumping) eller regeringar som skär ned på sociala utgifter i syfte att anpassa sin ekonomiska politik till den ekonomiska och monetära unionens krav. Med direkta positiva effekter menar Pierson och Liebfried aktiva åtgärder som vidtas från de federala politiska organens sida i syfte att befrämja integrationen och utforma en gemensam socialpolitik. De viktigaste aktörerna i detta avseende är kommissionen och dess "departement" eller generaldiktatoriat (*Directorates Generales*), ministerrådet, Europaparlamentet och EG-domstolen. Utrymmet för sådana initiativ på det sociala området har ökat under 1990-talet genom det sociala protokollet och Amsterdamfördraget (genom vilket protokollets innehåll införlivades i fördragstexten) men hindren för en gemensam socialpolitik från EU:s sida är fortfarande många. Viktigast i detta avseende är medlemmarnas ovillighet att lämna ifrån sig kontrollen över sina välfärdssystem till EU. Ett annat hinder utgörs av det politiska motstånd mot aktiv socialpolitik på federal nivå som i dag finns bland arbetsgivarorganisationer, kommersiella intressen och konservativa politiska grupperingar i regionen. Målsättningen att verka för mer av gemensamma sociala regleringar inom EU försvåras också av att systemet för beslutsfattande inom unionen är komplicerat och tenderar att gynna krafter som vill blockera nya politiska initiativ, snarare än sådana som vill genomföra förändringar.

Med direkta negativa effekter avser Pierson och Liebfried de sätt på vilket välfärdssystemen i medlemsländerna påverkas av den inre marknadens logik och de federala organens ambition att undanröja alla hinder för fri rörlighet av varor, tjänster, kapital och personer inom regionen. Benämningen "positiva" och "negativa" anknyter till den distinktion mellan positiv och negativ integration inom EU som ofta görs av forskare, där den förra handlar om att etablera gemensamma principer och regler för marknaden och den senare om att undanröja nationell lagstiftning som står i marknadens väg. Den viktigaste federala aktören när det gäller att undanröja – eller ogiltigförklara – nationella lagar för att värna de ekonomiska friheterna inom regionen har under 1990-talet kommit att bli EG-domstolen. En allt högre andel av de fall domstolen behandlat har handlat just om hur välfärdssystemens regler anses hindra den fria konkurrensen inom regionen.

I det följande diskuteras hur dessa tre olika typer av integrerande effekter kommit till uttryck på sjukvårdens område.

Indirekta effekter: Tvingas Sverige skära ned sina sjukvårdskostnader?

Ibland framförs argumentet att EU-medlemskapet kommer tvinga Sverige att minska sina sociala utgifter och därmed "skära ned" på välfärden, inklusive sjukvården, för att bevara sin konkurrenskraft i förhållande till övriga medlemsländer. Till denna förväntade anpassning av den ekonomiska politiken kommer risken för "social dumping" från företagets sida. Social dumping handlar om att försöka försämra de sociala villkoren för de anställda för att minska kostnaderna för arbetskraften och, om detta inte går, förlägga produktionen till medlemsländer med sämre sociala förmåner och lägre skatt på arbete. Om detta inträffar kan sjukvården drabbas indirekt, genom lägre skatteintäkter, högre arbetslöshet och ökad ohälsa (eftersom arbetslöshet och fattigdom generellt sett tenderar att ge sämre hälsa). EMU tros av många förstärka dessa effekter; dels på grund av EMU-kravet på lågt budgetunderskott, dels på grund av att möjligheterna att genom en självständig penningpolitik skydda sysselsättningen i landet minskar.

Erfarenheterna hittills tyder på att farhågorna för en allmän nedmon-

tering av välfärden genom den europeiska integrationen har varit överdrivna. Snarast pekar utvecklingen under de senaste decennierna mot att länderna inom EU kan ha ganska olika kostnader för sina välfärdssystem, så länge deras respektive ekonomier kan bära dem. Det viktiga är att ekonomierna är i balans, inte att pengarna spenderas på exakt samma sätt. Även risken för social dumping tycks mindre överhängande än man först antog. Forskningen visar att företagens investeringsbeslut inte endast beror på arbetskraftens kostnad, utan på en mängd andra faktorer också, som utbildningsnivå, närhet till relevanta marknader, och ekonomisk och teknisk infrastruktur. Givetvis kan man hävda att den europeiska integrationen och kapitalets allt friare rörelser över gränserna förstärker kopplingen mellan den nationella ekonomins bärkraft och utrymmet för offentlig konsumtion. Möjligheten för en svensk regering att ha ett stort budgetunderskott, eller en skattenivå som hämmar investeringsviljan, har minskat. EU, och än mer EMU, gör det än svårare för svenska regeringar att avvika i sin politik från dominerade idéer och prioriteringar inom regionen, som ger vid handen att prisstabilitet och tillväxt är viktigare än full sysselsättning och jämlik fördelning och att skattetrycket helst bör sänkas. Samtidigt finns inom EU en gemensam, historiskt förankrad, grundsyn när det gäller värdet av sociala trygghetssystem som finansieras gemensamt av medborgarna. I dag finns av allt att döma svagt politiskt stöd inom unionen för den typ av social nedrustning som kritikerna varnade för under 1980-talet.

Det finns vidare anledning att betvivla att just sjukvården skulle vara den första måltavlan om man i Sverige beslöt anpassa sina sociala utgifter i riktning mot en lägre, mer genomsnittlig europeisk nivå. Svenska sjukvårdskostnader är inte särskilt höga i ett europeiskt perspektiv (8,7 procent av BNP 2002) och har dessutom minskat under de senaste decennierna. Till detta kommer det faktum att det inte är den svenska regeringen som bestämmer kostnadsnivån för svensk sjukvård, utan landstingen, som är mer skyddade för påtryckningar från ekonomiska intressen i omvärlden (även om de påverkas av exempelvis arbetslöshet och fallande investeringar, eftersom deras intäkter från beskattningen då minskar). Staten kan påverka kostnaderna för sjukvården till viss del genom de så kallade statsbidragen till vården, men dessa utgör endast cirka 15 procent av de totala vårdkostnaderna i Sverige.

Sammanfattningsvis tyder det mesta alltså på att Sverige, givet fortsatt tillväxt, mycket väl kan behålla nuvarande utgiftsnivå vad gäller sjukvårdskostnaderna och att den europeiska integrationen åtminstone i nuläget knappast har några "tvingade" effekter i detta avseende. Hur framtiden ser ut är givetvis svårare att bedöma, och beror dessutom i hög grad på den politiska maktbalansen inom unionen.

Positiva integrationseffekter: EU-lagstiftning på sjukvårdens område

Positiv integration på sjukvårdens område handlar om att få till stånd gemensam lagstiftning på området och aktivt verka för ökad samordning av sjukvårdssystemen inom unionen. I så fall kommer den svenska sjukvården att underkastas regler och riktlinjer som förhandlats fram och beslutats gemensamt av alla medlemsländer. EU-beslut som direkt berör sjukvårdens organisation är emellertid få idag, eftersom sådana inte har stöd i gällande fördrag. Samtidigt har under 1990-talet växt fram en ökad vilja inom unionen att gemensamt verka för god hälsa för unionens medborgare och se till att den allt friare rörligheten av varor och tjänster inom regionen inte medför ökade hälsorisker. Detta har fått till följd att EU:s engagemang för att skydda befolkningens hälsa har vuxit fram på två områden som inte anses direkt beröra själva sjukvården, men ändå kan sägas vara hälsobefrämjande: arbetsmiljö och folkhälsa. Särskilt när det gäller folkhälsobefrämjande åtgärder, som fått ökad prioritet inom unionen under 1990-talet, har dock gränsdragningen i förhållande till själva sjukvården kommit att bli allt svårare.

På området arbetsmiljörelaterade frågor (*health and safety at work*) har EU:s lagstiftare varit aktiva ända sedan 1970-talet och genomfört en lång rad skyddande regler som exempelvis begränsar användningen av farliga ämnen i produktionen och tvingar arbetsgivarna till olika skyddsåtgärder för de anställda. Direktiven på detta område omfattar även regler för maximal arbetstid och rättigheter för korttidsanställda. Lagstiftningen inom arbetsmiljöområdet kan förstås som ett sätt att motverka social dumping och skapa konkurrens på lika villkor för arbetsgivarna i regionen, samtidigt som den arbetande befolkningens hälsa värnas. Efter 1987 ökade möj-

ligheterna till denna typ av regleringar genom att de arbetsplatsrelaterade hälsofrågorna nu kunde beslutas med kvalificerad majoritet inom ministerrådet, i stället för som tidigare endast genom full enighet. Sverige spelade redan innan sitt medlemskap en roll som föregångsland inom detta område, och har efter 1995 fortsatt verka aktivt för gemensam lagstiftning i arbetshälsorelaterade frågor. I många andra länder, exempelvis Storbritannien, har EU:s gemensamma regler markant höjt skyddsnivån för de anställda. 1996 befästes arbetsmiljöfrågornas status inom EU ytterligare genom att ett nytt institut, European Health and Safety Agency (EASHW) instiftades och gavs i uppdrag att sammanställa information från medlemsländerna och sprida kunskap på området. Den relativa framgång för EU:s lagstiftningsmakt som området arbetshälsa representerar tillskrivs ofta vad statsvetare kallar "bureaucratic politics", det vill säga relativt slutna politiska processer, där EU:s byråkrater i samarbete med expertgrupper och andra specialintressen formulerar en aktivistisk agenda byggd på gemensam kunskapsgrund och vilja till praktisk problemlösning.

Under 1990-talet växte oron för att det europeiska projektet i allt väsentligt kommit att handla om ekonomiska frågor, och krav restes på att EU skulle få en "social dimension" som inte bara gällde direkt arbetsrelaterade spörsmål. I 1992 års EU-fördrag som undertecknades i Maastricht, Nederländerna, stadgades i Artikel 129 att unionen skulle verka för (*protect*) alla EU-medborgares hälsa och dessutom arbeta aktivt mot spridningen av sjukdomar och andra hot mot folkhälsan, inklusive drogmissbruk. Denna nya paragraf i fördraget lade grunden för ett gemensamt folkhälsoprogram inom unionen. På grundval av den har kommissionen lanserat flera omfattande forsknings- och upplysningsprogram med inriktning på sjukdomar som drabbar en stor del av Europas befolkning, däribland cancer, AIDS, Alzheimers sjukdom och drogberoenden av olika slag. Programmen är vanligtvis uppbyggda genom att kommissionen finansierar en mängd mindre, av utomstående aktörer initierade projekt som syftar till kunskapsutveckling och erfarenhetsutbyte mellan olika länder. Folkhälsoprogrammen har ibland kritiserats för att vara löst formulerade, svåröverskådliga och svåra att utvärdera. En anledning till att kommissionen själv och dess "folkhälsodepartement" (Generaldiktoratet för hälsa – och konsumentskydd) valt att hålla låg profil och undvika lagstiftning på området är emellertid att en sådan lätt skulle kunna komma i

konflikt med principen att sjukvårdens organisation är medlemsstaternas eget ansvarsområde.

Artikel 129 anses både av kommissionen och externa experter vara alltför vagt formulerad och ge oklart besked om hur en gräns skall dras mellan kommissionens ansvar för EU-medborgarnas hälsa och medlemsländernas ansvar för organisationen av vården. Mandatet för ett folkhälsoprogram anses också märkligt smalt genom sin fokusering på några få sjukdomar. Genom Amsterdamfördraget 1997 reviderades artikeln (nu kallad Artikel 152) men detta ledde inte till större klarhet. Det otydligt formulerade uppdraget att "skydda" alla EU-medborgares hälsa, samt den oklara ansvarfördelningen i förhållande till medlemsländerna och snäva inriktningen på bekämpning av några få sjukdomar kvarstår. Som en reaktion till den uppmärksammade risken för BSE, eller Galna Kosjukan, vid tidpunkten för fördragets undertecknande stadgar Amsterdamfördraget också att EU bör vidtaga åtgärder för att säkra blod och organtransporter mellan medlemsländerna. En annan nyhet i Amsterdamfördraget är en formulering som ger vid handen att *all* gemensam lagstiftning inom EU skall ta hänsyn till hälsoaspekter. Detta förstärker utvecklingen mot ett mer aktivt folkhälsoarbete på överstatlig nivå, men har samtidigt resulterat i att ansvaret för att bevaka hälsoaspekter kommit att spridas över i stort sett hela EU-byråkratin och alla dess generaldirektorat och därmed försvårat för kommissionen att få ett samlat grepp om hälsofrågorna.

Sammanfattningsvis kan man alltså konstatera att möjligheterna för EU att formulera en aktiv, gemensam politisk hållning när det gäller hälso- och sjukvårdsfrågor är starkt begränsade i dagsläget. Mandatet att överhuvudtaget verka på detta område har förblivit otydligt, även om många idag menar att hälsofrågor bör ingå i kommissionens ansvarsområden. Att kommissionen själv vill ha en betydligt mer aktiv profil på området och dessutom gärna även ge sig in i diskussionen om hur sjukvården bäst skall organiseras på nationell nivå framgår av ett flertal policydokument och rapporter som producerats av det ansvariga generaldirektoratet, under senare år. Sakens politiskt känsliga natur verkar dock hittills ha omöjliggjort ens en klar definiering av vad som menas med folkhälsofrågor och exakt på vilket sätt dessa skall skiljas från nationella sjukvårdsfrågor. Flera externa expertpublikationer på temat hälso- och sjukvårdsorganisation under senare år har också pekat på behovet av att mer systematiskt utbyta

kunskap om hälsoförhållanden, behandlingsmetoder, och sätt att organisera produktionen av vårdtjänster på inom regionen.

På ett rent konstitutionellt plan tycks alltså situationen ganska klar: EU har i dagsläget inget politiskt mandat att lagstifta inom sjukvårdens område och gör heller inte det. Nationella sjukvårdssystem faller fortfarande utanför unionens formella kompetensområde och det verkar i dagsläget inte finnas någon politisk vilja bland medlemsländerna att ändra på den saken. Som vi skall se nedan kompliceras emellertid detta förhållande av att EU genom en helt annan kanal faktiskt ändå påverkar sjukvårdssystemen i de enskilda medlemsländerna, och gör det på ett sätt som kan komma att tvinga dem till långtgående anpassningar. Den kanalen är EG-domstolens tolkningar av fördraget och då särskilt dess värnandet av de fyra ekonomiska ”friheter” som utgör den inre marknaden.

Negativa integrationseffekter: EG-domstolen, sjukvården och den inre marknaden

EG-domstolens uppgift är att tolka EU:s gemensamma lagstiftning och döma i tvister inom unionen (exempelvis mellan medlemsländer). Till EG-domstolen kan också nationella domstolar vända sig med en begäran om att domstolen skall tolka, eller precisera, EU:s lagstiftning i förhållande till en speciell tvist som hamnat inför dessa. Domstolen lämnar då ett så kallat förhandsyttrande, som den nationella domstolen måste följa i sin dom. EG-domstolen består av 15 domare, en från varje medlemsland. I praktiken är dess politiska makt stor och den har under decennierna kommit att få en alltmer central roll när det gäller att rent faktiskt bestämma vilka regler som gäller inom unionen, där medlemmarnas egna lagar är underställda dess beslut.

Under 1990-talets andra hälft blev flera uppmärksammade tvister som berörde sjukvård refererade till domstolen. I samtliga fall handlar det om patienter som sökt sig till ett annat EU-land för att få behandling (i ett fall köpa sjukvårdsprodukter) och efter hemkomsten begärt ersättning för sina kostnader från den offentliga sjukförsäkringen i hemlandet men nekats detta. Domstolen valde att betrakta dessa fall på ett för sjukvården nytt sätt, nämligen som en fråga om fri rörlighet för tjänster inom EU.

Till många bedömares överraskning antog domstolen uppfattningen att sjukvårdstjänster i princip är som vilka tjänster som helst och därför inte bör undantas från kravet att producenter av sådana tjänster skall få konkurrera fritt i regionen, utan att hindras av nationella gränser. Att rätten till vård hittills i praktiken endast gällt i det egna landet valde domstolen att betrakta som ett konkurrenshinder för vårdproducenterna. Detta rättsläge, som ännu på många sätt är oklart, ställer sjukvårdssystemen i EU:s medlemsländer inför helt nya utmaningar. Samtidigt skapas möjligheter att på ett annat sätt än tidigare utnyttja befintliga vårdresurser i grannländer för att erbjuda behandlingar som inte finns i det egna landet.

Den traditionella grundprincipen vad gäller rätt till sjukvård inom EU har alltid tidigare varit att det är *i det egna landet* man har rätt till vård vid sjukdom. Sedan Romfördraget ingicks 1957 har EU-medborgare dock under vissa, speciella, omständigheter haft rätt till sjukvård i andra EU-länder, vilket i praktiken inneburit att hemlandet betalat kostnaderna för den vård som erhållits i det andra landet. Rätten till vård i annat EU-land har sedan 1971 reglerats av förordningen 1408/71 om migrerande arbetares sociala trygghet och setts som en del av den fria rörligheten för personer inom regionen. Rätt till vård eller ersättning för kostnader för vård har till att börja med den som blir akut sjuk under resa i annat EU-land. Förordning 1408/71 stadgar därutöver att rätt till vård i annat EU-land kan beviljas den som a) är pensionär; b) är arbetssökande; c) arbetar i ett annat EU-land; och d) studerar eller genomgår yrkesutbildning där. För alla andra gäller enligt förordningen att man måste ansöka om och beviljas tillstånd av hemlandets myndigheter för att få vård utanför hemlandet.

Grunderna som anges i förordningen för att bevilja någon vård i annat EU-land är framförallt två. Den första är att behandlingen som efterfrågas faller inom ramen för den vård som omfattas av hemlandets sjukförsäkrings- eller sjukvårdssystem. För det andra att behandlingen i fråga inte kan ges i det egna hemlandet, antingen överhuvudtaget eller inom "normal" tid, givet patientens tillstånd. I praktiken har detta kommit att tolkas av de flesta medlemsländer som att vård i annat EU-land beviljas endast när vården inte kan erbjudas i det egna hemlandet, det vill säga i undantagsfall. Variationerna mellan länderna är dock stora när det gäller hur ofta man beviljat tillstånd för vård i annat EU-land. Länder som

Luxemburg och Belgien ligger i topp med 7 000 respektive 2 000 beviljade ansökningar årligen medan Sverige befinner sig i botten av tabellen med cirka 20 tillstånd per år.

Andelen medborgare inom EU som i dag söker sig utanför hemlandet för vård är liten och motsvarar sammantaget endast cirka 0,5 procent av medlemsstaternas totala kostnader för sjukvård. Hindren mot detta utgörs inte endast av tillståndskravet, utan också av geografiska avstånd, språkskillnader och bristande kännedom om andra länders sjukvårdssystem. Mycket få patienter torde också känna till rätten att söka tillstånd för vård i annat EU-land. Av dessa skäl är den gränsöverskridande vårdkonsumtionen inom Europa idag i första hand koncentrerad till regioner där integrationsprocessen kommit långt och rörligheten över gränserna är stor, de så kallade Euroregions. Det finns dock skäl att anta att efterfrågan på vård över gränserna kan komma att öka markant i framtiden, i takt med att integrationsprocessen fördjupas och informationen till patienter förbättras.

En mer aktiv domstol: Kohll/Decker-målen

Ett avgörande steg på vägen mot ökad rörlighet för patienter inom Europa togs av EU-domstolen i det uppmärksammade Kohll/Decker-målen 1998. Båda berörde medborgare från Luxemburg som hade hamnat i tvist med försäkringskassan i hemlandet när de vägrats ersättning för kostnader för vård utomlands. Herr Kohlls dotter hade rest till Belgien och fått tandvård medan Herr Decker hade köpt ett par läkarordinerade glasögon i Tyskland. Båda hade betalat vården/hjälpmidlen ur egen ficka för att sedan begära ersättning från den egna sjukförsäkringskassan, vilket är det sätt som vården vanligen betalas på i Luxemburgs sjukvårdssystem (även när vård ges av inhemska vårdproducenter). Kohll och Decker hade båda nekats ersättning från sjukförsäkringskassan i hemlandet, eftersom de inte hade erhållit förhandstillstånd enligt förordning 1408/71 (Decker hade inte ansökt och Kohll hade ansökt men fått avslag, eftersom kassan menade att samma vård kunde fås i det egna landet).

Eftersom Kohll och Deckers krav, om de skulle godkännas av domsto-

len, ansågs utgöra ett direkt hot mot medlemsländernas sjukvårdssystem, engagerade sig inte bara Luxemburgs regering i fallet genom en inlaga till domstolen, utan även regeringarna i Tyskland, Frankrike, Grekland, Storbritannien, Österrike, Spanien och Nederländerna. Medlemsländerna menade i sina inlagor i korthet att principen om fri rörlighet för varor och tjänster inte kunde omfatta sjukvårdstjänster, eftersom dessa var en del av ländernas sociala skyddssystem och byggde på helt andra principer än den fria marknaden. Medlemsländerna argumenterade för att kraven på förhandstillstånd för att få sjukvård utomlands måste bibehållas, av tre distinkta skäl; 1) att finansiell kontroll inom sjukvårdssystemet annars omöjliggjordes; 2) att någon kvalitetskontroll av vårdtjänster annars inte kunde upprätthållas, och 3) att ländernas förmåga att tillhandahålla sjukvård för *alla* medborgare i landet skulle omintetgöras om man inte kunde planera och kontrollera konsumtionen inom sina respektive system. Det sista argumentet baserades på Artikel 56 och 66 i EU-fördraget, som stadgar att skyddet av folkhälsan ibland kan utgöra grund för att inskränka de ekonomiska friheterna.

EU-domstolen avvisade i sitt beslut alla dessa argument. Man menade att det visserligen kunde finnas "folkhälsoskäl" som motiverade inskränkningar i friheten att fritt erbjuda tjänster inom sjukvårdens område, men att sjukvården som helhet inte kunde undantas från den inre marknadens krav på fri rörlighet för varor och tjänster. Kravet på förhandstillstånd för att få vårdkostnader i annat EU-land ersätta av hemlandets sjukförsäkring ansågs av domstolen strida mot dessa friheter. Domstolen menade därför att sjuk-kassan i Luxemburg hade gjort fel när den nekade Kohll och Decker ersättning för sina kostnader. Argumentet att den finansiella kontrollen för hemlandets sjukvårdsmyndigheter försvårades om dessa inte kunde reglera omfattningen av vårdkonsumtionen utomlands avvisades med att Kohll och Decker i annat fall hade begärt (och fått) ersättning för samma vård i det egna landet och att det därför inte handlade om någon merkostnad för den aktuella försäkringskassan. Domstolen ansåg inte heller att farhågan om bristande kvalitetskontroll hade relevans, eftersom man, som den uttryckte det, "inte kunde anta att kvaliteten på vårdtjänster var lägre i andra medlemsländer". Detta påstående har senare starkt ifrågasatts av sjukvårdsexperter, som menar att det faktiskt förekommer stora skillnader i vårdkvalitet mellan producenter i olika EU-

länder. Vad beträffar det sista argumentet, att medlemsländernas möjligheter att garantera tillgång till sjukvård till alla medborgare i det egna landet – och därmed bevara folkhälsan – är beroende av att de kan skydda det egna sjukvårdssystemet mot fria marknadskrafter, erkändes detta rent principiellt som relevant av domstolen, men den ansåg inte att något hot mot det nationella systemet som helhet hade påvisats i de två aktuella fallen.

Domstolens beslut i Kohll/Decker-målen har blivit omdiskuterat och kritiserat. Både sjukvårdsexperter och politiker menade att de skapade förvirring och lämnade många frågor obesvarade. Inte kunde väl domstolen på allvar mena att Europas medborgare på eget initiativ skulle kunna åka i väg och bli behandlade för olika åkommor var som helst och sedan helt sonika skicka räkningen till de egna sjukvårdsmyndigheterna? De flesta medlemsländer valde att tolka domen så att den endast berörde sjukvårdssystem av Luxemburgs typ, det vill säga där patienterna själva väljer vårdgivare bland ett stort utbud av (privata) vårdgivare, betalar vården ur egen ficka och därefter får ersättning för sina utlägg i enlighet med försäkringens villkor. Även för dessa system var dock en brännande fråga huruvida rätten att söka vård utan förhandstillstånd även gällde sjukhusvård, det vill säga dyrare och mer komplicerade former av vård? I fallen Kohll och Decker hade det handlat om enkla sjukvårdstjänster och därmed relativt små kostnader.

Ännu ett steg mot avreglering: Smits-Peerbooms-målet

Med ett nytt fall 2001, det så kallades Smits-Peerbooms-målet, klagade domstolen att den menade allvar i uppsåtet att skapa en inre marknad även för sjukvårdstjänster inom EU. Smits-Peerbooms handlade om två patienter från Nederländerna, som utan tillstånd från sina respektive försäkringskassor hade erhållit sjukhusvård i annat EU-land och sedan i efterhand begärt ersättning för kostnaderna utan att beviljas detta. Liksom i Kohll/Decker var det en nationell domstol i hemlandet som hänvisade målet till EG-domstolen för att få ett klagörande av vilka regler som gällde. I fallet Smits, som handlade om en kvinna som erhållit behandling för Parkinsons sjukdom i Tyskland, hävdade den holländska försäk-

ringskassan att samma vård kunde ha getts i hemlandet, från en av de vårdgivare som kassan hade kontrakt med. För Peerbooms, som låg i koma efter en allvarlig bilolycka, och till skillnad från Smits hade sökt tillstånd för vård utomlands enligt förordning 1408/71, men fått avslag, handlade det om en speciell typ av nervstimulerande behandling som inte utfördes i Nederländerna annat än på ”experimentell” basis, på yngre patienter. På rekommendation av en holländsk läkare fördes Peerbooms därför till Österrike, där han, efter genomgången behandling, vaknade upp ur sin koma. Behandlingen är vedertagen i Österrike och omfattas där av det offentliga sjukförsäkringssystemet. Även Peerbooms hade nekats ersättning för sina vårdkostnader eftersom den behandling han genomgått i Österrike inte ingick i det utbud av vårdtjänster som hans holländska sjukförsäkring omfattade.

Smits-Peerbooms-målet gav domstolen möjlighet att förtydliga sig när det gällde hur kravet på förhandstillstånd skulle hanteras av de nationella myndigheterna. Målet var också av principiell vikt eftersom det handlade om sjukhusvård och involverade patienter från ett sjukvårdssystem där rätten till vård organiserades som tillgång för patienterna till kostnadsfria vårdtjänster (som i Sverige), utförd av en vårdgivare som har kontrakt med patientens försäkringskassa och erhåller direkt betalning från denna. Samtidigt aktualiserade målet en del nya frågor, främst den hur man skulle se på behandlingar som var medicinskt vedertagna i ett EU-land men inte i ett annat och följaktligen inte ingick i den sjukförsäkring som patienten hade genom sitt hemland.

I sitt yttrande till den holländska domstolen vidhöll EG-domstolen sin tidigare ståndpunkt att sjukvårdstjänster, inklusive sjukhusvård, i princip är att betrakta som vilka tjänster som helst och att utgångspunkten därför måste vara att de omfattas av de fyra friheterna. Att det nu gällde ett sjukvårdssystem som tillhandahöll tjänster direkt, snarare än ersatte patienterna för sina sjukvårdskostnader i efterhand, gjorde ingen skillnad. Inte heller ansågs det förhållande som den holländska regeringen och andra medlemsstater anfört i inlagor till domstolen, nämligen att vårdtjänster ofta produceras utan vinstsyfte, vara relevant i detta avseende. Däremot gjorde domstolen ett viktigt tillägg till Kohll/Decker-domarna när den resonerade sig fram till att tillståndskravet faktiskt kunde anses befogat i fallen Smits och Peerbooms. Skälen som angavs var att med-

lemsländerna måste kunna planera och upprätthålla finansiell balans inom sina respektive sjukvårdssystem för att garantera alla medborgare i landet tillgång till vård. Enligt fördragets artiklar 55 och 65 om folkhälsans bevarande finns i sådana fall en grund för inskränkningar i rätten till fri rörlighet för tjänster som, om de producerades i öppen konkurrens, skulle hindra de nationella sjukvårdsmyndigheterna att fullgöra denna uppgift. Den dyra och ofta tekniskt komplicerade sjukhusvården ansågs av domstolen vara av sådan karaktär, varför kravet på förhandstillstånd kunde anses motiverat när det gällde denna typ av tjänster. Domstolen klargjorde emellertid samtidigt att prövningsförfarandet när det gäller tillstånd att få vård i ett annat EU-land måste följa vissa (nya) regler för att vara för enligt med den inre marknadens krav på att producenter i ett land inte skall gynnas otillbörligt i förhållande till andra. För att detta krav skall anses uppfyllt måste enligt domstolen tillståndsprövningen vara "rimlig" (*proportional*), öppen (*transparent*), icke-diskriminerande samt ske på basis av på förhand kända kriterier.

Kravet på "icke-diskriminering" är ett vanligt sätt för EG-domstolen att värna den inre marknaden och strävan efter fri konkurrens inom unionen. I just detta fall innebär det, enligt domstolens beslut, att även om patienternas möjligheter att söka vård av planerings- och kostnadskontrollskäl begränsas till vårdgivare i hemlandet får dessa inte utskiljas från vårdgivare i andra EU-länder endast på grund av sin nationalitet. Istället är det *kontrakten* mellan vårdgivare och vårdfinansierare som är avgörande. För att kunna planera sitt vårdutbud måste nationella myndigheter och sjukförsäkringskassor kunna förvissa sig om att vårdtjänster finns tillgängliga och veta vilket pris de betingar. Därför ingås, som i det nederländska fallet, ofta kontrakt med lokala vårdgivare genom vilka pris och kvalitet på vårdtjänsterna regleras. Att kräva särskilt tillstånd för patienter att söka vård hos andra än de kontrakterade vårdgivarna kan alltså motiveras med hänvisning till behovet av planering och kostnadskontroll, både för en enskild försäkringsgivare och inom det nationella sjukvårdssystemet som helhet. Vad EG-domstolens beslut i målet Smits-Perbooms innebär är att tillståndskravet inte får formuleras så att det endast gäller vård utanför landets gränser, eftersom detta anses diskriminera alla vårdproducenter utom de inhemska. Det är alltså kontrakten mellan försäkringsgivare och vårdproducenter som skall avgöra

till vilken vård patienterna har rätt utan särskilt tillstånd, inte nationsgränserna.

Detta resonemang väcker en rad nya frågor och har liksom domstolens resonemang i Kohll/Decker kommit att diskuteras ingående inom den europeiska sjukvårdexpertisen. En implikation av domstolens resonemang tycks exempelvis vara att rätten till fritt vårdsökande inom ett lands gränser (som nyligen införts i Sverige) inte är förenligt med kravet på icke-diskriminering, eftersom detta skulle kunna anses diskriminera vårdgivare i andra länder. En annan fråga är hur domstolen ser på sjukvårdssystem som är skattebaserade, det vill säga där producenterna av vård, liksom finansierarna, ingår som olika delar i ett integrerat, till övervägande delen offentligt styrt system, som det svenska eller brittiska. Frågan komplieras av att kontrakt i olika former nu ofta förekommer även i denna typ av system. En tredje fråga som kommit att ställas på sin spets genom domstolens domar under senare år är i vilken mån *väntetider* kan anses utgöra grund för att få vård utomlands. I förordning 1408/71, som alltså fortfarande gäller, stadgas ju som noterades ovan att tillstånd att få vård i annat EU-land skall ges om vård inte kan erbjudas i det egna landet inom ”normal” tid och med hänsyn till patientens tillstånd. Vad detta innebär i praktiken är emellertid oklart, eftersom ”normal” väntetid kan variera mycket mellan länder och det är uppenbart att de flesta patienters hälsa inte direkt förbättras av att de tvingas vänta på sin behandling. Att domstolen avser att kravet på tillståndsprövning verkligen endast gäller sjukhusvård och inte andra vårdtjänster klargjordes genom ett yttrande av Europadomstolen i maj 2003, där den i målet Muller-Fauré-Van Riet slog fast att medlemsländerna kan behålla kravet på förhandstillstånd för vård utomlands när det gäller sjukhusvård, men att ett sådant för övriga vårdtjänster är att betrakta som ett hinder för den fria rörligheten av varor och tjänster inom unionen.

När det gäller frågan om hur man skall se på behandlingar som erbjuds i ett EU-land men inte ett annat, konstaterade domstolen i sitt yttrande i målet Smits-Peerbooms att det å ena sidan är medlemsländernas rätt att bestämma vilken vård som skall ingå i deras offentliga sjukförsäkringar, men att dessa avgöranden bör baseras på internationell medicinsk vetenskap och inte bara praxis i hemlandet, eftersom detta i praktiken innebär att vårdgivare i andra länder diskrimineras. Detta resonemang skulle senare

komma att tolkas av den nederländska domstolen som att sjukkassan i hemlandet hade gjort rätt i sin bedömning att avslå Peerbooms ansökan om ersättning, eftersom man inte ansåg att den behandling han hade fått i Österrike kunde anses vedertagen av internationell medicinsk expertis. Även i detta fall kan EG-domstolen alltså sägas ha lämnat utrymme för olika tolkningsmöjligheter, eftersom det knappast alltid kan anses uppenbart vilka behandlingar som är vedertagna inom den medicinska vetenskapen.

Sammanfattningsvis kan man konstatera att EG-domstolen genom sina domar under senare år visat att sjukvården knappast längre kan anses endast vara medlemsländernas egen angelägenhet. I stället står klart att den inre marknadens krav på att tjänsteproducenter inom EU skall kunna erbjuda sina produkter utan att hindras av nationella gränser eller regelsystem kan komma att innebära långtgående förändringar i hur sjukvården i enskilda medlemsländer organiseras. Domstolen har genom sina beslut skapat en i högsta grad oklar situation för sjukvården inom EU, där många bedömare i dag väntar på nya domar för att kunna utvärdera vilka spelregler som faktiskt kommer att gälla för organisationen av de nationella sjukvårdssystemen. Det är i dagsläget också svårt att överblicka vilka de ekonomiska konsekvenserna blir för sjukvården i de enskilda medlemsländerna, som av allt att döma måste finansiera de utökade rättigheter som EG-domstolen nu skapar för patienter i Europa. Detta beror givetvis i stor utsträckning på hur omfattade patientrörligheten i regionen faktiskt blir. Många frågetecken vad gäller den praktiska tillämpningen av de senaste årens domar och yttranden från EG-domstolen i enskilda system kvarstår dock. Detta gäller inte minst de skattebaserade systemen, vars unika konstruktion vad gäller finansieringen av vården ännu inte diskuterats direkt av domstolen.

Europas framtida sjukvård: mer marknad eller fler gemensamma regler?

Genomgången av olika sätt på vilket den europeiska integrationen idag påverkar sjukvården i Sverige och andra medlemsländer har visat att det är de negativa integrationsprocesserna, som verkar utanför den aktiva lag-

stiftningen och öppna politiska debatten, som idag har den största effekten på sjukvården i enskilda medlemsländer. Detta kan ses som ett uttryck för den konstitutionella obalans som EU:s sjukvårdspolitik för närvarande lider av, och som har demonstrerats i det här kapitlet. Eftersom EU-fördraget i sin nuvarande form hindrar gemensam skyddande lagstiftning på sjukvårdens område kommer EU:s påverkan på sjukvården i medlemsländerna att ta sig uttryck främst genom värnandet av *ekonomiska* friheter, det vill säga precis den typ av krafter som sjukvårdssystemen i medlemsländerna ursprungligen byggdes upp för att hejda. Medlemsländernas ovilja att lämna ifrån sig beslutsmakt till federala organ i sjukvårdsfrågor har inneburit att den enda aktiva, socialt motiverade, politik som förs inom sjukvårdsområdet av kommissionen och andra EU-organ begränsas i huvudsak till områden som ligger utanför den reella sjukvården, som arbetsmiljö- och folkhälsofrågor.

I stället är EG-domstolen den idag viktigaste politiska aktören inom EU för sjukvårdens vidkommande, som genom sina domar under senare år visat att man avser att skapa en marknad även för sjukvårdstjänster inom regionen. Vad detta innebär i praktiken för enskilda system är långt ifrån klart, eftersom domarnas formuleringar är svåra att tolka och det juridiska läget ständigt ändras. Uppenbart är dock att svenska patienter i framtiden kommer att kunna söka vård i andra EU-länder i betydligt större omfattning än vad som tidigare varit fallet. Dessa nya möjligheter ställer i sin tur krav på att den svenska vårdapparaten utvecklar nya rutiner för ersättning av kostnader för utländska vårdtjänster och prövning av tillstånd för vård utomlands av de tjänster som fortfarande omfattas av kravet på förhandstillstånd enligt förordning 1408/71. En möjlig tolkning av de senaste EG-domarna är också att den rätt till fritt vårdsökande inom landets gränser som svenska patienter nyligen erhållit kan ses som diskriminerande i förhållande till vårdgivare i andra länder och därför kan behöva omformuleras.

Konsekvenserna av domstolens agerande för sjukvården på litet längre sikt är svåra att förutsäga, men mycket pekar mot att en ökad samordning av lagar och regler även på detta område kommer att bli nödvändig för att bevara den politiska kontrollen över de nationella sjukvårdssystemen. Dagens situation, där utökade rättigheter för både patienter och vårdgivare skapas på europeisk nivå medan finansierings- och planerings-

ansvaret ligger kvar hos medlemsländerna, kommer med all säkerhet snart att aktualisera nya frågor gällande exempelvis kvalitets- och kostnads kontroll, där behovet av gemensamma riktlinjer förfaller uppenbart. En fråga som domstolen ännu inte tagit ställning till är hur man skall göra i de fall där en viss typ av vårdtjänster är dyrare utomlands än i det egna systemet, det vill säga om patienten då skall få ersättning enligt hemlandets eller vårdgivarlandets taxa. I det senare fallet ökar ju vårdkostnaderna för hemlandet. Detta framstår som ekonomiskt ohållbart, inte minst för länder med betydligt lägre vårdnivå, som exempelvis kandidatländerna i Östeuropa. Ett annat tänkbart scenario är att exempelvis försäkringsbolag från väst etablerar kontrakt med vårdgivare i länder med betydligt lägre kostnadsnivå i syfte att sänka sina vårdkostnader. Då riskeras bevarandet av samma typ av vårdproduktion i det egna landet. Detta reser då också frågor om huruvida kvaliteten verkligen är likvärdig mellan alla system. En tredje möjlig konsekvens av EG-domstolens tolkning av fördraget, som alltså innebär att rätten till fri konkurrens för vårdproducenter ges företräde framför medlemsländernas möjlighet att behålla full kontroll över sjukvårds konsumtionen i det egna landet, är att inslaget av kommersiell vårdproduktion i regionen ökar i framtiden. Ökad patientrörlighet och garanterad ersättning från hemlandets myndigheter skapar helt nya möjligheter för kommersiellt orienterade vårdproducenter i gränsområden, som nu fritt kan konkurrera med offentliga vårdgivare i angränsande länder. Det förefaller också möjligt att vi kommer att få se en ökad förekomst av kommersiellt orienterade försäkringsgivare, som lockar med högspecialiserad vård i andra länder, kanske i kombination med natursköna omgivningar och lyxbetonad omvårdnadsmiljö.

Om de federala organen fick möjlighet till gemensam lagstiftning även på sjukvårdens eget område skulle de värden som ligger till grund för denna i medlemsländerna på ett annat sätt kunna ställas emot marknadens behov, vilket i nuläget är den juridiska bas som domstolen i huvudsak har att basera sina domar inom området på. I annat fall finns en överhängande risk att den integration som drivs fram av patienternas och vårdproducenternas ökade friheter kommer att ske främst på marknadens villkor. Detta kan i sin tur leda till en avreglering, där både kvalitetskontroll, finansiell kontroll och bevarandet av solidaritet inom de nationella systemen kan komma att åsidosättas.

Eftersom få politiska aktörer i Europa egentligen önskar en sådan utveckling, är det troligt att domstolens undergrävande av medlemsländernas suveränitet på sjukvårdens område faktiskt också kommer att leda till ett accepterande av mer gemensam lagstiftning även inom denna sektor. För att skydda rätten att bevara sjukvårdssystem som vilar på solidariska, inte ekonomiska, grundvalar kommer medlemsländerna sannolikt tillåta mer gemensamma regler som styr exempelvis patienternas rättigheter, principer för ersättning av vårdkostnader i andra EU-länder och regler för markandsföring och kvalitetssäkring från producenternas sida. I så fall har negativa integrationseffekter, som avreglering i den inre marknadens namn, lett till en förstärkning av den positiva integrationen, det vill säga gemensam lagstiftning och ett aktivt överförande av beslutsmakt till federala organ på området i fråga. Denna dynamik illustrerar väl den så kallade ”spill-over-effekt” som forskare ibland talar om när man vill förklara varför EU-samarbetet gradvis fördjupas och den gemensamma lagstiftningsmakten kommer att utsträckas till allt fler områden.

En aktuell illustration av sådana tendenser till fördjupning är de diskussioner som i dag pågår inom EU om att anta ett nytt fördrag för unionen. Enligt det förslag till nytt fördrag, eller ”konstitution” som det så kallade Framtidskonventet presenterade i juni 2003 föreslås att de gemensamma beslutsorganen stärks, vilket av de flesta bedömare tolkats som att inslaget av överstatlighet i unionen ökar. Inom det socialpolitiska området föreslås dock att den nuvarande fördelningen av befogenheter mellan unionen och medlemsstaterna behålls, vilket innebär att samarbetet på detta område även fortsättningsvis skall vara formellt mellanstatligt. Samtidigt innehåller förslaget flera inslag som i praktiken skulle kunna leda till att sjukvården påverkas. Den ena rör det arbetssätt som innebär en frivillig anpassning av politiken till gemensamma riktlinjer och mål från medlemsländernas sida, som är känd som ”den öppna samordningsmetoden”. Den går ut på att medlemsstaterna genom att upprätta nationella handlingsplaner och sedan genom systematisk uppföljning och jämförelser över gränserna skall verka för en gradvis samordning av politiken. Den öppna samordningsmetoden har hittills främst tillämpats inom sysselsättningspolitikens område, men föreslås av konventet kunna tillämpas även inom exempelvis sjukvården. Det andra sättet är genom de sociala rättigheter som föreslås skrivas in i fördraget, som bland annat omfattar

en rätt till sjukvård för unionens medborgare. Exakt vilken juridisk status dessa rättigheter skulle komma att få om de skrivs in i fördraget är inte helt klart, men sannolikt är att de i någon mån skulle stärka legitimiteten i försöken att skapa en mer gemensam ram för sjukvårdspolitikerna inom unionen, och därmed även kunna utgöra en motvikt till de marknadsinslag som i dag dominerar fördraget och därmed den konstitutionella grunden för EG-rätten.

Oberoende av vem som ges rätten att försöka utforma en framtida gemensam ram för sjukvårdspolitikerna inom EU, kommer detta knappast att bli någon enkel uppgift. En rad svåra frågor om patienträttigheter, kvalitetskontroll solidaritet och graden av statlig inblandning i både produktion och finansiering av vård kommer att ställas på sin spets. En särskild utmaning ligger i de ojämnt fördelade resurserna för sjukvård inom regionen, där länderna med de största vårdbehoven (framförallt i de östra, men även södra delarna) har minst pengar att spendera på vårdkonsumtion. Detta dilemma aktualiserar frågan om EU:s egen budget och begränsade möjligheter att genom skatteuttag och avgifter fördela resurser mer jämt inom regionen.

Källor och litteratur

Den som vill veta mer om hur EU idag påverkar sjukvårdspolitikerna inom regionen kan med fördel läsa Elias Mossialos och Martin McKee, *EU Law and the social character of health care* (Brussel: P.I.E Peter Lang, 2002), och McKee och Mossialos, *The impact of EU law on health care systems* (Brussel: P.I.E. Peter Lang). För en bredare översikt över sjukvårdssystem och sjukvårdspolitik i regionen rekommenderas *The politics of health care in Europe av Richard Freeman* (Manchester: Manchester University Press, 2000).

En initierad diskussion av de juridiska spörsmålen i frågan om patienträttigheter och implikationerna av EG-domstolens beslut inom detta område under senare år för den svenska sjukvårdens vidkommande förs i en artikel med titeln "EU och den svenska sjukvården: Patienternas rättigheter" av Lotta Westerhäll i boken *Den gränslösa välfärdsstaten*, redigerad av Paula Blomqvist (Stockholm: Agora, 2003).

För en mer allmän diskussion om förutsättningarna för nationell och

PAULA BLOMQVIST

gemensam välfärdspolitik inom unionen rekommenderas en artikel av Paul Pierson och Stephan Liebfried som heter "Social Policy. Left to courts and markets?", publicerad i en bok av Helen och William Wallace, (red.) kallad *Policy-making in the European Union* (Oxford: Oxford University Press, 2000). Även den tyske statsvetaren Fritz Scharpf har skrivit en del på detta tema, bland annat artiklarna "Negative and positive integration in the political economy of European welfare states", publicerad 1996 i boken *Governance in the European union*, redigerad gemensamt av Gary Marks, Fritz Scharpf, Philippe Schmitter och Wolfgang Streeck (London: Sage) och "The European Social model: coping with the challenges of diversity" publicerad i tidskriften *Journal of Common Market Studies*, volym 40, nummer 4. 2003. Den senare finns också utgiven på svenska i en något nerkortad version i Blomqvist (red.) *Den gränslösa välfärdsstaten* (se ovan).

De mål som kommit inför EG-domstolen som diskuteras i denna artikel har följande juridiska benämningar: C-120/95 Decker; C-158/96 Kroll; C-157/99 Smits-Peerbooms; C-358/99 Muller-Fauré-Van Riet. Besluten i dess helhet finns tillgängliga på EG-domstolens hemsida, webb-adress <http://curia.eu.int>.

Skattekonkurrens – hinder eller förutsättning för en nationell välfärdsstat?

av Anette Bruzelius

I media har det vid upprepade tillfällen under senare år hävdats att olika personer och företag flyttar utomlands eller att de väljer att placera sitt kapital, sin produktion eller delar av sin organisation utanför Sverige av skatteskal. Uppmärksammade fall har till exempel varit Pernilla Wibergs konflikter med den svenska skattemyndigheten efter flytten till Monaco, däckfabriken Continentals flytt ifrån Gislaved till Portugal och Volvos vinstöverföringar till moderbolaget i USA. Det har i sammanhanget även påpekats att detta *utflöde* av skattebaser (beskattningsunderlag) ifrån Sverige kan få negativa konsekvenser för finansieringen av det svenska välfärds-systemet, eftersom möjliga skatteintäkter går förlorade. Men det finns också exempel på det motsatta, då det inom det svenska skattesystemet under senare år även har *införts skatteförmåner* riktade särskilt till *utländska* skattebaser i syfte att bland annat *öka inflödet* av beskattningsunderlag till Sverige. Ett exempel på sådana regler är den så kallade expertskatten, som innebär att utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner får skattelättnader när de vistas i Sverige. Den utveckling som beskrivits ovan leder till den praktiskt viktiga och teoretiskt intressanta frågeställningen om det svenska skattesystemet är utsatt för *konkurrens* ifrån andra stater och vad det i sådana fall får för konsekvenser för finansieringen av det svenska välfärdsystemet? Är skattekonkurrens med andra ord ett *hinder* eller en *förutsättning* för en nationell välfärdsstat? Svaren på dessa frågor är komplexa och beroende av ett antal faktorer som är svåra att mäta ekonomiskt, vilket kommer att diskuteras lite längre fram i uppsatsen. Huvudsyftet med detta bidrag är dock att analysera och diskutera på vilka sätt EG-rätten begränsar Sveriges handlingsutrymme på skattekonkurrensområdet, med särskild fokus på bolagsbeskattningen.

I uppsatsen har ett *svenskt perspektiv* valts för att illustrera problemati-

ken, eftersom en viktig utgångspunkt för analysen är den folkrättsliga *suveräniteten* på skatteområdet. Denna suveränitet innebär att Sverige *ensidigt* har rätt att besluta hur det interna beskattningssystemet skall se ut och i vilken utsträckning internationella transaktioner med anknytning till Sverige skall beskattas i Sverige. Det innebär också att Sverige ensidigt kan besluta i vilken utsträckning suveräniteten skall inskränkas genom folkrättsliga avtal. Sådana inskränkningar har för Sveriges del skett främst genom så kallade dubbelbeskattningsavtal och genom EG-fördraget. Valet av svensk rätt som utgångspunkt ter sig också naturligt, då denna uppsats huvudsakligen vänder sig till en svensk läsekrets. Stora delar av diskussionen och slutsatserna gäller dock generellt för medlemsstaterna inom EU. För att sätta in problematiken i sitt politiska, ekonomiska och juridiska sammanhang inleds diskussionen nedan med en övergripande beskrivning av fenomenet skattekonkurrens och förutsättningarna för dess reglering. Begreppet reglering används här i vid bemärkelse och avser både juridiskt bindande och icke bindande åtgärder. Därefter följer en beskrivning av de svenska handlingsalternativen och motåtgärderna mot så kallad skadlig skattekonkurrens inom EU och OECD, följt av en redogörelse för de EG-rättsliga begränsningarna av Sveriges handlingsalternativ. Efter denna redogörelse följer en diskussion kring Sveriges möjligheter att konkurrera genom olika typer av bolagsskatteförmåner med hänsyn till EG-rätten. Avslutningsvis diskuteras den framtida utvecklingen på skattekonkurrensområdet.

Är det svenska skattesystemet utsatt för skattekonkurrens?

Förekomsten av skattekonkurrens och dess positiva respektive negativa effekter har debatterats flitigt de senaste åren, både i politiska sammanhang och i forskningssammanhang. Det har i debatten visat sig att det råder oenighet kring vad skattekonkurrens egentligen är och möjligheterna att ekonomiskt mäta dess förekomst och effekter. När det gäller själva beskrivningen av fenomenet skattekonkurrens, saknas en enhetlig definition. I den skattejuridiska forskningen talas det dock ofta om att skattekonkurrens allmänt sett innebär att skattebördan sänks för att förbättra

en stats ekonomi och välfärd genom att öka de inhemska företagens konkurrenskraft och/eller attrahera utländska investeringar. Det finns dock flera problem med denna beskrivning och det har bland annat diskuterats i vilken utsträckning staternas *syfte* med skattesänkningarna är relevanta. En del forskare hävdar nämligen att man inte kan tala om *konkurrens* mellan stater om inte syftet verkligen är att konkurrera, utan skattesänkningarna genomförs av rent inhemska skäl. Dessa skattesänkningar kan i och för sig få till följd att staten behåller eller lockar till sig beskattningsunderlag, men det huvudsakliga syftet är alltså inte att aktivt konkurrera, menar dessa forskare. Det finns dock andra forskare och företrädare för internationella organisationer som hävdar att det inte är syftet som är det relevanta, utan *effekterna* för andra stater. Förutom att det kan vara svårt att klarlägga det exakta syftet med en skatteförmån, är det dock även svårt att mäta vilka effekter förmånerna får för andra stater. Ökar till exempel skatteintäkterna i Sverige till följd av skattekonkurrens, eller minskar de? Flera olika studier har uppmärksammat problematiken och försökt mäta förekomsten av skattekonkurrens och dess ekonomiska effekter. I Sverige tillsattes till exempel i juli 2000 den så kallade *Skattebasutredningen* för att utreda internationaliseringens betydelse för svenska skattebaser och framtida skattestruktur. Uppdraget avslutades i november 2002 och utmynnade i SOU 2002:47 *Våra skatter?*. Utredningen slår fast att det finns goda skattemässiga förutsättningar att även i framtiden kunna finansiera ett väl fungerande välfärdssamhälle med dagens ambitionsnivå och att det inte är sannolikt att Sverige står inför ett ökat internationellt tryck på skattesänkningar. Andra studier och utredningar har däremot kommit till slutsatsen att Sverige förlorar stora skatteintäkter till följd av skattekonkurrens.

Att resultaten varierar beror med stor sannolikhet på att det är svårt att mäta förekomsten av skattekonkurrens och dess ekonomiska effekter. Bland annat är det problematiskt att fastställa i vilken utsträckning skatten är den avgörande faktorn vid valet av lokalisering och vilken inverkan andra faktorer – såsom exempelvis billig arbetskraft, bra infrastruktur och ett välutvecklat socialförsäkringssystem – har på detta val. Det är också svårt att mäta den effektiva (slutliga) skatten i förhållande till de formella skattesatserna. Ett exempel är den svenska formella bolagsskattesatsen som kan påverkas av möjligheter till överavskrivningar, koncernbidrag och

periodiseringar. Detta kan medföra att den effektiva skatten blir lägre. Vidare kan det vara svårt att få fram upplysningar som underlag för beräkningarna, då det i vissa stater råder sekretess kring vilka skattskyldiga som befinner sig inom statens territorium och det brister i insynen när det gäller vilka skatteförmåner som erbjuds. Det kan också vara problematiskt att avgöra om omflyttningar av beskattningsunderlag mellan stater är ett resultat av aktiv och medveten konkurrens genom specifika skatteförmåner eller enbart ett resultat av de sammanlagda effekterna av det allmänna skattesystemet (inklusive dubbelbeskattningsavtal) som kan uppnås genom de skattskyldigas skatteplanering.

I *Skattebasutredningen*, liksom i flertalet andra utredningar och rapporter, konstateras dock att det svenska skattesystemet ställts inför nya utmaningar under de senaste årtiondena genom den fortgående internationaliseringen. Särskilt pekar man på avregleringen av de finansiella marknaderna och valutaavregleringarna i slutet av 1980-talet, en ökning av antalet transnationella företag och gränsöverskridande transaktioner, internationaliserat aktieäggande och ny teknik som underlättar den internationella rörligheten. Man pekar också särskilt på betydelsen av Sveriges medlemskap i den Europeiska unionen, där till exempel EG-domstolens värnande om den fria rörligheten på den inre marknaden inneburit att medlemsstaterna i stor utsträckning inte får lov att hindra rörligheten över gränserna inom unionen för varor, kapital, arbetskraft, tjänster och etableringar. Allt detta sammantaget har ökat de skattskyldigas möjligheter att genom internationell skatteplanering utnyttja olikheter mellan staternas skattesystem och därmed sänka sina skattekostnader. Det har också inneburit att staterna har fått större möjligheter att mera aktivt konkurrera med varandra genom att införa olika former av skatteförmåner för att locka till sig lättrorliga skattebaser, såsom exempelvis kapital, högutbildad arbetskraft och större transnationella företag.

Det är inte enbart i Sverige som problematiken uppmärksammas. Under senare år har det även genomförts ett antal internationella studier. Inom ramen för OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development) lades till exempel i april 1998 rapporten *Harmful Tax Competition – An Emerging Global Issue*, fram. I denna rapport – som särskilt inriktats på inkomster ifrån geografiskt rörliga verksamheter inom finans- och servicesektorn – konstateras att det är svårt att få fram informa-

tion om investeringar i lågskatteländer, men att tillgänglig data tyder på att många utnyttjar både de möjligheter som ges i så kallade skatteparadis och de skatteförmåner som erbjuds av högskattestater.

Inom EU har det också genomförts ett antal studier om skattekonkurrens och dess effekter, särskilt inom området för företagsbeskattning. I den så kallade *Rudingrapporten* från 1992, ansågs det inte finnas några bevis för att oberoende ageranden ifrån medlemsstaterna skulle framkalla ohämmad skattekonkurrens på företagsbeskattningsområdet. Dock uttrycktes en viss oro över medlemsstaternas tendenser att införa speciella skattesystem utformade för att locka till sig internationellt rörlig affärsverksamhet, särskilt inom den finansiella sektorn. 1997 lade kommissionen fram två meddelanden om skattekonkurrens där det konstaterades att medlemsstaterna de senaste femton åren ökat skattetrycket på arbetskraft, vilket skulle kunna vara resultatet av internationell skattekonkurrens. Vidare konstaterades att fastän det inte fanns något mått på den totala skatteurholkningen, pekade ändå ett visst underlag på att den effektiva beskattningen av exempelvis kapitalinkomster hotats av investeringar som utförts av rena skatteskal. Kommissionen presenterade även 2002 en omfattande studie angående företagsbeskattning inom den inre marknaden. Studien visar bland annat att det finns stora skillnader avseende formella och effektiva bolagsskattesatser inom unionen, vilket riskerar att leda till betydande effekter på investerings- och lokaliseringsbeslut.

De olika studierna har alltså inte kunnat komma fram till några entydiga svar när det gäller förekomsten av skattekonkurrens och dess effekter på företagsbeskattningsområdet. Gemensamt för studierna är dock att de – istället för att redovisa exakta ekonomiska beräkningar – pekar på ett antal faktorer och förutsättningar som ökar staternas möjligheter att konkurrera med varandra. Såsom påpekats ovan redovisas också ett antal olika faktorer som kan tyda på att stater agerat på olika sätt av skattekonkurrensskal. Med hänvisning till en rad olika negativa effekter sådant agerande kan ge upphov till, har det därför under senare år genomförts internationella regleringsförsök mot så kallad *skadlig* skattekonkurrens både inom EU och OECD. Dessa regleringsförsök ansågs kontroversiella när de introducerades under slutet av 1997 och början av 1998 och det rådde stor oenighet kring dem. Staterna kunde därför inte enas om någon juridiskt bindande reglering vid denna tid. Senare har dock några av för-

slagen inom EU antagits i form av *direktiv*, som är juridiskt bindande i förhållande till det resultat som skall uppnås. Motverkandet av skadlig skattekonkurrens kommer att behandlas vidare lite längre fram i uppsatsen, här skall dock konstateras att regleringsförsöken också ökade debatten om behovet och möjligheterna att juridiskt *reglera* skattekonkurrens på olika nivåer. Eftersom det råder suveränitet på skatteområdet är det staterna som ytterst måste ta ställning till om de anser att skattekonkurrens bör uppmuntras eller motverkas genom någon form av reglering. Staternas handlingsutrymme kan dock begränsas av folkrättsliga avtal, såsom tidigare nämnts. I den fortsatta framställningen kommer att fokuseras på de begränsningar EG-rätten och regleringsförsöken inom OECD innebär för medlemsstaternas handlingsalternativ på bolagsskatteområdet.

Sveriges alternativ – reglering eller konkurrens?

För Sveriges del gäller det alltså att ta ställning till om man anser att det skall råda fri konkurrens och om man skall delta aktivt i skattekonkurrensen eller om konkurrensen skall motverkas och regleras på något sätt. Allt inom ramen för vad som är förenligt med de folkrättsliga förpliktelserna. En sådan reglering kan till exempel ske antingen nationellt, i dubbelbeskattningsavtal, inom ramen för OECD eller på gemenskapsnivå inom EU. En kombination av dessa regleringsalternativ är också möjlig. En sådan kombination har hittills föredragits av Sverige och det har också rekommenderats av OECD. Svaret på frågan om någon form av reglering är att föredra, är dock till stor del beroende av ur vilket *perspektiv* man ser problematiken. De stater som ”vunnit” på skattekonkurrensen genom ökade skatteintäkter, har i flera fall hävdats att konkurrensen är positiv och att den inte bör regleras. Samtidigt har de stater som ”förlorat” beskattningsunderlag många gånger hävdats att skattekonkurrens kan vara negativt och att vissa former därför bör regleras. Ett problem är dock att flera stater drabbats både av inflöde och utflöde av beskattningsunderlag, vilket i flera fall lett till motsägelsefulla uttalanden. I Sverige har till exempel representanter för den svenska regeringen i olika sammanhang uttalat att skattekonkurrens i princip är negativt och bör motverkas och regleras internationellt. Sverige har också valt att delta i regleringsförsöken både inom

EU och inom ramen för OECD för att motverka skadlig skattekonkurrens. Dessutom har Sverige infört eller utökat nationella regler för att motverka ett utflöde av skattebaser, såsom exempelvis förslaget till skärpt så kallad CFC-lagstiftning (Controlled Foreign Company). Denna lagstiftning syftar bland annat till att hindra etableringar i lågskatteländer genom att svenska delägare i utländska juridiska personer beskattas löpande i Sverige – även om det inte sker någon vinstutdelning till Sverige. Samtidigt har dock den svenska regeringen också uttalat att Sverige måste delta i skattekonkurrensen genom att införa vissa skatteförmåner för att attrahera eller behålla olika skattebaser och i övrigt se till att det svenska skattesystemet är konkurrenskraftigt.

Ser man däremot frågan ur ett *gemenskapsperspektiv* och i förhållande till EG-fördragets målsättningar om en inre marknad utan hinder för den fria rörligheten där konkurrensen inte snedvrids, blir svaret delvis ett annat. Kommissionen har till exempel framhållit att skattekonkurrens i allmänhet bör välkomnas som något som gynnar medborgarna och sätter press på medlemsstaterna att hålla nere de offentliga utgifterna, men har också uttalat att globaliseringen och den kraftiga ökningen av handels- och kapitalflöden ökar riskerna för skadlig skattekonkurrens. Samordnade motåtgärder på EU-nivå har därför ansetts nödvändiga för att minska de snedvridningar som fortfarande förekommer på den inre marknaden, förhindra betydande skattebortfall i medlemsstaterna och ge skattestrukturerna en mer sysselsättningsvänlig inriktning. Dessa målsättningar är dock delvis motstridiga eftersom det är svårt att förhindra skattebortfall i vissa medlemsstater samtidigt som beskattningsunderlagen tillåts röra sig fritt på den inre marknaden. De medlemsstater som drabbas av ett utflöde av beskattningsunderlag har ju ett intresse av att hindra dessa från att flytta till en annan medlemsstat. Detta förhållande speglar spänningarna mellan medlemsstaternas intressen av att maximera sina skatteintäkter och gemenskapsintresset av att skattebaserna lokaliseras till den medlemsstat där det är mest effektivt ur ett gemenskapsperspektiv, för att undvika snedvridningar på den inre marknaden.

En stor svårighet för samordningsmöjligheterna på gemenskapsnivå är dock att skattesystemen inom EU ser mycket olika ut. Detta får till följd att internationella transaktioner kan bli mycket komplexa när hänsyn måste tas till olika regler – som dessutom i många stater ändras ofta – i

flera stater och i dubbelbeskattningsavtal. Det innebär även att extra kostnader och andra *hinder* kan uppstå för bolag och andra skattskyldiga som fritt vill röra sig mellan medlemsstaterna på den inre marknaden, något som många bolag och deras intresseorganisationer påpekat vid upprepade tillfällen. Vidare innebär olikheterna att det ibland är svårt att göra internationella jämförelser mellan skattesystemen och olika regler och deras effekter. Olikheterna kan också medföra att det är svårt att enas om gemensamma regler på gemenskapsnivå, eftersom reglerna kan få olika effekter när de skall anpassas till de nationella systemen. Men olikheterna kan också, såsom berörts ovan, ge upphov till möjligheter för de skattskyldiga att uppnå skattefördelar och för staterna att konkurrera med varandra. De skatteförmåner som därmed kan utnyttjas kan alltså utgöra *incitament* till omflyttningar och gränsöverskridande transaktioner inom (och utom) unionen och uppmuntra till lokalisering av ekonomisk verksamhet i vissa stater. Detta kan enligt ekonomiska teorier ge upphov till *snedvridningar* av lokaliseringsbeslut med ekonomisk ineffektivitet som följd eftersom verksamheten inte placeras i den stat som sammantaget har de bästa förutsättningarna, utan istället i den stat som erbjuder en förmånligare beskattning. Flera ekonomer har därför hävdad att den ekonomiska effektiviteten inom unionen troligen skulle öka om skattesystemen var mer lika. Det skulle också innebära att konkurrensförutsättningarna för företagen skulle bli mer likvärdiga inom unionen. Det finns alltså skäl som talar för att medlemsstaterna borde anpassa sina skattesystem till varandra, antingen genom interna åtgärder eller genom harmoniseringsbeslut på gemenskapsnivå inom EU. Ett fullständigt harmoniserat (gemensamt) skattesystem inom EU skulle innebära att skattekonkurrensen skulle upphöra, eftersom det därmed inte längre skulle finnas några möjligheter att erbjuda skatteförmåner och därför inte heller några incitament att flytta av skatteskal. Däremot skulle det kunna sätta press på andra delar av medlemsstaternas regelsystem, eftersom lokaliseringsbesluten då i större utsträckning skulle kunna påverkas av andra faktorer, såsom exempelvis förmånliga miljöregler eller förmånlig bolagsrätt (något vi sett prov på i delstaten Delaware i USA). Det skulle också kunna synliggöra och öka pressen på andra – mer eller mindre påverkbara – lokaliseringsfaktorer, såsom till exempel bra infrastruktur eller tillgång till olika naturresurser. Detta skulle även kunna få konsekvenser för medlemsstaternas

skatteintäkter, eftersom den stat som av något skäl anses vara mest attraktiv ur lokaliseringssynvinkel, därmed också skulle ha bäst möjligheter att behålla eller till och med öka sina skatteintäkter.

Flera representanter för nationella regeringar och även kommissionen har dock samtidigt uttalat att problematiken även bör ses i ett *globalt perspektiv*, eftersom reglering inom ett visst geografiskt område – nationellt eller inom EU – riskerar att få till följd att beskattningsunderlagen flyttar ut ur detta område. Kommissionen har därför uttalat att en samordning på global nivå i princip är önskvärd och att utsikterna att nå en tillfredsställande lösning inom ramen för OECD ökar betydligt om EU:s medlemsstater agerar på ett mer samordnat sätt. Även OECD har givit uttryck för ett bredare synsätt genom att poängtera att det är viktigt att så många stater som möjligt deltar i försöken att motverka vissa former av skattekonkurrens och rekommendera ett motverkande av skadlig skattekonkurrens på flera nivåer genom nationell lagstiftning, dubbelbeskattningsavtal och ett intensifierat internationellt samarbete.

Med anledning av den stora uppmärksamhet EU:s och OECD:s motåtgärder mot skadlig skattekonkurrens fått och eftersom dessa regleringsförsök innehåller kriterier för sådan skattekonkurrens som ansetts vara i behov av reglering, beskrivs dessa motåtgärder särskilt nedan. Därefter följer en beskrivning av övriga EG-rättsliga begränsningar för Sveriges handlingsalternativ.

Motåtgärder mot skadlig skattekonkurrens inom EU och OECD

Trots de svårigheter som nämnts ovan, har det alltså både inom EU och OECD presenterats förslag till reglering av vissa former av skadlig skattekonkurrens, framförallt inom området för företagsbeskattning. Några av förslagen har fått ändras med hänsyn till svårigheterna att uppnå enighet bland medlemsstaterna, men har senare antagits i varierande omfattning och i varierande juridisk form. Gemensamt för förslagen är att de framförallt inriktats mot att begränsa medlemsstaternas utrymme att införa eller behålla olika typer av *specifika* skatteförmåner och att de inte omfattar *generella* skattesatser, det vill säga de skattesatser som tillämpas lika för

alla inom medlemsstaten. Flera av förslagen har också utvecklats till att framförallt omfatta informationsutbyte mellan staterna.

När det gäller skattekonkurrens *inom EU*, har kommissionen valt att presentera ett så kallat *åtgärds paket* mot skadlig skattekonkurrens i tre delar. Kommissionen valde formen av ett tredelat åtgärds paket som en kompromisslösning, eftersom det ansågs att möjligheterna att nå en överenskommelse därmed skulle vara större än om varje skattepolitisk fråga behandlades separat. Skattepaketet presenterades i slutet av 1997 och antogs efter vissa förändringar vid Ekofin-rådets möte den 3 juni 2003. Åtgärds paketet omfattar olika delar av den direkta beskattningen och innehåller en icke-bindande *uppförandekod* för företagsbeskattningen som antagits i resolutionsform, ett *direktiv* om beskattning av inkomster från sparande i form av räntebetalningar till fysiska personer och ett *direktiv* om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater.

Kommissionen har motiverat åtgärds paketet med att globaliseringen och den kraftiga ökningen av handels- och kapitalflödena ökar riskerna för skadlig skattekonkurrens. Den tekniska utvecklingen och elektronisk handel anses leda till att rörligheten för vissa former av verksamheter – särskilt för tjänster och kapital – ökar och riskerar att leda till att skatte-skillnadernas påverkan på företagens beslut förstärks. Kommissionen förespråkar därför samordning på gemenskapsnivå inom EU och framhåller att allteftersom de lagstiftningsmässiga hindren på den inre marknaden avvecklas, kan beskattningen i ökande utsträckning urskiljas som en central faktor för de ekonomiska besluten. Kommissionen påpekar även att transaktionskostnaderna minskar, vilket gör att skillnaderna mellan de nationella skattesystemen kommer att framgå än tydligare och få ännu större betydelse för besluten om kapitalallokering. Dessutom anser kommissionen att skattekonkurrensen kan hämma ansträngningarna inom medlemsstaterna att minska de offentliga underskotten, vilket inte bara är ett nödvändigt mål i sig självt, utan även krävs för att uppfylla både konvergenskraven och de krav som stabilitets- och tillväxtpakten ställer vid genomförandet av EMU. Ohämmad konkurrens om rörliga beskattningsunderlag anses även kunna leda till att skattesystemen missgynnar sysselsättningen, försvåra en ordnad och strukturerad minskning av det totala skatetrycket och minska utrymmet för att uppnå andra gemen-

skapsmål, såsom till exempel skydd av miljön. Förekomsten av gemenskapsregler om konkurrens och statligt stöd anses också skapa ett grundläggande behov av bättre samarbete inom unionen.

Det är dock enbart uppförandekoden som innehåller *kriterier* för vad som skall kunna anses vara *skadlig* skattekonkurrens. Någon definition av begreppet görs däremot inte, varken i uppförandekoden eller i åtgärds paketet i övrigt. *Sparandedirektivet* motiveras med att det krävs en samordning av de nationella systemen eftersom det för närvarande ofta är möjligt för fysiska personer att i hemviststaten undgå beskattning av räntor som de får i en annan medlemsstat (källstaten), vilket leder till snedvridningar av kapitalrörelserna mellan medlemsstaterna som är oförenliga med den inre marknaden. Det yttersta målet med direktivet är därför att göra det möjligt att *faktiskt beskatta* inkomster från sparande i hemviststaten i enlighet med lagstiftningen i denna stat. Direktivet föreskriver därför *informationsutbyte* mellan medlemsstaterna. Med hänsyn till strukturella skillnader i Österrike, Belgien och Luxemburg, har dessa medlemsstater i det nya förslaget dock fått möjlighet att under en övergångsperiod undantas från skyldigheten att lämna information till hemviststaten och istället ta ut källskatt, med en skattesats som ökar progressivt upp till 35 procent. I inledningen till sparandedirektivet uttalas vidare att det är nödvändigt att samma åtgärder även tillämpas från samma tidpunkt i USA, Schweiz, Andorra, Liechtenstein, Monaco, San Marino och medlemsstaternas beroende och associerade territorier, för att inte en kapitalflykt till dessa länder skall äventyra att direktivets mål uppnås. Detta är anmärkningsvärt eftersom dessa länder inte är medlemsstater i EU och försvårar direktivets genomförande. Sparandedirektivet har alltså motiverats med vissa skattekonkurrensargument, såsom förlust av skatteintäkter för medlemsstaterna och risk för snedvridningar av kapitalrörelserna på den inre marknaden. Det bakomliggande resonemanget torde vara att det finns en risk att de skattskyldiga väljer att placera sitt kapital i stater där ingen information lämnas till hemviststaten, vilket kan leda till snedvridningar av investeringsbesluten. Detta ger också en möjlighet för staterna att konkurrera om beskattningsunderlagen genom att erbjuda förmåner såsom till exempel banksekretess. Sådan brist på insyn är också något som man både inom EU och OECD ansett kunna vara tecken på skadlig skattekonkurrens.

Direktivet angående räntor och royalties gäller för gränsöverskridande betalningar mellan närstående bolag i olika medlemsstater. Direktivet motiveras med behovet av att säkerställa lika behandling i beskattningshänseende mellan nationella och gränsöverskridande transaktioner. Detta eftersom det anses att transaktioner på en inre marknad – med samma särdrag som en nationell marknad – inte bör beskattas mindre förmånligt än samma transaktioner *inom* en medlemsstat. Det anses därför nödvändigt att se till att räntor och royalties beskattas endast en gång, eftersom nationella skattelagar – i tillämpliga fall i kombination med bilaterala och multilaterala avtal – inte alltid innebär ett upphävande av dubbelbeskattningen. Något som ofta medför betungande administrativa formaliteter och likviditetsproblem för bolagen. Direktivet avser alltså borttagande av *hinder* på den inre marknaden och inte en begränsning av skatteförmåner som erbjuds av medlemsstaterna, vilket gör det svårt att se några skattekonkurrensskäl för dess införande.

Såsom nämnts ovan innehåller däremot *uppförandekoden* för företagsbeskattningen ett antal kriterier för vad som skall kunna anses utgöra skadlig skattekonkurrens. Uppförandekoden – som inte är juridiskt bindande – motiveras med behovet av samordning för att bekämpa skadlig skattekonkurrens och därmed förhindra betydande skattebortfall, minska snedvridningar på den inre marknaden och ge skattestrukturerna en mer sysselsättningsvänlig inriktning. De skatteåtgärder som avses är sådana som kan få betydande inverkan på var inom gemenskapen ekonomisk verksamhet förläggs. Vidare krävs att skatteåtgärderna innebär en påtagligt lägre effektiv beskattningsnivå än vad som normalt tillämpas i den aktuella medlemsstaten, inklusive nollbeskattning. Jämförelsen av skattesatser görs alltså *inom* en medlemsstat och inte mellan medlemsstaterna. Därmed omfattas inte de generella skattesatserna – det vill säga de skattesatser som tillämpas lika för alla – utan endast specifika skatteåtgärder, där någon åtskillnad görs inom medlemsstatens skattesystem. Det bör dock noteras att det längre fram i uppförandekoden uttalas att varje medlemsstat kan begära att få diskutera en annan medlemsstats skatteåtgärder och yttra sig angående åtgärderna. Denna bedömning skall göra det möjligt att mot bakgrund av de effekter de planerade skatteåtgärderna kan få inom gemenskapen, fastställa om de är skadliga. Vidare uttalas att det vid bedömningen bör tas hänsyn till alla de fem faktorer som nämns

nedan och det poängteras att det är nödvändigt att omsorgsfullt bedöma skatteåtgärdernas effekter på *andra* medlemsstater, bland annat mot bakgrund av den effektiva beskattningen av berörd verksamhet i hela gemenskapen. I uppförandekoden ges dock inga riktlinjer för hur denna bedömning skall gå till eller hur låga effektiva skattesatser som avses. Det föreskrivs alltså inte någon minimiskattesats.

Om de ovan nämnda förutsättningarna är uppfyllda anses skatteåtgärderna vara *potentiellt* skadliga. För att bedöma om åtgärderna verkligen är skadliga, sker sedan en uppräknig av fem punkter som man bland annat bör ta hänsyn till:

- 1) om förmånerna beviljas endast dem som *inte är bosatta* i medlemsstaten eller för de transaktioner som genomförs med personer som inte är bosatta där, eller
- 2) om förmånerna är fullständigt *avgränsade från den inhemska ekonomin* så att de inte påverkar det nationella beskattningsunderlaget, eller
- 3) om förmånerna beviljas även om det *inte förekommer* någon egentlig *ekonomisk verksamhet* eller *ekonomisk närvaro* i den medlemsstat som erbjuder skatteförmånerna, eller
- 4) om reglerna för *beräkning av vinsten* från en verksamhet inom en multinationell företagsgrupp avviker från internationellt vedertagna principer, särskilt de regler som godkänts av OECD, eller
- 5) om det inte finns några möjligheter till *insyn* i skatteåtgärderna, inbegripet om lagstiftningen tillämpas mindre strikt och utan insyn på administrativ nivå.

För att bedöma vilka skatteåtgärder som omfattas av uppförandekodens tillämpningsområde, tillsattes en särskild arbetsgrupp – den så kallade *Primarologgruppen* – med representanter ifrån alla medlemsstaterna och en representant ifrån kommissionen. Arbetsgruppen fick även till uppgift att övervaka att upplysningar om skatteåtgärderna lämnades och upprätta rapporter om de åtgärder som bedömts. Flera av gruppens rapporter är dock inte tillgängliga för allmänheten och lämnas inte heller ut för forskningsändamål, bland annat med hänvisning till behovet av att kunna förhandla och diskutera fritt i arbetsgruppen, eftersom det kan vara känsligt att peka ut vissa medlemsstaters skatteåtgärder. Det saknas därför till viss

del insyn när det gäller hur uppförandekoden mer konkret tillämpats och vilka kompromisser som gjorts i arbetsgruppen. Primarologgruppen identifierade 66 skatteåtgärder med skadliga inslag, som publicerades i en rapport 1999. Sverige hade inga skatteåtgärder på listan, medan Danmarks regler för holdingbolag och Finlands regler för vissa försäkringsbolag på Åland, fanns med. Flest skatteåtgärder på listan hade Nederländerna (10 stycken), följt av Belgien, Irland och Luxemburg med vardera 5 åtgärder. Av de associerade territorierna hade Isle of Man, Guernsey, Jersey och Aruba flest åtgärder på listan. Medlemsstaterna har i uppförandekoden åtagit sig att ändra och avskaffa de skatteåtgärder som anses vara skadliga och att inte införa några nya åtgärder som skulle kunna anses vara skadliga. I protokollet till Ekofin-rådets möte den 3 juni 2003, konstateras att det råder enighet om att de föreslagna omarbetade åtgärderna och ersättningsåtgärderna är tillräckliga för att avveckla alla skadliga effekter av de 66 tidigare publicerade skatteåtgärderna. Den svenska delegationen uttalade dock att de anser att vissa av förslagen till avveckling är otillräckliga, men att Sverige ändå kan godta överenskommelsen i sin helhet med tanke på hur viktigt det är att hela skattepaketet antas.

I uppförandekoden uppmanas även medlemsstaterna att samarbeta fullt ut i kampen mot skatteflykt och skattefusk. Begreppen definieras dock inte närmare. Samarbetet skall särskilt ske genom *utbyte av uppgifter* mellan medlemsstaterna i enlighet med deras nationella lagstiftning. Rådet konstaterar också att bestämmelserna mot missbruk och motåtgärder som finns i skattelagar och dubbelbeskattningsavtal har en grundläggande roll i kampen mot skatteflykt och skattefusk. Ett problem i detta avseende är dock att det enligt *Rudingrapporten* finns skillnader mellan medlemsstaterna när det gäller vad som skall betraktas som tillåten respektive otillåten skatteplanering. Begreppen är svåra att definiera och skiljelinjerna mellan begreppen varierar inte bara mellan medlemsstaterna, utan är också många gånger vaga och osäkra inom staterna.

Vad avser den geografiska omfattningen av uppförandekoden, anser rådet att det är lämpligt att de principer som avser att undanröja skadliga skatteåtgärder antas inom ett så stort geografiskt område som möjligt. Medlemsstaterna uppmanas därför att verka för att principerna antas i tredje land och att främja att de antas på territorier där fördraget inte är tillämpligt. De medlemsstater som har beroende eller associerade territorier

eller som har särskilt ansvar eller befogenheter i skattehänseende för andra territorier, skall även åta sig att inom ramen för sina konstitutionella bestämmelser säkerställa att principerna tillämpas på dessa territorier.

När det gäller utvecklingen inom OECD beskrivs även denna kortfattat, eftersom både Sverige och EU:s övriga nuvarande medlemsstater är medlemmar i OECD och de flesta av de tio blivande medlemsstaterna samarbetar med OECD. Utvecklingen inom OECD är också viktig eftersom de båda regleringsförsöken har många likheter – men också viktiga skillnader – och denna utveckling kan påverka både förutsättningarna för konkurrens och motåtgärder inom EU och i de enskilda medlemsstaterna.

OECD:s medlemsstater har erkänt de positiva aspekterna av den nya globala miljö som skattesystemen befinner sig i, men anser samtidigt att det föreligger ett behov av att agera *både* gemensamt och individuellt för att motverka *skadlig skattekonkurrens* och bemöta den ökning av skatteförmåner som inriktas på finansiella verksamheter och serviceaktiviteter. Dessa skadliga skatteförmåner anses kunna snedvrیدا lokaliserings- och finansieringsbeslut och utgöra ett hot både mot de inhemska skattesystemen och mot den övergripande strukturen i den internationella beskattningen. Oro uttrycks för att staterna kan bli tvingade att ägna sig åt skattekonkurrens för att dra till sig eller behålla mobila aktiviteter, vilket kan leda till en ”kapploppning till botten” (race to the bottom) där skatten till slut hamnar på noll. Det anses även finnas en risk för att skatterna på arbetskraft, konsumtion och icke-mobila aktiviteter ökar, vilket skulle kunna leda till att skattesystemen blir mindre rättvisa och leda till ytterligare snedvridningar genom att skattebaserna minskar. Det skulle även kunna inverka negativt på sysselsättningen.

OECD publicerade därför 1998 en rapport med icke juridiskt bindande riktlinjer och rekommendationer. Alla medlemsstaterna har godkänt dokumenten, utom Luxemburg och Schweiz. OECD:s projekt har fokuserats på geografiskt rörliga aktiviteter, med särskild inriktning på inkomst- och kapitalskatter. OECD-rapporten innehåller inte heller någon definition av skadlig skattekonkurrens, men en viktig åtskillnad görs mellan så kallade *skatteparadis* och skadliga skatteförmåner. För att identifiera dessa skiljer rapporten mellan tre situationer där skatten på inkomster är lägre än den skatt som skulle påföras samma inkomst i ett annat land. Först pekar man på stater som anses vara skatteparadis och där generellt ingen

(eller endast nominell) skatt tas ut. Den andra situationen avser stater som får betydelsefull avkastning från skatter som tas ut på inkomster på individ- eller företagsnivå, men där skattesystemet innehåller *förmånliga skatteregler* som gör att den relevanta inkomsten beskattas lågt eller inte alls. Den tredje situationen täcker situationer där den *generellt tillämpliga effektiva skattesatsen* är lägre. Denna tredje situation ligger dock utanför rapportens tillämpningsområde och man är i rapporten noggrann med att inte föreslå någon lägsta generell effektiv beskattningsnivå. Rapporten fokuseras istället på de två första situationerna.

Det har även inom OECD inrättats ett särskilt så kallat *forum*, som fått till uppgift att utvärdera gällande och föreslagna skatteåtgärder och upprätta en förteckning över dessa. När det gäller att avgöra om en stat skall anses vara ett *skatteparadis* enligt OECD:s rapport anges i första hand fyra nyckelfaktorer:

- 1) Ingen eller endast nominell skatt.
- 2) Avsaknad av effektivt utbyte av information.
- 3) Avsaknad av insyn.
- 4) Inga reella aktiviteter bedrivs i skatteparadiset.

Det första kriteriet anses vara ett nödvändigt villkor för att ett skatteparadis skall anses föreligga. I en senare rapport har det fjärde kriteriet tagits bort och en inriktning har istället skett mot *utbyte av information*. Av de 33 jurisdiktioner som ansågs uppfylla kriterierna för skatteparadis i OECD:s rapport 2000, återstår endast 6 icke-samarbetsvilliga skatteparadis, som inte skrivit under några så kallade *commitment letters* och därmed gått med på att samarbeta genom informationsutbyte.

När det gäller *skadliga skatteförmåner* anges även fyra nyckelfaktorer (samt några andra faktorer och överväganden som kan vara till hjälp vid bedömningen). Nyckelfaktorerna är:

- 1) Ingen eller endast nominell skatt.
- 2) Skatteförmånerna är avskilda från andra delar av skattesystemet (så kallad ring fencing).
- 3) Avsaknad av insyn.
- 4) Avsaknad av effektivt utbyte av information.

Låg eller ingen effektiv skattesats anses vara den nödvändiga utgångspunkten i bedömningen, men det uttalas även att utvärderingen bör baseras på en samlad bedömning av alla faktorerna. Forumet identifierade 61 skadliga skatteförmåner i rapporten från 2000. Till stor del överensstämmer dessa åtgärder med dem som ansågs vara skadliga inom ramen för EU:s uppförandekod, men vissa skillnader finns. Bland annat togs de särskilda svenska reglerna om schablonbeskattning av utländska skadeförsäkringsföretag upp på OECD:s lista, men inte på EU:s. De svenska reglerna har numera ändrats, så att allmänna regler gäller.

EG-rättsliga begränsningar för Sveriges handlingsalternativ

När det gäller reglerna i EG-fördraget, är det inom området för direkt beskattning (inkomstbeskattningen) svårt att fastställa i vilken utsträckning medlemsstaterna av sagt sin suveränitet och därmed sin kompetens att besluta i beskattningsfrågor, bland annat eftersom den direkta beskattningen inte nämns uttryckligen i EG-fördraget. Många medlemsstater hävdade därför länge att EG-fördraget inte omfattar dessa skatter. EG-domstolen fastslog dock 1986 – i det berömda så kallade *Avoir Fiscal-målet* – att även om det är medlemsstaterna som är behöriga inom området för direkt beskattning, skall de ändå iaktta gemenskapsrätten vid utövandet av denna behörighet. Domen var kontroversiell när den kom och protester framfördes både från medlemsstaternas sida och inom den juridiska forskningen. Protesterna har dock tystnat efter hand, i takt med att EG-domstolen avgjort fler och fler mål som på liknande sätt ansetts strida mot den fria rörligheten.

Rådet har också antagit några åtgärder på gemenskapsnivå, efter förslag från kommissionen. Bland annat har artikel 94 i EG-fördraget använts för att utfärda några direktiv på den direkta beskattningens område. Även detta har delvis varit kontroversiellt, eftersom den direkta beskattningen inte heller här nämns uttryckligen. För att ett direktiv skall kunna antas enligt denna artikel krävs – förutom *enhällighet* i rådet – att det kan visas att den nationella lagstiftningen direkt inverkar på den gemensamma marknadens upprättande eller funktion. Det finns även en möjlighet för rådet

att utfärda ett direktiv med *kvalificerad majoritet* enligt artikel 96 i EG-fördraget. För detta krävs att kommissionen finner att bestämmelserna i medlemsstaternas lagar eller andra författningar framkallar en snedvridning av konkurrensvillkoren på den gemensamma marknaden som behöver elimineras. Detta har dock ännu inte skett på skattekonkurrensområdet, även om kommissionen på senare tid uppmärksammat möjligheten i några meddelanden. För att åtgärder skall kunna antas på gemenskapsnivå inom EU krävs också att målen för den planerade åtgärden inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna i enlighet med *subsidiaritetsprincipen* i artikel 5 i EG-fördraget. Vidare skall gemenskapen inte vidta någon åtgärd som går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen i fördraget enligt *proportionalitetsprincipen* i samma artikel.

På grund av kravet på enhällighet som nämnts ovan och medlemsstaternas ovilja att fransäga sig delar av sin suveränitet på företagsbeskattningsområdet, har det hittills endast antagits ett fåtal direktiv på gemenskapsnivå inom EU. De viktigaste är det så kallade moder- och dotterbolagsdirektivet och det så kallade fusionsdirektivet, som båda antogs 1990. Den 3 juni 2003 antogs också – något överraskande – det så kallade sparanddirektivet och direktivet angående beskattning av räntor och royalties, som beskrivits tidigare i uppsatsen.

När det gäller de EG-rättsliga begränsningarna för Sveriges olika handlingsalternativ, är det viktigt att skilja mellan deltagandet i skattekonkurrensen genom införandet av *skatteförmåner* som – åtminstone typiskt sett – utgör incitament för *ökad* rörlighet inom unionen och *motåtgärder* mot skattekonkurrensen som riskerar att *hindra* rörligheten på den inre marknaden. Vid den EG-rättsliga analysen av nationell rätt inom ramen för EG-fördragets regler om diskriminering på grund av nationalitet och hinder för den fria rörligheten, görs nämligen skillnad mellan dessa båda situationer. EG-domstolen har fastslagit att för att det skall föreligga *diskriminering*, krävs att lika fall behandlas olika eller att olika fall behandlas lika och att situationerna är jämförbara. Vidare krävs att de nationella reglerna inte objektivt kan rättfärdigas genom ett uttryckligt fördragsundantag eller genom något undantag som utvecklats av EG-domstolen, såsom exempelvis risk för skatteflykt eller behovet av att upprätthålla sambandet (koherensen) i skattesystemet. Dessutom måste proportionalitetsprincipen vara uppfylld. Huvuddelen av EG-domstolens praxis på den direkta beskattningens om-

råde rör situationer där utländska medborgare särbehandlats negativt i förhållande till inhemska, genom att de hindrats från att komma in i den aktuella medlemsstaten. Men det finns också fall där inhemska medborgare på olika sätt ansetts hindrade att lämna den egna medlemsstaten. För att en negativ särbehandling av inhemska skattskyldiga – så kallad omvänd diskriminering – skall kunna föreligga krävs dock enligt EG-domstolens praxis att det inte är fråga om en rent intern situation. Det krävs alltså att man kan visa att det föreligger ett gränsöverskridande moment.

EG-rätten kan alltså både begränsa Sveriges möjligheter att motverka och uppmuntra skattekonkurrens på olika nivåer. När det gäller motåtgärder mot skattekonkurrens i nationell lagstiftning, såsom exempelvis CFC-lagstiftningen som nämnts ovan, finns det stor risk för att EG-domstolen skulle kunna anse att reglerna strider mot EG-rätten i den utsträckning de är alltför allmänt utformade och på något sätt hindrar den fria rörligheten för kapital eller rätten till fri etablering på ett sätt som inte objektivt kan rättfärdigas. Det kan dock i sammanhanget vara intressant att notera att den svenska regeringen i förslaget till ny svensk CFC-reglering, inte ansett att reglerna skulle kunna komma att strida mot EG-rätten. Denna bedömning ställer jag mig personligen mycket tveksam till och jag håller inte med om grunderna för de ställningstaganden som redovisats i förarbetena. Flertalet av remissinstanserna ansåg också att reglerna riskerar att strida mot EG-rätten, både vad gäller rätten till fri etablering, fri rörlighet för kapital och bestämmelserna i moder- och dotterbolagsdirektivet. EG-rätten kan också begränsa möjligheterna att införa motåtgärder i dubbelbeskattningsavtal, då EG-domstolen i sin praxis uttalat att medlemsstaterna i princip inte kan göra tillämpningen av EG-rätten beroende av innehållet i ett avtal med en annan medlemsstat. När det gäller de EG-rättsliga begränsningarna för Sveriges möjligheter att delta i skattekonkurrensen genom införandet av skatteförmåner, behandlas det särskilt nedan.

EG-rättsliga begränsningar för svenska skatteförmåner

Det svenska skattesystemet innehåller få särregler som innebär att utländska skattskyldiga på olika sätt behandlas förmånligare än inhemska skattskyldiga. Ett exempel är dock den så kallade expertskatten som nämnts

ovan. I de svenska förarbetena motiveras behovet av reglerna med att våra grannländer infört liknande lagstiftning, vilket skulle kunna innebära att dessa länder blir mer attraktiva när internationella företag väljer land för nyetableringar. Särreglerna motiveras även av behovet att skapa incitament för företag att förlägga eller behålla bland annat koncernledande funktioner som kräver utländsk personal i Sverige. Den här typen av regler har ännu inte ansetts omfattas av uppförandekoden, eftersom de avser beskattning av fysiska personer. Vissa medlemsstater och även kommissionen har dock ansett att de skulle kunna höra till de problem som omfattas av uppförandekoden. De svenska reglerna har även godkänts av kommissionen i förhållande till reglerna om statligt stöd i EG-fördraget.

De skatteförmåner som omfattas av uppförandekoden kan även falla inom reglerna för *statligt stöd* i EG-fördraget. I uppförandekoden konstateras också att vissa av de skatteåtgärder som omfattas av koden förmodligen ingår i tillämpningsområdet för bestämmelserna om statligt stöd i EG-fördraget. Rådet konstaterar vidare att kommissionen åtagit sig att ge ut riktlinjer för tillämpningen av reglerna om statligt stöd beträffande åtgärder som rör direkt beskattning av företag, utan att det påverkar tillämpningen av gemenskapsrätten och målen i fördraget. Vidare påpekas att kommissionen noggrant skall övervaka att reglerna beträffande statligt stöd genomförs med beaktande bland annat av de negativa effekter av stödet som framkommer vid tillämpningen av uppförandekoden. Kommissionen har granskat flera av de skatteåtgärder som omfattas av uppförandekoden och konstaterat att vissa av dem även strider mot reglerna om statligt stöd. En viss överlappning av regleringarna förekommer alltså. Reglerna för statligt stöd i EG-fördraget har dock företräde, eftersom de är juridiskt bindande.

Reglerna om statligt stöd i artikel 87 i EG-fördraget omfattar stöd som ges av en medlemsstat och som snedvrider eller hotar att snedvrída konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion. Stödet anses oförenligt med den gemensamma marknaden i den utsträckning det påverkar handeln mellan medlemsstaterna. Det råder dock inget totalförbud mot statsstöd, utan vissa former kan anses vara förenliga med den gemensamma marknaden om stödet exempelvis främjar den ekonomiska utvecklingen i regioner där levnadsstandarden är onormalt låg eller underlättar utveckling av viss näringsverksamhet eller vissa regioner. Kommissio-

nen skall fortlöpande granska alla statsstödsprogram som förekommer i staterna och kan besluta att medlemsstaterna skall upphäva eller ändra åtgärderna om de inte är förenliga med den inre marknaden eller om stödet missbrukas. Om medlemsstaten inte rättar sig efter beslutet inom föreskriven tid, får kommissionen eller andra berörda stater hänskjuta ärendet till EG-domstolen.

Så som tidigare nämnts fanns inga svenska regler med på den lista över skatteåtgärder som ansågs strida mot uppförandekoden. Sverige har dock senare infört regler som bland annat innebär att beskattningen av kapitalvinster på näringsbetingade andelar avskaffas, och att området för att skattefritt motta utdelning på företagsägda andelar utvidgas. Reglerna har kombinerats med förslag till skärpt CFC-lagstiftning. Denna typ av regler har tidigare bedömts som skadliga enligt uppförandekoden, i den utsträckning de inte förenats med lämplig CFC-beskattning. Den svenska regeringen anser att den nu föreslagna förändringen av de svenska CFC-reglerna innebär att reglerna inte strider mot uppförandekoden.

Däremot är den svenska *generella* bolagsskattesatsen (28 procent) låg i internationell jämförelse och även den effektiva skattesatsen är förhållandevis låg. Detta i kombination med nätverket av svenska dubbelbeskattningsavtal, gör att många bedömare har ansett att det svenska skattesystemet är konkurrenskraftigt i detta avseende. Den generella bolagsskattesatsen kan dock inte strida varken mot uppförandekoden eller reglerna om statligt stöd, eftersom dessa regler endast avser specifika skatteåtgärder där någon form av särbehandling görs.

När det gäller EG-fördragets regler om diskriminering på grund av nationalitet och hinder för den fria rörligheten, har de ännu inte tillämpats på skatteförmåner av det slag som identifierats i uppförandekoden. Det kan bero på att skatteförmånerna i princip innebär incitament för *ökad* rörlighet, istället för att hindra denna. Det kan även bero på att många skatteförmåner erbjuds endast *utländska* skattskyldiga, vilket innebär att det är medlemsstaternas egna medborgare och bolag som särbehandlas negativt.

Framtida utveckling – skattekonkurrens eller ej?

Den utveckling som beskrivits ovan innebär nya utmaningar för det svenska skattesystemet när det gäller att finna en strategi för att hantera konkurrensen ifrån andra stater och samtidigt finna en balans mellan skatteförmåner och skyddsåtgärder, som dessutom inte strider mot Sveriges folkrättsliga förpliktelser. Detta innebär en svår avvägning mellan bland annat motstående nationella intressen och gemenskapsintressen.

EG-rätten kan få inverkan på Sveriges möjligheter att ensidigt skydda den svenska skattebasen och därmed öka behovet av internationell samordning mot skattekonkurrens. Genom ytterligare undanröjanden av hinder på den inre marknaden via EG-domstolens praxis riskerar rörligheten att öka inom unionen, vilket även kan öka pressen på de generella skattereglerna. Ett exempel är det nyligen avgjorda målet *Bosal Holding*, där ett nekat avdrag för kostnader i ett utländskt dotterbolag ansetts strida mot EG-rätten. Detta kan till exempel innebära svårigheter att motivera de svenska koncernbidragsreglerna, som inte tillåter koncernbidrag till ett utländskt bolag, och medföra att de svenska reglerna måste ändras och göras mer generellt tillämpliga eller tas bort. I förlängningen skulle det kunna innebära att Sverige får ett ökat behov av att konkurrera inom andra områden, för att kompensera för den förlorade möjligheten att gynna svenska bolag.

Ett exempel på uttalanden om den framtida utvecklingen av bland annat den generella skattekonkurrensen finns i den svenska regeringsförklaringen från den 16 september 2003 – där det strax efter nej-resultatet i den svenska folkomröstningen om EMU – uttalades att viktiga skatter som bland annat kapitalskatter och bolagsskatter, skall ses över för att hävda svensk konkurrenskraft. Det uttalades vidare att om dessa skatter väsentligt avviker från euroländer i vår närhet, kan de bli ett hot mot svensk tillväxt och välfärd. Det poängterades också att flera av Sverige främsta konkurrentländer – såsom Finland och Tyskland – fortsätter att vävas samman av den gemensamma valutan. Dessa uttalanden är även intressanta utifrån synvinkeln att det tidigare ifrån flera olika håll framhållits att ett deltagande i EMU – till skillnad från ett utanförskap – skulle kunna innebära ökad skattekonkurrens eftersom det då bland annat blir enklare

att jämföra skatteskillnader mellan medlemsstaterna och vissa transaktionskostnader för förflyttningar av beskattningsunderlag försvinner. Utvecklingen illustrerar även hur politiskt känsligt skattekonkurrensområdet är och hur argument snabbt kan förändras och användas både som motiv för fortsatt konkurrens och för dess motverkande.

Skattekonkurrensstrycket på de generella skattereglerna kan även komma att öka genom att särbehandlande skatteförmåner underkänns i förhållande till uppförandekoden, reglerna om statligt stöd i EG-fördraget eller OECD:s regleringar. Det råder dock osäkerhet kring vilken strategi kommissionen kommer att föredra framöver när det gäller valet att fortsätta inom ramen för uppförandekoden eller använda reglerna för statligt stöd i större utsträckning. En fortsatt osäkerhet finns också inbyggd i det förhållande att regleringen av skadlig skattekonkurrens inom ramen för OECD och EU:s uppförandekod inte är rättsligt bindande. Genom att åtgärderna inte är rättsligt bindande har alltså medlemsstaterna behållit möjligheten att vid behov avvika från dem och införa skatteförmåner för att motverka skattekonkurrens ifrån andra stater, vilket gör det svårt att bedöma deras framtida genomslagskraft. Det finns även en risk för ökad skattekonkurrens inom områden som inte täcks av de EG-rättsliga regleringarna, på liknande sätt som skett inom expertskatteområdet.

Den framtida utvecklingen på skattekonkurrensområdet inom EU kommer att påverkas av ytterligare ett antal faktorer, såsom exempelvis ett ökat antal medlemsstater och ett eventuellt nytt fördrag i form av en konstitution för Europa. I det nu föreliggande konstitutionsförslaget stadgas att rättslig kontinuitet skall eftersträvas i förhållande till EG-fördraget och att rättspraxis ifrån EG-domstolen även i fortsättningen skall vara en tolkningskälla för unionsrätten, vilket gör det komplicerat i den utsträckning det finns skillnader mellan regleringarna. Till stor del har dock ordalydelsen av de regler som får betydelse på skattekonkurrensområdet endast ändrats marginellt. Några nya bestämmelser har dock tillkommit. När det gäller den fria rörligheten, har det inom etableringsrätten tillkommit en artikel som innebär att medlemsstaterna skall behandla medborgare i andra medlemsstater på samma sätt som sina egna medborgare i fråga om kapitalplacering i bolag, utan att det påverkar tillämpningen av övriga bestämmelser i konstitutionen. Kravet på enhällighet för tillnärmning av medlemsstaternas lagstiftning inom området för direkt beskattning har

behållits, förutom när det gäller bolagsskatteåtgärder för administrativt samarbete eller för bekämpning av skattebedrägeri och skatteflykt. För dessa åtgärder har det istället föreslagits kvalificerad majoritet i den mån åtgärderna är nödvändiga för att säkerställa att den inre marknaden fungerar och för att undvika snedvridningar av konkurrensen. Det krävs dock fortfarande enhällighet för att konstatera att åtgärderna faller in under tillämpningsområdet för de nya reglerna. Även med fortsatt enhällighet kommer dock kommissionens framtida prioriteringar på skatteområdet troligen få inverkan på utvecklingen av skattekonkurrensen inom unionen. Exempel på sådana prioriteringar rör möjligheterna till en konsoliderad skattebas inom EU och beskattningen av de nya Europabolagen. Vidare kommer utvecklingen med stor sannolikhet att påverkas av hur många medlemsstater som väljer att delta i EMU och möjligheterna till flexibel integration.

Enligt min bedömning finns det inga tecken som tyder på att skattebasernas internationella rörlighet kommer att minska inom en överskådlig framtid, med tanke bland annat på utvecklingen av EG-domstolens praxis och ökande tekniska möjligheter för förflyttningar och marknadsföring av olika skatteförmåner. Detta kommer i sin tur att öka möjligheterna för staterna att konkurrera inom olika områden och kan leda till *ökad skattekonkurrens*. Men utvecklingen kan också leda till att *incitamenten för samordning* på överstatlig nivå ökar. För att skattekonkurrensen definitivt skall upphöra, krävs dock att staternas skattesystem harmoniseras totalt. En sådan total harmonisering på gemenskapsnivå inom EU får dock enligt min mening för närvarande betraktas som politiskt orealistiskt, bland annat genom kravet på enhällighet i rådet – där ytterligare krav på staternas kompromissvilja kommer att ställas genom utvidgningen av EU med tio nya medlemsstater – och de stora olikheter som idag finns mellan medlemsstaternas skattesystem. Sannolikheten för en harmonisering på global nivå, får betraktas som ännu lägre. Det finns inte heller några tecken på att medlemsstaterna genom lagstiftningsåtgärder på nationell nivå inom en snar framtid skulle uppnå ett gemensamt bolagsskattesystem inom EU eller harmonisering på global nivå. Min slutsats blir alltså att vi inte inom överskådlig framtid kommer att se något definitivt upphörande av skattekonkurrens på bolagsskatteområdet och att komplexiteten av regler på olika nivåer kommer troligtvis att öka.

Källor och litteratur

För en beskrivning av olika fall som uppmärksammats i svensk media kan exempelvis hänvisas till boken *European Union and the Race for Foreign Direct Investment in Europe*. Redaktörer: L. Oxelheim och G. Ghauri (Oxford: Elsevier, 2003). När det gäller svenska offentliga utredningar har särskilt den så kallade Skattebasutredningen, (SOU 2002:47 *Våra skatter?*) nämnts ovan. Till denna utredning skrevs ett antal expertrapporter och flera av dem behandlar EG-rätt och skattekonkurrens i olika avseenden, särskilt expertrapport 6: *EU och skatterna* av Krister Andersson. Beträffande några av de svenska regler som beskrivs i uppsatsen, kan särskilt hänvisas till prop. 2000/01:12 *Beskattning av utländska nyckelpersoner*, prop. 2002/03:96 *Skattefri kapitalvinst och utdelning på näringsbetingade andelar* och prop. 2003/04:10 *Ändrade regler för CFC-beskattning*.

De två EU-rapporter som nämnts i uppsatsen är omfattande och innehåller mycket intressant material. Den första rapporten är den så kallade Rudingrapporten, *Report of the Committee of independent experts on company taxation* (Europeiska Gemenskapernas Kommission, 1992). Den andra rapporten är *Company taxation in the internal market*, Commission staff working paper, COM (2001) 582 final. Kommissionen har vidare utfärdat två meddelanden angående åtgärds paketet mot skadlig skattekonkurrens, KOM (97) 495 slutlig, 1.10.1997 och KOM (97) 564 slutlig, 5.11.1997. Uppförandekoden finns intagen som en bilaga till rådets slutsatser av den 1 december 1997 om skattepolitik, EGT C 2, 6.1.1998. Sparandedirektivet (2003/48/EG) och direktivet angående räntor och royalties (2003/49/EG), har publicerats i Europeiska unionens officiella tidning den 26 juni 2003. Mer intressant information om utvecklingen av arbetet med skattekonkurrens inom EU, finns tillgänglig på kommissionens hemsida (www.europa.eu.int/comm), där även flera av ovanstående dokument kan laddas ner i fulltext. De EG-domar som nämns i uppsatsen är C-270/83 *Avoir Fiscal* (Kommissionen mot Frankrike)[1986] EGT 389 och C-168/01 *Bosal Holding BV* [2003] EGT 000. Förslaget till ett fördrag om upprättande av en konstitution för Europa kan läsas i fulltext på EU:s hemsida (www.europa.eu.int/futurum/index_sv.htm), där även utvecklingen kan följas.

Beskrivningar av utvecklingen av OECD:s skattekonkurrensprojekt och rapporterna *Harmful Tax Competition – An Emerging Global Issue* (1998), *Towards Global Tax Co-operation* (2000) samt *The OECD Project on Harmful Tax Practices – The 2001 Progress Report* (2001), finns på OECD:s hemsida; (www.oecd.org). En jämförelse mellan skattekonkurrensprojekten inom EU och OECD har gjorts av Mattias Dahlberg i tidskriften *Skattenytt* 1999, sid. 209-222.

Det har även skrivits några akademiska nationalrapporter om skattekonkurrens. Ett antal ekonomiska och juridiska nationalrapporter ifrån de nordiska länderna publicerades till exempel i Nordiska Skattevetenskapliga Forskningsrådets Årsbok 2001 under titeln *Skattekonkurrens – Nordiske regimer og reaksjoner – forskningsrådets seminarium 2000*, (Oslo: Universitetsforlaget, 2001). Inför EATLP:s (European Association of Tax Law Professors) möte 2002 skrevs ett antal nationalrapporter ifrån några av EU:s medlemsstater som sedan publicerades i boken *Tax Competition in Europe*, tillsammans med andra intressanta artiklar om skattekonkurrens (Amsterdam: International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD), 2003).

Några juridiska avhandlingar som behandlar olika aspekter på skattekonkurrens kan rekommenderas. När det gäller skattekonkurrens och EG-rätt skrevs en avhandling vid Amsterdams universitet 2002 av Carlo Pinto med titeln *Tax Competition and EU Law*, som nyligen publicerats på Kluwer (The Hague: Kluwer Law International, 2003). När det gäller svenska avhandlingar, kan särskilt Gustaf Lindencronas avhandling *Skatter och kapitalflykt* (Stockholm: Rätts- och samhällsvetenskapliga biblioteket 4, 1972), Mattias Dahlbergs avhandling, *Svensk skatteavtalspolitik och utländska basbolag*, (Uppsala: Iustus Förlag AB, 2000) och Lars-Erik Weneheds avhandling, *CFC-lagstiftning*, (Lund: Juristförlaget i Lund, 2000), nämnas. Ämnet kommer även att behandlas i min kommande avhandling vid Juridiska Fakulteten i Lund.

EU:s beslutsordning ett hinder för välfärdsutvecklingen

av Sven-Olof Lodin

Ett syfte med den Europeiska unionen är att genom samarbete främja den ekonomiska tillväxten och välståndet i medlemsstaterna för att därigenom bilda en stabil grund för välfärdens utveckling inom unionen. Denna målsättning kräver dels att medlemsstaterna i sin nationella lagstiftning lever upp till EG-fördragets och andra fördrags bestämmelser och underliggande principer, dels att medlemsstaterna i sitt samarbete i ministerrådet och andra unionsorgan främjar gemensamma åtgärder som kan leda till de uppställda målen.

Ett viktigt område för att åstadkomma ökad effektivitet, tillväxt och välfärd är skatteområdet. Undanröjandet av skattehinder för gränsöverskridande verksamhet och avskaffande av konkurrensnedvridande skattelagstiftning för att öka rörligheten av människor, kapital och företagande, utgör viktiga uppgifter för medlemsstaterna såväl på det nationella planet som i deras samarbete inom gemenskapens institutioner. EG-domstolens roll bör om detta samarbete fungerar väl, begränsas till att utfärda normgivande tolkningar av gemenskaps- och nationell lagstiftning av betydelse för unionens mål. Så idyllisk är dock inte verkligheten.

Medlemsstaterna lever i många avseenden inte upp till de gemensamma övergripande målsättningarna varken på det nationella planet eller i sitt samarbete i främst ministerrådet. Förmågan att i ministerrådet komma till gemensamma beslut inom inkomstskatteområdet har varit minst sagt skral. Det ställer EG-domstolen inför en svår situation där dess uppgift också blir att bevaka att EG-fördragets bestämmelser och principer följs av medlemsstaterna. Härmed har EG-domstolen kommit att utöva en inte bara tolkande utan i praktiken också rättsbildande funktion. Men en rättstillämpande institution med sin begränsning till "licet" eller "non licet" – det vill säga domstolen har bara två alternativ, antingen godkänna eller

underkänna en lagregel – kan aldrig ersätta den systematiska uppbyggnad av rättssystemet som är de lagstiftande institutionernas uppgift.

Föremålet för denna studie är att utröna hur denna problematik utvecklats inom EU på inkomstskatteområdet: vilka orsaker ligger bakom utvecklingen och vad kan göras för att förbättra situationen? I syfte att först visa vilken viktig roll EG-domstolen kommit att spela för rättsutvecklingen skall efter en kort presentation av unionens rättsbildande organ ett antal viktiga utslag från domstolen diskuteras. Analysen utmynnar i frågor som: Hur kan det komma sig att EG-domstolen sett sig föranlåten till mycket djupgående ingripanden i medlemsländernas nationella lagstiftning? Hur kommer det sig att medlemsländerna har så omfattande lagstiftning som fortfarande strider mot EG-fördragets principer? Finns det inte överenskommelser mellan medlemsländerna eller EG-direktiv antagna av Europeiska unionens råd på skatteområdet som bygger på gemenskapsrättens grund? Svaret på dessa frågor ligger i hur ministerrådet kommit att hantera främst inkomstskatteområdet.

Med denna bakgrund granskas därefter hur ministerrådet, som bör vara det viktigaste rättsbildande organet, arbetar och vilka resultat rådet uppnått. Därav framgår den stora betydelse för resultatet eller snarare bristen på resultat, som förekomsten av vetorätten har. Effekterna av kravet på enhällighet analyseras därefter närmare. Mot den bakgrunden ställs frågan om EG-domstolens påtvungna dominerande roll som rättsbildare på grund av ministerrådets förlamning verkligen är önskvärd. Analysen visar att ett avskaffande av vetorätten skulle effektivisera rådets arbete och möjliggöra undanröjandet av viktiga skattehinder för den inre marknadens funktion och unionens välfärdsutveckling. Behandlingen av vetofrågan i samband med förhandlingarna om EU:s författning ger dock inget hopp om att vetorätten på inkomstskatteområdet avskaffas.

Hur sker rättsbildningen rörande inkomstbeskattningen inom EU?

Till grund för rättsbildningen inom skatteområdet ligger EG-fördraget med principen om fri rörlighet för arbetare och kapital, den fria etableringsrätten och förbudet mot diskriminering av EU-medborgare, i prak-

tiken omfattande också indirekt diskriminering via företag. Därtill kommer förbudet mot konkurrensnedvridande statsstöd. Fördraget innehåller dock inga speciella tvingande regler rörande inkomstbeskattningen av den natur som finns beträffande indirekt beskattning.

Det primära rättsbildande organet är i princip ministerrådet – i praktiken ECOFIN, det vill säga EU-ländernas finansministrar. För beslut i ministerrådet om för medlemsstaterna bindande direktiv eller förordningar krävs i inkomstskattefrågor enhällighet. Det betyder i praktiken att medlemsländerna behållit sin suveräna beslutanderätt över den egna skattelagstiftningen, såvida de inte gått med på ett bindande direktiv i ministerrådet. Denna beslutanderätt enligt subsidiaritetsprincipen kan dock endast utövas inom ramen för vad EG-fördraget föreskriver, till exempel beträffande de fyra friheterna.

Domstolar utgör i allmänhet inte ett rättsbildande organ annat än i inskränkt bemärkelse genom tolkning av innebörden av gällande lagstiftning. I EG-domstolens uppgifter ingår att tolka bland annat direktiv och förordningar och deras tillämpning. Främst har dock domstolen i praktiken kommit att verka som en författningsdomstol med som viktigaste uppgift att avgöra om nationell lagstiftning står i överensstämmelse med EG-fördragets principer.

Några viktiga domar av EG-domstolen

Det finns en rad viktiga domslut från EG-domstolen, särskilt från senare år, som väl belyser hur domstolen ser på relationen mellan nationell lagstiftning och EG-fördragets förpliktelser och de frågeställningar som denna artikel försöker belysa.

I en dom den 26 juni 2003 (Skandia och Ramsted, C-422/01) förklarade EG-domstolen att det svenska förbudet mot avdrag för tjänstepensionspremier till försäkringsrörelse etablerad utomlands – här i annan medlemsstat – stred mot EG-fördragets regler angående frihet att tillhandahålla tjänster. Den svenska regeringens argument för att reglerna ändå skulle vara berättigade fann domstolen inte övertygande, varken argumentet att skattesystemet krävde överensstämmelse mellan avdragsrätt och skatteplikt eller skälet att reglerna var nödvändiga av kontrollskäl. Inte heller ansåg domstolen

behovet av att förhindra att skatteunderlaget minskade utgöra ett skäl som kan berättiga en inskränkning av friheten att tillhandahålla tjänster.

I det så kallade Safirmålet (Safir C-118/96) underkände domstolen den svenska premieskatten, som behandlade försäkringar tagna hos utländska försäkringsgivare ofördelaktigare än försäkringar tagna hos svenska försäkringsgivare. Genom dessa två utslag har domstolen angripit grundläggande regler för den svenska pensionsförsäkringsbeskattningen.

I Sverige och flera andra länder har man infört regler för att underlätta omstruktureringar i näringslivet, som bland annat innebär att skatteuppskov kan erhållas på vinst vid aktie- och andelsförsäljningar till underpris (ned till bokförda värdet) till andra företag, i vilka man direkt eller indirekt är eller blir delägare. Därvid har i flera länder dessa skatteförmåner i olika avseenden inskränkts till att endast gälla försäljning till inhemska företag.

I det så kallade X och Y-fallet (X och Y, C- 436/00) avgjort av EG-domstolen i november 2002 har de svenska omstruktureringsreglerna underkänts som stridande mot etableringsfriheten och mot kapitalets rörelsefrihet, och därigenom mot EG-fördraget. Enligt domstolen får beskattningen vid försäljning av aktier till företag i andra medlemsstater inte ske på mindre fördelaktiga villkor än vad som gäller för överlåtelser till inhemska företag. Den svenska regeringen invände att regeln var införd i syfte att förhindra skatteflykt. Domstolen underkände invändningen med motiveringen att lagstiftningen var allmänt skriven och saknade begränsning till skatteflyktsfall, varför dess räckvidd var större.

Men det är inte bara grundläggande svenska inkomstskatteregler som blivit underkända av EG-domstolen. Också andra länders lagstiftning har underkänts av domstolen som stridande mot EG-fördraget.

I ett avgörande hösten 2002, Lankhorst-Hohorst (Lankhorst-Hohorst, C-324/00) rörande förhållandet mellan ett tyskt dotterbolag och ett holländskt moderbolag, har EG-domstolen förklarat att skattelagstiftning som ställer högre krav på eget kapital i utlandsägda företag än i inhemskt ägda, strider mot den fria etableringsrätten enligt EG-fördraget och därför saknar giltighet. De tyska underkapitaliseringsreglerna (högsta tillåtna relation lån/eget kapital är 1,5/1) innebar att utlandsägda företag kunde förvägras ränteavdrag, när lånedelen var större än den tillåtna. Grunden för denna typ av lagstiftning är att genom att ett utlandsägt dotterbolag tilldelas minimalt med eget kapital och i stället får sina kapitalbehov till-

fredsställda genom lånefinansiering inom koncernen, kan vinsten på verksamheten genom avdragsgilla räntebetalningar till stor del förvandlas till räntekostnader. Härigenom undgås skatt i verksamhetslandet. I stället blir ränteinkomsten beskattad i långivarens hemland. För att hindra att vinsten av ett utlandsägt dotterbolags verksamhet på så sätt undgår inhemsk skatt har flera medlemsstater (bland andra Belgien, Danmark, Frankrike, Tyskland, och bland icke medlemsstater exempelvis USA) infört så kallade "thin capitalisation rules", enligt vilka räntebetalningar till utländska koncernbolag behandlas som utdelning, varigenom avdrag vägras för betalningen, om det egna kapitalets andel av rörelsekapitalet anses onormalt lågt. Gränsen för underkapitalisering brukar ligga vid ett aktiekapital på 30 till 50 procent av rörelsekapitalet, vilket, om tillämpat på svenska förhållanden, skulle innebära att större delen av de svenska börsbolagen skulle få anses underkapitaliserade. Dock gäller underkapitaliseringsreglerna inte i något land inhemskt ägda bolag utan endast utlandsägda bolag.

Invändningen att låg kapitaliseringsgrad i sig skulle utgöra skatteflykt avvisades av domstolen. Utslaget får långtgående effekter också för andra medlemsstater. Det betyder att de länder som har underkapitaliseringsregler för utlandsägda bolag måste utvidga dem till att gälla också inhemskt ägda företag för att reglerna inte skall strida mot EG-fördraget. I annat fall måste reglerna avskaffas vad gäller förhållanden inom EU.

Om ett medlemsland behandlar egna företag ofördelaktigt får det således i allmänhet göra det också med utlandsägda företag. Så har, inför hotet att domstolen eventuellt skulle komma att underkänna sådana koncernbeskattningssystem där avdrag för dotterbolagsförluster endast medges för inhemska dotterbolags förluster men inte för utländska dotterbolags förluster, till exempel diskuterats att staterna i sådana fall skulle ta bort avdragsrätten även för inhemska förluster, vilket skulle göra koncernbeskattningsregeln tillåten enligt EG-fördraget. Man kan tycka att förbudet mot avdrag för utländska dotterbolagsförluster fortfarande innebär samma absoluta nackdel och därmed samma hinder mot den fria etableringsrätten. Så kan emellertid EG-fördraget inte tolkas. Endast sådana förfaranden som utgör ett hinder jämfört med de interna reglerna utgör ett hinder i EG-fördragets mening. Det går alltså att undvika att tvingas ändra sina internationella regler genom att försämma de interna reglerna så att inhemska koncerner och internationella koncerner behandlas lika illa. Så kan domstolens försök att

undanröja nationella skattehinder i praktiken resultera i att medlemsstaterna i stället reser nya skattehinder för företagets verksamhet.

Också fall som egentligen bara rör en speciell fråga i ett medlemslands skattelagstiftning kan ändå få mycket långtgående principiella konsekvenser på andra skatteområden, även för många av fallet inte direkt berörda medlemsstater.

I det så kallade Verkooijen-målet (Verkooijen, C-35/98) ansåg EG-domstolen att den i nederländsk skattelagstiftning existerande rätten till grundavdrag för utdelning på inhemska aktier men ej på utdelning på utländska aktier (i fallet gällde frågan belgiska aktier) utgör ett hinder mot fri rörlighet av kapital och sålunda strider mot EG-fördraget. Invändningar om vikten av skattesystemets inre sammanhang och risken för stora skatteförluster beaktades inte. Antingen måste rätten till avdrag utökas till att omfatta också utdelning från andra medlemsstater, eller så måste avdragsrätten slopas helt.

Det mest intressanta med detta mål är dess indirekta betydelse för de så kallade avräkningssystemen (imputation- eller avoir fiscal-system) för lättnad i aktieägarens utdelningsbeskattning, som vid tidpunkten för utslaget existerade i åtta medlemsstater. Med utgångspunkt från de principer som domstolen uttryckt i Verkooijenmålet synes det klart att de existerande avräkningssystemen inom EU, som alla ger aktieägaren avräkningsrätt för bolagsskatten endast på utdelningar från inhemska bolag, strider mot principen om kapitalets fria rörlighet. Avräkningssystemen undanröjer dubbelbeskattningen på utdelning från inhemska bolag men inte på utdelning från utländska bolag. Härigenom blir det dyrare och ogynnsammare att investera i utländska aktier.

Avräkningssystemens förenlighet med EG-fördraget har under lång tid diskuterats i den vetenskapliga litteraturen. Genom domstolens ställningstagande bekräftades indirekt att avräkningssystemen strider mot EG-fördraget. Detta har också fått effekter på lagstiftningen i de länder som tillämpar systemet. Det skulle vara förenat med betydande problem att bredda avräkningssystemen så att de blev neutrala i behandlingen av inhemska respektive utländska utdelningar. Därför har ingen medlemsstat hittills valt vägen att utöka avräkningssystemets räckvidd.

Tyskland har således ersatt sitt avräkningssystem med ett så kallat semiklassiskt system, där endast hälften av utdelningen är skattepliktig

hos aktieägaren. Regeln gäller såväl inhemska som utländska utdelningar. Storbritannien har successivt minskat den avräkningsbara delen av bolagskatten (för närvarande endast 12 procent), varigenom systemet fasas ut till förmån för återinförandet av klassisk dubbelbeskattning.

I Finland och Norge föreligger förslag om avräkningssystemens avskaffande och återgång helt eller delvis till klassisk dubbelbeskattning. Det finska avräkningssystemet har också den 10 september 2002 av den finska Högsta Förvaltningsdomstolen hänskjutits till EG-domstolens bedömning i ett förhandsbeskedsfall rörande utdelning från ett svenskt börsnoterat bolag. Nu senast har Frankrikes regering den 7 september 2003 aviserat att Frankrikes avoir fiscal-system skall avskaffas senast 2005. Man avser att övergå till ett semiklassiskt dubbelbeskattningssystem. På samma sätt som i Tyskland skall normalt endast hälften av utdelningen vara skattepliktig.

På företagssidan har avräkningssystemens förenlighet med EG-fördraget direkt ifrågasatts av domstolen. Hoechst-fallet (Hoechst AG, C-397/98 och C-410/98) avsåg en tysk koncern med ett engelskt dotterbolag och rörde de engelska reglerna om uttagande av "Advance Corporate Tax", så kallad ACT, som ingick som en del i det engelska avräkningssystemet. Inom inhemska koncerner var dotterbolagen undantagna från skyldigheten att utta ACT, vars syfte var att garantera att utdelning endast kunde utgå av bolagsbeskattade medel. Däremot måste utlandsägda dotterbolag ta ut ACT. EG-domstolen fann att de oförmånligare reglerna för utlandsägda dotterbolag hindrade den fria etableringsrätten och därmed stred mot EG-fördraget. Storbritannien hade dock innan domen föll avskaffat skyldigheten för utlandsägda dotterbolag att innehålla ACT.

Detta fall var det första som direkt angrep avräkningssystemet på företagssidan, och indikerade att domstolen anser att systemet även på aktieägarsidan får anses strida mot kapitalets fria rörlighet. EG-domstolens ställningstagande i Verkooijen- och Hoechst-fallen innebär ett underkännande av utdelningsbeskattningens grundprinciper i den majoritet av medlemsstater som då tillämpade avräkningsmetoden vid utdelningsbeskattningen.

Ovan refererade fall är endast några exempel på fall där EG-domstolen underkänt bärande principer i flera medlemsländers inkomstskattelagstiftning. EG-domstolen har uppenbarligen sett som sin uppgift att bevaka att medlemsländernas lagstiftning är i full överensstämmelse med EG-fördragets bestämmelser om de fyra friheterna, diskrimineringsför-

bud och förbud mot statsstöd i de mål som bringas till domstolen av medlemsstaternas regeringar, kommissionen och nationella domstolar. Här har domstolen intagit en mycket offensiv hållning och med kraft försvarat de grundläggande principerna för det europeiska samarbetet som de kommit till uttryck i EG-fördraget. De här berörda utslagen från domstolen är belysande exempel härpå. Domstolen synes också i viss mån söka vidareutveckla EG-fördragets principer och har inte tvekat att underkänna även grundläggande bestämmelser i de nationella lagstiftningarna och blivit allt mindre villig att beakta nationella särintressen.

Resultatet av ministerrådets arbete rörande inkomstbeskattningen

Det är 46 år sedan EEC och den gemensamma marknaden bildades. Det är 10 år sedan den inre marknaden med dess förbud mot hinder för fri rörlighet av kapital, människor, och företagsamhet genomfördes. Genom Maastrichtavtalet 1992 och Amsterdamfördraget 1998 bildades den Europeiska unionen. Denna utveckling har ackompanjerats av högtidliga deklARATIONER om vikten av fördjupat samarbete för att uppnå de uppställda målen. Vid toppmötet i Lissabon år 2000 gick de närvarande stats- och regeringscheferna ännu längre och deklarerade stolt att EU till år 2010 skulle utvecklas till världens mest konkurrenskraftiga och dynamiska kunskapsbaserade ekonomi.

Ändå har samarbetet för att undanröja hindren mot gränsöverskridande verksamhet inom unionen på flera områden gått mycket långsamt – inte minst på skatteområdet och särskilt på inkomstskatteområdet. Försök från kommissionen att driva utvecklingen framåt har inte saknats. Kommissionen har flera gånger tagit initiativ till omfattande utredningsarbete i syfte att åstadkomma en skatteutveckling i linje med de krav skapandet av en inre marknad medför. Här skall bara nämnas Neumarkkommitténs rapport 1962 och van den Tempel-rapporten 1969. Ingendera fick någon varaktig betydelse för utvecklingen.

Rudingkommittén, nämnd efter sin ordförande Onno Ruding, före detta holländsk finansminister, presenterade 1992 en ingående beskrivning av de skattehinder som förelåg mot en väl fungerande inre marknad och

föreslog åtgärder för att undanröja dessa hinder. Kommittén föreslog vidare långtgående harmonisering av inkomstberäkningen inom företagsbeskattningen och införandet av minimi- och maximiskattesatser för bolagsbeskattningen. Ministerrådet intog dock i huvudsak en mycket avvisande hållning till Rudingrapporten och underströk nödvändigheten av att begränsa ”gemenskapens åtgärder till ett nödvändigt minimum för att säkerställa att den inre marknaden fungerar smidigt”. Rådet angav vidare en rad villkor, som måste vara uppfyllda för att beslut på gemenskapsnivå skulle vara berättigade. Inte heller Rudingrapporten fick några djupgående effekter i form av beslut eller direktiv av ministerrådet. Rådets avvisande attityd medförde ett avsevärt avbräck i kommissionens arbete med att åstadkomma ett skattesystem som uppfyllde den inre marknads behov.

Den 23 juli 1999 gav ministerrådet ett officiellt uppdrag till kommissionen att genomföra en undersökning av bolagsbeskattningen inom gemenskapen. Studien skulle belysa skillnaderna i effektiv bolagsskattebelastning inom gemenskapen och identifiera viktigare skatteregler, som kunde försvåra gränsöverskridande verksamhet inom den inre marknaden. Kommissionen skulle dessutom undersöka möjliga vägar för att undanröja hindren. Kommissionen inrättade två så kallade expertpaneler för arbetet: Panel I med uppgift att kartlägga skillnaderna i effektiv bolagsskattebelastning och Panel II med uppgift att identifiera skattehindren för den inre marknads funktion och undersöka möjliga vägar att undanröja dessa hinder.

På grundval av främst panelarbetet utarbetade kommissionen rapporten *Company Taxation in the Internal Market*. Kommissionen har indelat sina förslag till åtgärder i sådana som kan vidtas på kort sikt och mer långsiktiga lösningar. I det senare fallet är det mer fråga om att lyfta fram olika möjliga lösningar än att komma med verkliga förslag. Dock finner kommissionen det nödvändigt att på sikt införa mer vittomfattande och mer långtgående lösningar, ”comprehensive solutions”, inom koncernbeskattningsområdet, det vill säga någon typ av gränsöverskridande koncernbeskattning, för att det skall vara möjligt att undanröja de skattehindren som idag finns för gränsöverskridande verksamheter och den inre marknads funktion.

Ännu efter nära två år har inga officiella beslut fattats av ministerrådet i anledning av kommissionsrapporten, vars förslag till kortsiktiga och mer begränsade åtgärder har mottagits i princip positivt medan reaktionen på de långsiktiga åtgärderna har varit avvaktande. Inom kommissio-

nen har arbetet på att förbereda olika föreslagna åtgärder av såväl kort-siktig som långsiktig natur påbörjats. Det är, trots den tid som förflutit från rapportens offentliggörande, ännu för tidigt att bedöma i vilken utsträckning de olika förslagen kan komma att förverkligas eller om även denna utredning kommer att läggas till handlingarna utan att ha lämnat några spår i praktiska åtgärder.

Försöken att undanröja dubbelbeskattning och andra extra skattekostnader vid gränsöverskridande verksamheter har således varit många. Också många försök i form av officiella förslag till direktiv har lagts fram. Redan 1969 lade kommissionen fram förslag till ett direktiv rörande beskattningen av moder-dotterbolagsförhållanden och fusioner, som innebar uniforma regler för att ta bort skattehindren för internationella utdelningar inom koncerner och internationella fusioner och omstruktureringar. Det skulle ta mer än 20 år innan ministerrådet beslutade om ett sådant direktiv. I själva verket har ministerrådet på företagsbeskattningens område förmått enas och besluta om endast tre direktiv syftande till att underlätta gränsöverskridande verksamhet inom gemenskapen under hela Europeiska gemenskapens existens, varav det senaste antogs under sommaren 2003.

De tre direktiven är moder-dotterbolagsdirektivet, som skall undanröja dubbelbeskattningen av utdelning från dotterbolag till moderbolag, fusionsdirektivet och nu senast royalty- och räntedirektivet, som beslutades 2003 angående frihet från källskatt inom koncerner. Direktivet rörande ömsesidig handräckning från 1977, överenskommelsen om uppförandekoden, "Code of Conduct", från 1998, och överenskommelsen om sparanddirektivet från 2003, avser alla att i första hand skydda medlemsstaternas skatteintressen. Möjligtvis kan konventionen om skiljedom, arbitration, rörande internprissättning anses i första hand gynna företagen, även om dess primärsyfte är att lösa tvister mellan medlemsstater.

Ministerrådet har hittills endast undanröjt ett fåtal av inkomstskattehindren för den inre marknadens funktion

Det lilla som ministerrådet lyckats åstadkomma för att underlätta den ekonomiska integrationen inom gemenskapen skall jämföras med de be-

tydelsefulla hinder mot gränsöverskridande verksamhet som efter många års integrationsarbete ännu kvarstår. I kommissionsrapporten "Company taxation in the internal market" listas vad som anses vara de allvarligaste bolagsskattehindren för gränsöverskridande verksamheter och för den inre marknads funktion:

1) Pan-europeiska företag möter 15 (snart 25) olika skattesystem, skatteadministrationer och rättstillämpningar, som i flera avseenden är dåligt koordinerade. Följden blir stora administrativa kostnader samt ofta dubbelbeskattningseffekter.

Exempel: Moderbolagslandets lagstiftning kräver att alla koncerngemensamma kostnader skall fördelas också på dotterbolag, medan dotterbolagslandets skattelagstiftning klassificerar sådana kostnader som inte avdragsgilla overhead-kostnader.

2) Det föreligger mycket begränsade möjligheter att utjämna ett koncernbolags förluster i ett land mot ett annat koncernbolags vinster i ett annat land.

Exempel: Mer än 80 procent av svenska koncerner med dotterbolag i andra EU-länder har haft förluster som inte kunnat avsättas mot vinster i andra bolag. I 96 procent av fallen har detta lett till permanent eller tillfällig överbeskattning.

3) Internprissättningsproblematiken förorsakar stora administrativa kostnader på grund av omfattande och skiljaktiga dokumentationskrav i de olika medlemsstaterna. Ofta leder internprissättningstvister till överbeskattning då de inblandade medlemsstaterna inte kan komma överens.

4) Internationella omstruktureringar leder ofta till extra skattekostnader på grund av skilda nationella regler i de olika medlemsstaterna. Fusionsdirektivet är inte tillräckligt heltäckande. Dessutom medför små olikheter i detaljutformningen inom ramen för vad som är tillåtet vid den nationella implementeringen att koordinationen brister och dubbelbeskattningseffekter uppstår.

5) Fortfarande förekommer källskatter med dubbelbeskattningseffekter vid vissa koncerninterna betalningar inom gemenskapen.

Till denna lista kan även läggas problemet att någon skatteordning för europabolag, "Societas Europaea", det vill säga internationella bolag som bildas enligt den speciella gemensamhetslagstiftning för bildandet av europeiska aktiebolag, "European Company Statute", beslutad av ministerrådet

i december år 2000, ännu inte införts trots att möjligheterna att bilda europabolag träder i kraft från 2004. Det betyder att ett europabolag skatte- mässigt blir behandlat som ett vanligt nationellt bolag beroende på i vilken medlemsstat det inregistrerats. Utan en gränsöverskridande skatteordning blir bildandet av europabolag som praktiskt alternativ närmast meningslöst.

Denna situation ger upphov till många frågor. Förutom EG-fördragets bestämmelser om integration, icke-diskriminering och de fyra friheterna kräver bildandet av den inre marknaden att medlemsstaterna undanröjer existerande hinder – också skattehinder – för gränsöverskridande verksamhet för att marknaden skall kunna fungera enligt de underliggande intentionerna. Därtill kommer de stolta deklARATIONER som medlemsstaterna med jämna mellanrum gemensamt gör beträffande vikten av integration och samarbete. Mest långtgående är den så kallade Lissabondeklarationen från toppmötet år 2000. Där deklarerade, som ovan nämnts, EU:s stats- och regeringschefer stolt att man skulle göra allt för att EU till år 2010 skulle utvecklas till världens mest konkurrenskraftiga och dynamiska kunskaps- baserade ekonomi. Mot den bakgrunden finns det anledning att ställa frågan vilka de främsta orsakerna är till att medlemsstaterna inte lyckats åstadkomma mer på företagsbeskattningsområdet.

Varför har ministerrådet åstadkommit så lite?

EG-fördraget innehåller beträffande inkomstbeskattningen inga tvingande regler på det sätt som för den indirekta beskattningen. Vidare har medlemsstaterna genom subsidiaritetsprincipen och kravet på enhällighet i ministerrådsbesluten behållit oinskränkt kompetens på den direkta beskattningens område. Dessa två faktorer sammantagna innebär naturligtvis att trycket här är betydligt mindre än på andra områden att komma överens och genomföra gemensamma eller harmoniserade regelsystem för att uppfylla fördragets grundläggande principer och målsättningen för den inre marknaden. Det är också uppenbart att en självständig skattepolitik upplevs som en viktigare symbol för nationell suveränitet än andra politikområden. Men detta räcker ändå knappast som förklaringsgrund.

* Medlemsländernas lagstiftningsrätt måste, som tidigare nämnts, utövas inom ramen för EG-fördraget. Fördragets regler är direkt tillämpliga i

medlemsstaterna och tar över nationell lag som strider mot fördraget. Därtill kommer målsättningen för den inre marknaden och alla överenskommelser och gemensamma deklARATIONER som medlemsstaterna gemensamt ställt sig bakom. Dessa förhållanden borde ändå medföra en god plattform för samarbete också på skattesidan för att uppfylla de gemensamma målsättningarna. På många områden blir unilaterala åtgärder heller inte särskilt ändamålsenliga utan det krävs reciprocitet eller samarbete mellan medlemsstaterna för att uppnå effektiva resultat, vilket också borde stimulera till samarbete och gemensamma beslut. Ändå förblir resultatet oförklarligt magert. Andra mindre uppenbara mekanismer måste ligga bakom staternas beteende.

”Det gör väl ingenting. Huvudsaken var att vi inte behövde kompromissa”, var det förvånande svar jag en gång fick från en hög tjänsteman på det svenska finansdepartementet, när EG-domstolen senare i ett mål underkänt den ståndpunkt Sverige intagit i ministerrådet. Jag hade frågat om domstolens tillrättavisning inte var en onödig och föreglig chikan i en fråga där Sverige, ovilligt att ändra sina egna regler, motsatt sig den systematiskt mest naturliga lösningen på frågan, som sedan domstolen valde när frågan kom på dess bord i ett mål.

Liknande reaktioner har jag i andra sammanhang fått från höga tjänstemän i andra medlemsstaters finansdepartement. Man får till och med känslan av att tjänstemännen ibland är mer ivriga än sina ministrar att försvara den nationella suveräniteten. Jag har hört flera höga tjänstemän klaga över sina ministrars EU-vänlighet och uttala att de bekämpade den efter bästa förmåga.

Det förefaller till och med som om flera medlemsstater eller deras representanter ser varje kompromiss, hur liten den än är, som ett allvarligt hot mot den nationella suveräniteten på skatteområdet. Motviljan att ändra egna principer synes i det närmaste monumental. Eftersom skattepolitiken är ett område där varje land tycks ha sitt eget nationella handlingsprogram i högre utsträckning än inom andra politikområden, medan de gemensamma målen inom EU uppenbarligen kommer i andra hand, blir den praktiska samarbetsviljan svag. En faktor som förstärker denna tendens är de formella beslutsreglerna inom EU.

Betydelsen av kravet på enhällighet

Genom vetorätten och kravet på enhällighet i ministerrådet kan ingen stat tvingas till kompromisser, även om det för en enskilda medlemsstat är politiskt svårt att utnyttja sin vetorätt mot samtliga andra medlemsstaters vilja. Men vetorätten förefaller ändå försvaga den allmänna viljan att finna gemensamma lösningar. Medlemsstaternas utgångspunkt i förhandlingarna tycks sällan vara att finna en konstruktiv lösning som är i allas gemensamma intresse. I stället går man till förhandling med attityden att ett gemensamt beslut är acceptabelt endast om det är i linje med ens egna nationella intressen. Eftersom denna attityd är ganska allmän föreligger därför endast en mycket begränsad risk för en stat att den i ett ärende skall lämnas ensam i sin ovilja mot kompromisser. Beslutsförmågan har blivit så urvattnad, att medlemsstater vars lagstiftning egentligen inte är berörd av en kompromiss i en fråga ändå kan framtvinga eftergifter från de andra medlemsstaterna i en helt annan fråga för att det så att säga skall bli beslutsbalans. Ett färskt exempel gäller beslutet angående det så kallade skattepaketet som bland annat innehåller ett sparandedirektiv angående informationsplikt om räntebetalningar över nationsgränserna, uppförandekoden, "Code of conduct", och ränte- och royaltydirektivet på företagsbeskattningssidan. Uppförandekoden innebär att medlemsländerna förbinder sig att inte införa några företagsskatte regler, som kan anses medföra skadlig eller illojal internationell skattekonkurrens, och att avskaffa de existerande regler som en särskild gemensam skattegrupp klassificerat som innebärande skadlig skattekonkurrens, i slutrapporten 34 stycken. Skattepaketet har efter cirka fem års diskussioner till sist förts i hamn under 2003.

Beträffande själva sparandedirektivet, som för övrigt endast omfattar räntor utbetalda till fysiska personer bosatta i andra medlemsstater, lyckades Belgien, Luxemburg och Österrike tilltvinga sig en tidtabell för ikraftträdandet, som innebär att direktivet inte får full kraft förrän år 2010. Det märkliga är att Belgien, Holland, Irland, Luxemburg och Portugal, för att gå med på kompromissen rörande sparandedirektivet, i slutförhandlingarna lyckades få samma tidtabell för uppförandekoden med avslut först år 2010, som för så kallad roll-back av sina företagsskatteordningar för bland annat finansbolag och så kallade coordination-centres, som enligt koden utgör illojal skattekonkurrens. Irland får fram till 2010 behålla sin speciella

skattesats på 10 procent för utlandsägda företag. Förlängningen gäller dock endast för de företag för vilka systemen och skattesatserna redan tillämpas.

Enligt tidigare beslut och som man trott avslutade förhandlingar om uppförandekoden, skulle dessa skatteförmåner vara avskaffade redan år 2005. Av dessa medlemsstater var det endast Luxemburg och Belgien som var direkt berörda av resultatet av slutförhandlingarna om sparandedirektivet. Ändå lyckades även andra stater förhandla sig till samma långsamma tidtabell i uppförandekoden som i sparandedirektivet. Det ligger nära till hands att se detta fall som ett flagrant exempel på att kravet på enhällighet också används som utpressning i avgörande lägen.

Mest uppseendeväckande och som ren utpressning i samband med slutförhandlingarna om skattepaketet, måste Italiens plötsligt framförda krav på bättre behandling av de italienska mjölkbönderna betraktas. Dessa hade under 1990-talet producerat mer än den tillåtna mjölkkvoten och därför dömts till kraftiga böter, varav 684 miljoner euro ännu var obetalda. Nu krävde Italien för att godkänna skattepaketet att dessa böter skulle efterges. Kompromissen blev att de italienska mjölkbönderna fick 14 års räntefri amorteringstid för sina böter. Detta närmast parodiska händelseförlopp visar med all tydlighet att kravet på enhällighet också används som rent utpressningsinstrument i avgörande lägen. Härmed försvagas beslutsmekanismen på ett avgörande sätt.

På samma sätt som den svenska tjänstemannens uttalande ovan finns det beslut i ministerrådet som synes ha styrts av medlemsstaternas ovilja att ändra sina egna nationella regler även om effekten av beslutet blir egna skatteförluster. Ett exempel härpå – även om det ligger utanför inkomstbeskattningen – är ministerrådets överenskommelse om hur gränsöverskridande elektronisk handel skall beskattas inom mervärdesskattesystemet. Här avses verklig e-handel, det vill säga där leverans också sker digitalt och laddas ner i mottagarens dator.

Enligt den antagna ändringen av mervärdesskattedirektivet och en ny förordning om ursprungslandsprincipen gäller vid försäljning till konsument att beskattningen skall ske där tjänsten utförs, det vill säga i leverantörsstaten, eftersom digital leverans ses som tjänst. Leverantör från tredje land är vid försäljning inom EU skyldig att registrera sig för mervärdesskatt i en medlemsstat. Vid registrering gäller destinationsprincipen vilket innebär att det är konsumentens skattesats i sitt hemland som då

skall gälla och skatten skall av registreringsstaten inlevereras dit.

Om emellertid leverantören föredrar att leverera genom ett dotterbolag i registreringsstaten skall i stället ursprungslandsprincipen gälla varvid den statens skattesats gäller. Det finns all anledning att förmoda att e-handelsföretagen – inom och utom EU – kommer att använda dotterbolag i någon medlemsstat med låg mervärdesskattesats, exempelvis Luxemburg, för sina leveranser till konsumenter i högskatteländer. Företag utanför EU torde knappast använda sig av registreringsförfarandet för försäljning till konsumenter i högskatteländer, då detta skulle innebära en konkurrensnackdel på 5 till 10 procent, utan föredra en dotterbolagsetablering.

Följden av denna lagstiftning är att högskatteländer som Danmark, Finland och Sverige genom företagens anpassning till de nya reglerna inte bara kommer att gå miste om större delen av skatteintäkterna på e-handeln, som kommer att flytta till länder som Luxemburg med sin skattesats på endast 15 procent, utan också kan antas förlora en betydande del av de e-handelsföretag som hittills utvecklats i dessa länder. Detta torde vara särskilt allvarligt för Finland och Sverige som legat i framkanten av den tekniska utvecklingen på området.

Det är naturligt att lågskatteländer som Tyskland, Storbritannien och Luxemburg fann denna lösning lämplig och till deras fördel. Även om det kan sägas att konsumentländerna, även högskatteländerna, härigenom rent tekniskt kan tillämpa sin egen skattesats är det närmast obegripligt att de nordiska länderna med sina höga mervärdesskattesatser inte bara accepterade denna lösning utan till och med stött den i stället för att arbeta för en gemensam särskild skattesats för e-handel på exempelvis 15 procent för att få konkurrensneutralitet, vilket hade varit ett möjligt alternativ. Med en gemensam skattesats skulle leveransplatsen inte längre spela någon roll för skattebelastningen och den ovan nämnda företagsanpassningen skulle inte ske, utan andra faktorer än beskattningen skulle styra e-handelsföretagens etablering. Det är svårt att genomskåda vilka skäl som egentligen legat bakom. Att man genom den valda lösningen kom att förlora skatteintäkter verkar ha kommit i andra hand. Nu tycks man inom Norden dock ha kommit till insikt om nackdelarna med systemet och avser förmodligen att ta upp frågan i de omförhandlingar som kommer att ske inför det att reglerna görs permanenta 2006. I Sverige finns redan genom Skattebasutredningen, SOU 2002:47, förslag om att

Sverige bör verka för en särskild gemensam skattesats för e-handel. Lyckligtvis har e-handeln fortfarande begränsad omfattning. Det finns därför tid att ändra de gemensamma reglerna, innan några stora skatteförluster har uppkommit.

Är EG-domstolens alltmer dominerande roll som rättsbildare önskvärd?

Man torde med rätta kunna anklaga medlemsländerna och ministerrådet för att inte ha levt upp till den roll som EG-fördraget, den inre marknadens genomförande och deras egna stolta deklamationer kräver. Denna passivitet har lämnat ett vakuum som EG-domstolen sett som nödvändigt att fylla ut. Redan den inledande rättsfallsgenomgången visade hur EG-domstolen fått en dominerande rättsskapande roll även på inkomstskatteområdet. Domstolen har under senare år ogiltigförklarat en rad regler i de nationella skattesystemen och i några fall underkänt grundläggande nationella beskattningsprinciper, vilket lett till genomgripande konsekvenser också för skattesystemen i länder inte direkt berörda av utslagen. Tillämpningen synes också ha fått en till viss grad politisk karaktär beroende på frånvaron av ett fungerande lagstiftande ministerråd.

Härigenom har EG-domstolen tagit ledningen i reformeringen av europeisk beskattning för att bringa den i linje med EG-fördraget, när nu medlemsstaterna inte levt upp till EG-fördragets principer på grund av sin oförmåga att komma överens inom ministerrådet om gemensamma principer för att undanröja hindren för gränsöverskridande verksamhet. Det har varit något lättare att enas om regler för skydd för de egna skattebaserna såsom handräcknings- och informationsregler, uppförandekoden och sparandedirektivet, även om födslovändorna i det senare fallet varit minst sagt betydande. Man kan heller inte säga att det sparandedirektiv som ministerrådet lyckats framföra utgör något välskapt barn.

Domstolen tvingar genom sitt agerande medlemsstaterna att ändra sitt tvådelade perspektiv på lagstiftningen (nationellt contra internationellt), som berör transaktioner och förhållanden mellan medlemsstater, till ett gemenskaps- eller ”hemmaperspektiv” på skattefrågor som berör relationerna till övriga EU-stater. I avsaknad av gemensamma beslut och över-

enskommelser tvingas medlemsstaterna att unilateralt beakta den inre marknadens krav.

Är då detta en lycklig situation med ett passivt ministerråd och en aktiv EG-domstol som driver medlemsstaterna framför sig? Nej, knappast. Nackdelarna är många med en sådan arbetsfördelning.

EG-domstolen kan endast agera reaktivt på frågor som ställs under dess bedömning. Endast medlemsstater, domstolar och kommissionen kan vända sig till domstolen för att få mål prövade. Den första begränsningen i domstolens prövningsrätt blir då om någon av dessa vill underställa frågan domstolens bedömning. Domstolen blir vidare beroende av omständigheterna i det enskilda fallet, vilket kan försvåra principiellt rena ställningstagande. Härigenom blir domstolens ställningstaganden punktvisa och urvalet slumpmässigt, varför osäkerhet lätt uppstår om utslagets principiella räckvidd. Vidare kan domstolen endast godkänna eller underkänna en lagstiftning, det vill säga den kan endast riva ner men inte bygga upp.

En bättre beslutsordning en nödvändighet som dröjer

Ur medlemsstaternas perspektiv borde det vara olyckligt att det är en domstol och inte de själva, helst gemensamt, som driver rättsutvecklingen framåt. Domstolens begränsning av mandatet till att endast kunna riva ner och inte bygga nytt, eroderar skattesystemen, ofta med statsfinansiellt negativa effekter, och bryter sönder de principer enligt vilka medlemsstaterna byggt upp sina skattesystem. Dessutom torde domstolens upprepade underkännande av de nationella skattesystemen inkräkta mer på den nationella skattesuveräniteten än gemensamma överenskommelse om behandlingen av gemenskapsinterna skattefrågor.

Därför borde det vara angeläget för medlemsstaterna att se till att ministerrådet kan återta initiativet i den rättsbildning som är nödvändig för att den inre marknadens principer skall kunna genomföras. Även om naturligtvis en genuin vilja att i praktiken genomföra den inre marknaden är den viktigaste faktorn för möjligheterna till framgång, kan ändå myck-

et åstadkommas genom ändring av institutioner och procedurer.

Som framgått ovan har vetorätten medfört betydande ineffektivitet i beslutsfattandet. Det finns grund att hävda att vetorätten inte bara minskat kompromissviljan utan direkt blockerat önskvärda beslut. Efter utvidgningen till 25 medlemsstater är risken stor att vetorätten blir helt ohanterlig. I själva verket kan det synas ofrånkomligt att redan på grund av utvidgningen inskränka möjligheterna till veto drastiskt.

Vad skulle då en övergång till kvalificerad majoritet som beslutsform innebära och vilka problem skulle lösas härmed? Kvalificerad majoritet enligt de riktlinjer som redan tillämpas på andra politikområden inom EU innebär att det skall föreligga en kvalificerad majoritet motsvarande minst 71 procent av befolkningen i medlemsstaterna. Frågan, om hur den kvalificerade majoriteten i framtiden med det till 25 utökade antalet medlemsstater skall utformas, har varit föremål för diskussion i det nu avslutade konventet om EU:s framtida konstitution. Enligt konventets förslag Artikel I-24 skall för en kvalificerad majoritet krävas en majoritet av medlemsstaterna representerande minst 60 procent av EU:s medborgare. Emellertid har detta förslag stött på motstånd från stater som ser sin situation försämrad jämfört med Nicefördragets regler. Vad det slutliga beslutet av den pågående regeringskonferensen blir är oklart.

Det är också möjligt att kombinera kvalificerade majoritetsbeslut med en bestämmelse att en minoritet av viss storlek bör kunna få stå utanför beslutet men inte förhindra dess genomförande för övriga stater. Vidare bör observeras att det med hänsyn till subsidiaritetsprincipen knappast torde kunna komma ifråga att låta inkomstskattesatser och andra centrala frågor för bestämmandet av en stats skatteuttag från en viss samhällssektor få beslutas med kvalificerad majoritet. Eftersom enighet synes föreligga om vikten av att behålla möjligheterna till skattekonkurrens med just skattesatser torde också av det skälet risken för att kvalificerad majoritet skulle omfatta också sådana frågor få ses som närmast obefintlig.

Kan då inkomstskattefrågorna i framtiden kunna beslutas med kvalificerad majoritet?

Europakonventets ordförande, Valéry Giscard d'Estaing, syntes till en början förespråka att också inkomstskattefrågor skulle kunna beslutas med kvalificerad majoritet. I konventets slutliga förslag till EU-konstitution, som antogs den 10 juli i år med godkännande av konventets alla 105 med-

lemmar, ingår dock endast majoritetsbeslut i vissa begränsade frågor. Enligt förslaget Avsnitt 6 om skattebestämmelser föreslås i Artikel III-62 att beslut om bolagsskattefrågor kan om de rör ”administrativt samarbete eller bekämpning av skattebedrägeri och skatteflykt” fattas med kvalificerad majoritet, om åtgärderna är nödvändiga för den inre marknadens funktion eller för att förhindra konkurrensnedvridning.

EU-kommissionen har i sitt yttrande över förslaget, KOM (2003)548, gått längre än konventet beträffande området för kvalificerade majoritetsbeslut:

”I vissa fall förklaras tillämpningen av enhällighet dock av det faktum att unionens befogenhet har beskrivits på ett allmänt sätt. En närmare avgränsning av unionens befogenhet bör i vissa fall kunna göra det möjligt att avstå från att tillämpa enhällighet, t.ex. i fråga om beskattning som är knuten till den inre marknadens funktion (dvs. modernisering och förenkling av befintlig lagstiftning, administrativt samarbete, åtgärder mot bedrägeri eller skatteflykt och åtgärder som rör tillämplig skattebas för bolag, men inte skattesatser, – – –.”

Kommissionen anser således med utgångspunkt från sina erfarenheter att också frågor om bolagsskattebasers utformning skall kunna beslutas med kvalificerad majoritet.

Emellertid synes motståndet mot kvalificerad majoritet i denna typ av frågor vara kompakt bland medlemsstaterna men på grund av delvis helt motsatta skäl. De nordiska länderna bygger sitt motstånd på rädsla för att den kvalificerade majoriteten skulle användas för att sänka skatterna inom EU, medan Storbritannien och flera sydliga länder är rädda för motsatsen – att risk skulle föreligga för att instrumentet skulle användas för att höja skattenivån inom EU. Båda sidor kan inte ha rätt.

Med införandet av kvalificerad majoritet för skattebasfrågor och liknande av gemenskapsintern karaktär skulle många fördelar kunna uppnås utan risk för av EU dikterade vare sig skattehöjningar eller skattesänkningar. Avsikten med ett införande av kvalificerad majoritetsbeslut är inte att få ett medel att ”köra över” tredskande enstaka stater. I stället är syftet att stimulera den allmänna viljan att finna konstruktiva kompromisser för det gemensamma bästa, inför risken att kanske annars hamna i en minoritet

utan inflytande. Vid ett av Nordiska ministerrådet arrangerat seminarium om det framtida nordiska välfärdssamhället i Stockholm den 5 februari 2003 vittnade den svenska biträdande finansministern Gunnar Lund om den starka dynamik som införandet av beslut med kvalificerad majoritet medfört på andra områden. Det hindrade honom dock inte från att generellt vidhålla den skeptiska hållning till kvalificerad majoritet, som den svenska regeringen officiellt intagit.

Ingen av de viktiga frågor som kommissionen angav som fortfarande olösta men nödvändiga att lösa för att den inre marknaden skall kunna fungera som en enda marknad är omöjliga att lösa eller ens tekniskt särskilt komplicerade. Inte heller införandet av någon så kallad "comprehensive solution" för att minska överbeskattningen av företag med gränsöverskridande verksamhet inom EU, eller införandet av en skattelösning för europabolaget torde vara omöjligt. Vad som krävs är lite god vilja från medlemsstaternas sida, konstruktiva kompromissdiskussioner och övergivande av det envisa försvaret av kortsiktiga nationella intressen. Medlemsstaterna måste i stället börja tänka i gemenskaps-perspektiv och sätta gemenskapens skattefrågor högt upp på sina egna dagordningar.

Den viktigaste förändringen för att uppnå detta torde vara införandet av möjligheten till beslut med kvalificerad majoritet också på stora delar av bland annat företagsskatteområdet. Med en sådan gemensam attityd kommer ministerrådet också snabbt att kunna ta över EG-domstolens idag ledande roll. Men den utvecklingen får vi på grund av medlemsstaternas fasthållande vid sina inte alltid rationella nationalistiska intressen uppenbarligen vänta på. Tidigast kan en förändring förväntas bli aktuell när det blivit uppenbart att kravet på enhällighet gör det praktiskt omöjligt att uppnå några som helst beslut när antalet medlemsstater kring förhandlingsbordet utökas till 25.

Utan vettigt utformade beslutsregler är utsikterna små att ministerrådet blir kapabelt att undanröja de skatterättsliga hindren för den inre marknaden funktion. Därmed kommer många skattehinder för den inre marknaden funktion och för välfärdsutvecklingen förmodligen att kvarstå under lång tid trots alla stolta deklamationer från EU:s stats- och regeringschefer. EG-domstolen kommer uppenbarligen även fortsättningsvis att fungera som den viktigaste drivande rättsbildande kraften inom EU. Så förskjuts också förverkligandet av drömmen om att EU skall

bli världens mest framgångsrika kunskapsbaserade ekonomiska region på framtiden.

Källor och litteratur

Kristina Ståhls doktorsavhandling, *Aktiebeskattning och fria kapitalrörelser* (Iustus förlag, 1996), tar sin utgångspunkt i EG:s arbete att skapa fria kapitalrörelser och EG-fördragets regler mot diskriminering och studerar hur olika länders internationella skatteregler påverkar realiserandet av en gemensam kapitalmarknad. Se också Kristina Ståhl, "EU och inkomstskatterna" (*Europaperspektiv 2000*, s. 71–90).

Frågan om grunderna för EG-domstolens praxisbildning behandlas i S. van Thiel, *Free Movement of Persons and Income Tax Law: the European Court in Search for Principles* (IBFD Publications BV, 2002). Frågan om de europeiska avräkningssystemens förenlighet med EG-fördragets regler om fria kapitalrörelser behandlas i Sven-Olof Lodin, "The Imputation Systems and Cross-Border Dividends – The Need for New Solutions", i *International Studies in Taxation: Law and Economics* (Eds. Lindencrona-Lodin-Wiman. Liber Amicorum Leif Mutén, Kluwer Law International 1999, pp. 199–219) och i Liede, Hannele och Hintsanen, Lari, *Finnish Imputation System under ECJ Scrutiny* (European Taxation, IBFD, 2003 s. 31).

För den som vill läsa om utvecklingen av det skattepolitiska tänkandet inom EEC, EG och EU utgör de viktigaste utredningarna med förslag om framtida gemensamma skattesystem en god källa. Dit hör Neumark-rapporten, *Europäische Wirtschaftsgemeinschaft* (1962), Kommission: *Bericht des Steuer- und Finanzausschusses; Bryssel*. Engelsk version: *The EEC reports on tax harmonization: the report of the fiscal and financial committee and the reports of subgroups A, B and C*, (IBFD Amsterdam 1963) och van den Tempelrapporten, Tempel, A.J. van den, *Impôt sur les sociétés et impôt sur le revenu dans les Communautés européennes*, (European Commission, Luxembourg, 1970), liksom Rudingrapporten, *European Commission, Report of the Committee of Independent Experts*, (Brussels 1992). ECO-FIN:s mycket svala hållning till Rudingrapporten framgår av *Pressrelease, Council 10088/92 – Presse 216*.

Den senaste utredningen på mer än 700 sidor, *Company Taxation in*

the Internal Market, Commission staff working paper, COM (2001) 582 final, verkar tas emot med större gillande än tidigare utredningar och ger en god bild av de nationella skattesystemens utveckling inom EU och redovisar olika möjliga både kortsiktiga och långsiktiga gemensamma reformmöjligheter för att förbättra den inre marknadens funktion i linje med EG-fördragets principer. Av de långsiktiga lösningarna för att underlätta gränsöverskridande verksamheter har förslaget om Home State Taxation, som en lösning på beskattningen av internationellt verksamma koncerner väckt störst intresse och bearbetas nu vidare av kommissionen, som föreslagit en försöksverksamhet för små- och medelstora företag med gränsöverskridande verksamhet inom unionen. Förslaget om Home State Taxation framfördes först i Lodin, Sven-Olof & Gammie, Malcolm, *Home State Taxation* (IBFD Publications BV, 2001). En principiell modell framläggs och diskuteras.

De formella beteckningarna på de direktiv, direktivförslag och resolutioner som behandlats i uppsatsen är: OJEC C 39 of 22 March 1969. Kommissionens första förslag till moder-dotterbolagsdirektiv; Council Directive on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States, 90/435/EEC; Council Directive on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States, 90/434/EEC; Council Directive on a common system of taxation applicable to interest and royalty payments made between associated companies of different Member States, 2003/49/EC; Council Directive concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct taxation, 77/799/EEG; Resolution of the Council and the Representations of the Governments of the Member States meeting within the Council of 1 December 1997 on a Code of conduct for business taxation, Official Journal C002,06/01/1998. Resolution i samma ämne, Official Journal C099, 01/04/1998; Council Directive on taxation of savings income in the form of interest payments 2003/48/EC. Även om formella beslut om sparanddirektivet och uppförandekoden inte blev antagna förrän den 3 juni, får överenskommelsen den 21 januari, ECOFIN 5566/03, betraktas som bindande; Direktiv 2002/38 med ändring av mervärdesskattedirektivet, 77/388/EEC, Förordning nr 792/2002.

Nationella inkomstskatter och europeisk effektivitet

av Bertil Wiman

Man kan fråga sig på vilket sätt som EG-rätten inom ramen för skattesystemet får betydelse för välfärdsutvecklingen i Sverige och övriga medlemsstater. Det angreppssätt jag använder mig av tar sin utgångspunkt i att välfärden ytterst är en funktion av samhällsekonomins utveckling. Ju högre tillväxt desto mer resurser kan användas till det som vi betraktar som välfärd; tillgång till en lång rad av nyttigheter såsom sjukvård, omsorg, skola, för att ta konkreta exempel, men också sådant som rätten till en trygg och säker miljö i olika hänseenden.

Något förenklat kan man påstå att artikel 2 i EG-fördraget innehåller ett välfärds mål. Där anges bland annat att EU skall ha som en av sina uppgifter att höja levnadsstandarden och livskvaliteten. Detta skall ske genom olika åtgärder, till exempel genom införandet av en inre marknad som kännetecknas av att hindren för fri rörlighet för varor, personer, tjänster och kapital avskaffas mellan medlemsstaterna, artikel 3 i EG-fördraget. I andra bestämmelser i EG-fördraget utvecklas sedan vad dessa fria rörligheter innebär. Artiklarna 43 till 48 om etableringsrätten är också betydelsefulla. Man kan sammantaget säga att EG-fördraget i dessa delar skall säkerställa ett effektivt utnyttjande av olika produktionsfaktorer och därmed resultera i en högre tillväxt. På så sätt skall välfärden i medlemsstaterna kunna bli bättre.

EG-fördraget är ett juridiskt dokument som ger uttryck för medlemsstaternas gemensamma ambitioner. Den ambitionen kommer också till uttryck i olika politiska uttalanden. Det i detta sammanhang kanske mest kända är Lissabon-uttalandet från år 2000 när ministerrådet hävdade att EU fram till år 2010 skall utvecklas till världens mest konkurrenskraftiga och dynamiska kunskapsbaserade ekonomi. Man kan konstatera att i den tävling som EU tänker vinna återfinns bland annat USA. Målsättningen är inte direkt blygsam.

Ambitionen är alltså tydlig; EU-medborgarnas levnadsstandard i vid

mening skall bli högre genom att vi effektivt tillvaratar våra resurser i form av kapital och arbete. Det finns inom unionen flera institutioner som arbetar med att säkerställa detta. Av dessa institutioner är det EG-domstolen som ytterst har att tolka innebörden i EG-fördraget. Nationella domstolar för mål till EG-domstolen för att den skall pröva om nationella lagar strider mot EG-fördraget. Denna prövning sker med stöd av artikel 234. Förfarandet medför att enbart riktiga fall från nationella domstolar kommer att prövas av EG-domstolen. För svenskt vidkommande är det Regeringsrätten som begär förhandsbesked av EG-domstolen. I regel är det beslut av Skatterättsnämnden som överklagats till Regeringsrätten.

Beskattning är primärt en angelägenhet för medlemsstaterna själva, särskilt vad gäller inkomstskatten. Man kan förenklat påstå att det står varje medlemsstat fritt att utforma sina inkomstskatteregler, men att detta inte får ske på ett sätt som strider mot bestämmelserna i EG-fördraget. I många år var det så att inga skattemål nådde EG-domstolen. Men sedan början av 1990-talet har antalet inkomstskattemål kraftigt ökat. De har i första hand gällt frågan om interna skatteregler haft en effekt som lett till att den fria etableringsrätten begränsats, men också rätten till rörlighet för varor, tjänster, personer och kapital har prövats.

Jag vill i detta bidrag ställa frågan om rättsutvecklingen leder till att de övergripande målen för EG uppnås. Min utgångspunkt blir ett urval av de mål som EG-domstolen har avgjort, men också andra frågeställningar berörs. Jag kommer att fokusera på företagsbeskattning eftersom det är där som problemen är mest akuta. Inledningsvis tar jag upp ett antal utbildningsfrågor, där EU:s fusionsdirektiv behandlas. Etableringsrätten och den tolkning som EG-domstolen gjort av den behandlar jag därefter med utgångspunkt i ett rättsfall avseende svenska regler för försäljning av aktier. Eftersom dessa regler har ett klart samband med emigration, fortsätter jag därefter med ett avsnitt om utflyttningskatter, där utgångspunkten för min diskussion är ett ännu inte slutligt avgjort mål avseende en fransk utflyttningskatt. Därefter går jag vidare med företagsbeskattningsregler och behandlar svenska regler som möjliggör underprissättningen mellan närstående bolag och våra internationellt accepterade bestämmelser för så kallad transfer pricing. Två aktuella frågor avslutar företagsskatte-delen. Det är ett avsnitt om förlustutjämning över landgränserna inom en koncern och ett annat om det nya Europabolaget. Presentationen av-

slutas med ett försök att skissa på tänkbara handlingsalternativ för att lösa den föreliggande målkonflikten.

Fusionsdirektivet

Ett klart uttryck för gemenskapens ambitioner att åstadkomma en effektivare inre marknad är det så kallade fusionsdirektivet. I dess preambel uttalas bland annat följande.

”Fusioner, fissioner, överföring av tillgångar och utbyte av aktier och andelar som berör bolag i olika medlemsstater kan vara nödvändiga för att inom gemenskapen skapa betingelser liknande dem som råder på en inre marknad och sålunda säkerställa att den gemensamma marknaden upprättas och fungerar väl. Sådan verksamhet bör inte hindras av restriktioner, olägenheter eller snedvridning, t.ex. sådan som härrör från skattebestämmelserna i medlemsstaterna. För detta ändamål är det nödvändigt att för sådana förfaranden införa skatteregler som är neutrala från konkurrenssynpunkt, för att tillåta företagen att anpassa sig till den gemensamma marknadens behov, öka sin produktivitet och förbättra sin internationella konkurrensförmåga.”

Ett uttalat syfte med fusionsdirektivets bestämmelser är således att uppnå regler som underlättar gränsöverskridande ombildningar. Samtidigt som dessa harmoniserade regler bör leda till att beskattning av de angivna ombildningsfallen undviks, uttalas också, att detta skall ske samtidigt som det skall värnas om den stats ekonomiska intressen där det överlåtande eller det övertagande bolaget är hemmahörande. Med andra ord, bestämmelserna skall inte leda till att en berörd medlemsstat förlorar skatteunderlag. Härigenom uppkommer en målkonflikt som avsevärt minskar effektiviteten i direktivet.

Ett direktiv är normalt inte omedelbart tillämpligt i en medlemsstat, utan skall införlivas i nationell rätt genom lagstiftning. Det har skett i alla medlemsstater, så också i Sverige. Sverige har till och med gått längre än direktivets krav. Direktivets bestämmelser innebär att de skall tillämpas på de angivna formerna av ombildningar så snart en sådan berör bolag från två eller flera av medlemsstaterna. I inkomstskattelagen görs ingen sådan distinktion utan direktivet har gjorts tillämpligt också på helt interna svenska ombildningar, liksom på ombildningar som äger rum i en annan

medlemsstat, men där tillgångar i Sverige berörs. Ett exempel på det sistnämnda fallet kan vara att två tyska bolag fusioneras och det bolag som fusioneras in i det andra har en filial (fast driftställe) i Sverige.

Fusionsdirektivet är ett skatterättsligt direktiv och omfattar fyra slag av ombildningar och förvärv. Två ombildningsformer är fusion och fission. När det gäller dessa finns det också bolagsrättsliga EG-direktiv, men beträffande fissioner är de endast tillämpliga i de medlemsstater som i sina bolagsrättsliga lagar har infört regler som möjliggör fission. Sverige har bestämmelser om fusioner, det vill säga legala sammanslagningar av bolag, i aktiebolagslagen. Däremot finns ännu inte några bolagsrättsliga regler om fissioner. En fission är en legal delning av ett bolag i två eller flera bolag. Trots att det således inte är möjligt ännu att genomföra fissioner i Sverige är ändå, eftersom det är vår skyldighet, fusionsdirektivets bestämmelser om fissioner införda i inkomstskattelagen.

Den tredje ombildningsformen i fusionsdirektivet är överföring av tillgångar, eller som det kallas i inkomstskattelagen, verksamhetsavyttringar. En verksamhetsavyttring föreligger när ett bolag avyttrar samtliga tillgångar i sin verksamhet eller i en verksamhetsgren till ett annat bolag och som ersättning får aktier i detta bolag. Det krävs inte att det föreligger ett ägarsamband mellan de två bolagen, utan denna ombildningsform kan användas i många olika situationer.

Slutligen regleras utbyte av aktier och andelar, eller som det kallas i inkomstskattelagen, andelsbyte. Ett andelsbyte föreligger när en aktieägare, vare sig det är en fysisk eller juridisk person, säljer sina aktier i ett bolag och som ersättning från det köpande bolaget får aktier i köparbolaget. Det köpande bolaget måste få mer än 50 procent av röstetalet i det förvärvade bolaget. Andelsbyten är vanliga, och många svenskar har deltagit i sådana. Från börserna kan nämnas Pfizers förvärv av Pharmacia och Astra-Zenecas förvärv av Astra.

Hur effektivt är då fusionsdirektivet som smörjmedel för ombildningar på europeisk nivå? Det beror på vilket av de fyra ombildningsfallen som man diskuterar. Skälet till att svaren blir olika beror på den konflikt mellan skyddsbehovet för skatteintäkterna och effektiviteten i näringslivets ombildningar som jag beskrev ovan. När det gäller andelsbyten uppkommer ingen större målkonflikt. Föremålet för direktivbestämmelsen är aktieägaren och syftet är att denne inte skall bli omedelbart beskattad

för den vinst som uppkommer när denne enbart byter aktier i ett bolag mot aktier i ett annat. Här är det ur fiskal synvinkel bara betydelsefullt att aktieägaren är kvar i landet och därför stadgas i inkomstskattelagen att ingen beskattning ska ske om inte aktieägaren flyttar ut från Sverige efter ett andelsbyte men innan aktierna säljs. Däremot är det inte något problem om det köpande bolaget är hemmahörande i en medlemsstat och det förvärvade bolaget i en annan medlemsstat.

När det gäller de övriga tre ombildningsfallen är effektiviteten betydligt sämre. Direktivet säger nämligen att de tillgångar som lämnar ett bolag för att överföras till ett annat, måste knytas till ett fast driftställe tillhörande det övertagande bolaget i det överlåtande bolagets medlemsstat. Effekten av detta blir exempelvis att om ett svenskt bolag skulle fusioneras in i ett danskt bolag måste, för att svensk beskattning inte skall utlösas, de överförda tillgångarna som finns kvar i Sverige knytas till en filial (fast driftställe) i Sverige. Om däremot tillgångarna i ett svenskt bolag fysiskt skall överföras till Danmark, eller redan befinner sig där eller någon annanstans utanför Sverige, kommer svensk beskattning att utlösas.

Beträffande fusioner och fissioner kan tilläggas att de gränsöverskridande ombildningarna ännu inte är bolagsrättsligt möjliga att genomföra. Här finns det heller ännu inga bindande bolagsrättsliga EG-direktiv. Det föreligger således en bristande samordning på EG-nivå mellan bolagsrätt och skatterätt.

Etableringsrätten

Konflikten mellan det övergripande intresset ur ett unionsperspektiv, att säkerställa en effektiv marknad, och det nationella, att skydda skatteunderlaget, har kanske blivit särskilt uppenbar på företagsbeskattningsområdet. Särskilt rätten till etablering i en annan medlemsstat och förbudet mot inskränkningar häremot har orsakat spänningen. Denna spänning har kommit till uttryck inom flera delar av företagsbeskattningen.

Artikel 43 ger uttryck för etableringsrätten. Den innebär bland annat att det är förbjudet för medlemsstater att inskränka möjligheten för individer och bolag att fritt etablera sig på en annan stats område. En sådan etablering kan exempelvis ske genom att en fysisk person startar en närings-

verksamhet i den andra staten, eller att ett bolag bildar en filial eller ett dotterbolag i den andra medlemsstaten. Förbudet mot restriktioner gäller både ursprungsstaten, det vill säga den stat där investeraren är hemmahörande, som gäststaten, den stat där näringsverksamheten påbörjas. Förbudet gäller både regler som innebär restriktioner, vilket kan vara åtgärder vilka försvårar eller fördyrar en gränsöverskridande etablering, som rent diskriminerande åtgärder. Det finns en möjlighet för en medlemsstat att bryta mot etableringsrätten, men enbart om det kan motiveras med hänsyn till allmän ordning, säkerhet eller hälsa. I skattesammanhang brukar ofta argument som att förhindra skatteflykt eller skydda skatteunderlaget åberopas av medlemsstaterna.

Ett mål där EG-domstolen underkände utformningen av svenska bestämmelser är det så kallade X och Y-målet (X och Y mot Riksskatteverket, C-436/00). Det avgjordes av EG-domstolen i november 2002. Rättsfallet avser fysiska personers överlåtelser av aktier till underpris. Bestämmelserna finns i 53 kapitlet i inkomstskattelagen. Även om målet gällde bestämmelsernas förenlighet med såväl etableringsrätten som den fria rörligheten för kapital kommer jag i denna framställning att koncentrera mig på etableringsrätten.

Reglerna handlar framförallt om konsekvenserna av att en fysisk person överlåter kapitalvinstbeskattade tillgångar till underpris till ett bolag i vilket överlåtaren eller en närstående till överlåtaren är delägare. Ett typiskt fall är att en ägare till ett fåmansbolag säljer sina aktier till ett av säljaren kontrollerat bolag. Detta kan ligga i Sverige eller i utlandet. Svensk skatterätt tillåter normalt att försäljning får ske till det anskaffningsvärde man får använda sig av vid den skattemässiga vinstberäkningen och inte till det högre marknadsvärdet. Härigenom uppkommer ingen skattepliktig vinst. Säljs aktierna till ett utländskt bolag vore det möjligt för den skattskyldige att emigrera och först därefter överlåta aktierna i det förvärvade utländska bolaget. Sverige saknar en allmän utflyttningskatt, så kallad exit tax, och har i övrigt endast i begränsade fall någon möjlighet att beskatta utflyttade svenskar på deras aktievinster. Därför fanns det en möjlighet att genom förfarandet undvika svensk skatt på den latent vinsten.

Frågan fick sin lösning genom att fysiska personers avyttringar av kapitalvinstbeskattade tillgångar till genom ägarsamband närstående utländska juridiska personer måste ske till marknadsmässigt pris. Någon specifik

ägarandel krävs inte. Att försäljningen skall anses ha skett till marknadsvärdet gäller också om det köpande bolaget är ett svenskt bolag i vilket det utländska bolaget direkt eller indirekt äger andelar. Om däremot det köpande bolaget är svenskt och saknar utländsk ägare får försäljningen ske till samma värde som ägaren en gång i tiden förvärvat aktierna till. Antag att denne vid bildandet enbart skjutit till det lagstadgade minimikapitalet på 100 000 kronor, och att marknadsvärdet på bolaget nu uppgår till 15,1 miljoner kronor. Detta betyder att försäljning av aktierna till ett av säljaren direktägt svenskt bolag kan ske till priset 100 000 kronor, men försäljning till ett av samme person ägt utländskt bolag måste ske till 15,1 miljoner kronor, med åtföljande kapitalvinstbeskattning av vinsten på 15 miljoner kronor. Det är således en betydande skattemässig skillnad mellan fallen. Det skall dock sägas att det framförallt är en periodiseringseffekt, eftersom vinsten på 15 miljoner kronor inte försvinner när försäljningen sker till ett direktägt svenskt bolag, bland annat av det skälet att säljaren äger det köpande bolaget och blir beskattad för vinsten när det bolaget säljs.

EG-domstolen hade att pröva om skillnaderna i behandling stred mot artiklarna 43, 46 och 48 i EG-fördraget, det vill säga etableringsfriheten, eller mot artiklarna 56 och 58 i EG-fördraget, den fria rörligheten för kapital. Även om skattereglerna inte medförde att det rent svenska fallet var skattefritt och de två övriga skattepliktiga, utan att vinsten (i mitt exempel på 15 miljoner kronor) med tiden skulle komma att bli beskattad också i det fallet förelåg dock en likviditetsnackdel. Denna nackdel kan vara betydande om man tänker sig att personen ifråga inte kommer att avyttra aktierna i det köpande företaget förrän det är dags för pensionering, eller ännu senare. Det var därför klart att regeln om försäljning till marknadspris direkt till ett utländskt företag var en förbjuden restriktion enligt etableringsrätten. Domstolen kom till samma slutsats också när det gällde försäljning till ett svenskt företag ägt av ett utländskt bolag. För det fall att den svenske ägaren inte ägde så mycket av det köpande företaget att denne hade ett, som det hette, obestridligt inflytande, förelåg istället ett brott mot artiklarna om fria kapitalrörelser.

Kunde då bestämmelserna rättfärdigas eller motiveras på annan grund? Domstolen avvisade både argumentet att bestämmelserna fanns för att förhindra skatteflykt och argumentet att de krävdes på grund av tvingande hänsyn till allmänintresset. Beträffande det första argumentet, att förhindra

skatteflykt, pekade EG-domstolen på att det visserligen är möjligt att i det enskilda fallet ta hänsyn till om en skattskyldig gjort sig skyldig till missbruk eller bedrägligt handlande, men att man vid sådant agerande måste beakta gemenskapsreglernas syfte. Det måste dock ske en prövning i det enskilda fallet. Risker för skatteflykt kunde inte motivera generella regler av dessa slag. Domstolen la särskild vikt vid att det särskiljande kriteriet i de svenska reglerna, att överlåtelsen sker till ett bolag som har bildats i enlighet med lagstiftningen i en annan medlemsstat eller till ett dotterbolag som har bildats i Sverige av ett sådant bolag avser just själva utövandet av den fördragsgaranterade etableringsrätten. Den vore därför inte särskilt mycket värd om de svenska bestämmelserna accepterades. Skatteflyktsrisken kunde heller inte på annan grund motivera en inskränkning av etableringsfriheten.

EG-domstolen konstaterade att en inskränkning av etableringsfriheten endast kan motiveras om den har ett legitimt syfte som överensstämmer med fördraget samt kan motiveras av tvingande hänsyn till allmänintresset, men att också i dessa fall måste åtgärden vara proportionell. Åtgärden får således inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta syfte. I detta fall kommer alla försäljningar till utländska eller utlandsägda företag att omfattas, oavsett om säljaren över huvud taget har tänkt emigrera vid någon senare tidpunkt.

Domstolen avvisade också argumentet att risken för en minskning av skatteintäkter utgör ett tvingande allmänintresse som kan rättfärdiga inskränkningar i etableringsrätten. Skälet till att Sverige efter en eventuell utflyttning i det aktuella fallet inte kunde beskatta aktievinsterna berodde snarast på att Sverige genom ett skatteavtal med det aktuella landet frivilligt avstått från rätten att beskatta aktievinster. Att omedelbart beskatta till marknadsvärde framstod därmed också som en alltför kraftig åtgärd i förhållande till syftet. Åtgärden står inte i proportion till syftet. Domstolen antyder här regler om att man skall ställa säkerhet eller andra garantier för att säkerställa att skatten betalas när överlåtaren slutligen flyttar utomlands. Eftersom dessa regler skulle kunna gälla alla typer av aktier menar man troligen att oavsett om försäljning sker direkt till ett svenskt bolag eller till ett utländskt bolag eller dess svenska dotterbolag ska försäljning i beskattningshänseende anses ha skett till marknadspris, med beviljande av uppskov i alla tre fallen.

Jag har varit ganska utförlig i beskrivningen av denna dom därför att

den väcker en mängd frågor om hur en medlemsstat skall hantera ett stort antal interna bestämmelser där åtskillnad görs mellan transaktioner mellan två helt inhemska subjekt jämfört med gränsöverskridande transaktioner, eller där själva skattesubjektet (exempelvis en person) själv rör sig över landgränsen till en annan medlemsstat. I det följande skall jag behandla några av dessa frågor.

Utflyttningskatter

Det kan här vara lämpligt att anknyta till föregående avsnitt och behandla rörligheten för individer. Arbete är en viktig produktionsfaktor. Ett effektivt utnyttjande av humankapitalet är nog så betydelsefullt för levnadsstandarden, lika viktig som att kapital och andra produktionsfaktorer kan flyttas runt i den större EU-ekonomin. Att underlätta rörligheten för individer kan till och med hävdas vara ännu viktigare, eftersom människor inte är lika lätttröliga som andra produktionsfaktorer. Språk, kulturella skillnader, klimat med mera gör att européer sannolikt är betydligt mindre rörliga än genomsnittssamerikanen. Den dagen det blir lika naturligt för en stockholmare att ta jobb i Milano som för någon som bor i Minneapolis att flytta till San Diego är vi ikapp det amerikanska samhället.

Dit är det dock långt och förutom övriga faktorer utgör också skatterna ibland ett hinder för individrörligheten. Det gäller särskilt utflyttningskatterna. Dessa kan vara utformade på olika sätt. Som jag inledningsvis nämnt ligger nu ett fall för prövning i EG-domstolen (Hughes de Lasteyrie, C-9/02) avseende en fransk utflyttningskatt. Den innebär att en person som har haft sitt skatterättsliga hemvist i Frankrike, det vill säga typiskt sett varit bosatt i Frankrike, vid utflyttning från Frankrike skall beskattas för kapitalvinster på vissa större innehav av aktier. Reglerna gäller för personer med betydande aktieinnehav, som i princip skall uppgå till 25 procent av ett bolag. Vid denna beräkning skall man lägga ihop närståendes innehav så att exempelvis föräldrars och barns aktieinnehav sammanläggs. Kapitalvinsten beräknas till skillnaden mellan marknadsvärdet vid utflyttningen och anskaffningskostnaden. Ägarkravet innebär att typiskt sett drabbas huvudsakligen bolag med en begrän-

sad ägarkrets och som ofta är av mindre storlek.

Syftet med de franska bestämmelserna är liknande det syfte Sverige har med den så kallade tioårsregeln. Lagstiftaren önskar förhindra att man flyttar i syfte att efter utflyttningen sälja sina aktier för att undgå kapitalvinstskatt. Om man har flyttat till ett land med ingen eller låg aktievinstbeskattning kan skattevinsten bli betydande. Den svenska tioårsregeln innebär inte att beskattning inträder vid själva utflyttningen. I stället är man vid försäljningar av svenska aktier inom en tioårsperiod efter en utflyttning fortfarande skattskyldig i Sverige för vinsten. Därmed träffas inte enbart den värdestegring som uppkommit vid själva utflyttningstidpunkten utan också efterföljande värdestegring.

Det går i Frankrike att få anstånd med aktievinstskatten. Ett anstånd är dock villkorat. Det krävs förstås en ansökan, men också att man utser en fransk representant som är behörig att ta emot meddelanden med mera. Än mer betydelsefullt är att den skattskyldige måste ställa säkerheter. Detta kan bli ganska dyrbart, en bankgaranti kan uppgå till två procent av säkerhetsbeloppet. Om aktierna inte sålts inom fem år efter utflyttningen nedsätts skatten till noll. Tankegången är att om aktierna behålls så länge har utflyttningen inte skett av skatteskal.

Frågan som prövas i EG-domstolen är om etableringsfriheten i artikel 43 i EG-fördraget innebär hinder för Frankrike att ha en utflyttningsskatt med detta innehåll. I skrivande stund har endast yttrandet kommit från EG-domstolens generaladvokat (13 mars 2003). Hans ställningstagande innebär att utflyttningsskatten, eller om sådan inte betalas, hela anståndsproceduren med de åtgärder som måste vidtas och de därmed uppkommande kostnaderna, särskilt ställandet av säkerhet, innebär en begränsning av etableringsfriheten. Det spelar ingen roll att skattebefrielse medges efter fem år eftersom den skattskyldige under denna tid på grund av skyldigheten att ställa säkerhet varit berövad möjligheten att använda sin förmögenhet.

Generaladvokaten fann heller inte att utflyttningsskatten kunde rättfärdigas. Risken för en minskning av skatteintäkter är enligt EG-domstolens rättspraxis inte en rättfärdigande grund. Inte heller skatteflyktsargumentet godtogs av generaladvokaten. Restriktionen drabbar ju alla som flyttar ut oavsett om man gjort detta i avsikt att undgå aktievinstbeskattningen eller inte. Han föreslog i denna del en bestämmelse som var mindre långtgående, nämligen att Frankrike skulle beskatta de berörda skatt-

skyldiga när de efter en kort tid utomlands, under vilken tid de sålt aktierna, återvänder till Frankrike. Inte heller på annan grund kunde utflyttningskatten som den är konstruerad berättigas. Nu väntar vi på EG-domstolens avgörande i frågan. Sannolikt underkänns den franska skatten.

Försäljning av tillgångar till underpris mellan närstående företag

Företag och företagsgrupper behöver ofta anpassa sin verksamhet för att möta förändringar i omvärlden. Det kan exempelvis vara fråga om att produkterna behöver förändras för att svara mot ändrade konsumtionsbeteenden, att de har blivit för dyra att framställa med hänsyn till konsumenters vilja att betala för dem eller att de tjänster som erbjuds inte längre efterfrågas på samma sätt som tidigare. Andra exempel är att produkterna har blivit så efterfrågade att man måste höja sin produktionskapacitet för att möta efterfrågan. Riksdagen har insett att näringslivet fortlöpande måste anpassas till förändrade villkor och att skattereglerna kan utgöra ett hinder för detta. Därför har olika regler införts för att underlätta ombildningar och omstruktureringar. En del av dessa bestämmelser är införda på grund av EU:s så kallade fusionsdirektiv, vilket jag behandlat i ett tidigare avsnitt.

Ett sätt att genomföra omstruktureringar men ändå undvika beskattning är att sälja tillgångar till underpris, oftast då till samma värde som det säljande företaget har tillgångarna bokförda till i skattehänseende. Härigenom uppkommer ingen vinst. Huvudregeln är dock att försäljningar till närstående skall ske till marknadsvärde, varför det krävs att det finns särregler för undantagsfallen. Sådana särregler finns också i svensk rätt. Ur mitt EG-rättsliga perspektiv är den viktigaste förutsättningen för att acceptera underprissättningen att förvärvaren omedelbart efter förvärvet är skattskyldig i Sverige för inkomst av en näringsverksamhet där tillgången ingår. Överlåtelser till ett svenskt företag, oavsett om detta har ett utländskt moderbolag, eller till ett utländskt företags filial (fasta driftsställe) i Sverige går därför normalt bra. Däremot kan inte tillgångsoverlåtelser ske till underpris till utländska företag utan filial i Sverige.

En annan komplicerande faktor när det gäller underprisreglerna är att om det inte är fråga om en hel verksamhet eller verksamhetsgren som

överläts, så måste det säljande och det köpande företaget ha rätt att lämna koncernbidrag till varandra med avdragsrätt vid beskattningen. Efter en översyn och anpassning av svensk företagsbeskattning till EG-rätten för några år sedan, är det dock i regel möjligt för bolag hemmahörande i andra EES-stater att ge eller ta emot koncernbidrag. En förutsättning är dock att koncernbidraget lämnas från eller ges till en filial i Sverige.

Sammanfattningsvis gör Sverige skillnad mellan överlåtelser till genom ägarsamband närstående svenska företag eller utländska företags filialer i Sverige och till andra närstående utländska företag. Det kan antas att detta utgör en restriktion enligt etableringsrätten. För att kunna accepteras måste den därför kunna rättfärdigas med hänsyn till att förhindra skatteflykt, eller av tvingande hänsyn till allmänintresset. Och även om så är fallet, är åtgärden proportionell? Finns det mindre ingripande åtgärder, såsom exempelvis ett uppskovssystem som skulle uppnå samma skydd av skatteunderlaget? Kan ett sådant i sig innebära en restriktion?

Transfer pricing eller internprissättning

Transfer pricing är den sammanfattande benämningen på prissättning av gränsöverskridande transaktioner mellan närstående företag. På svenska används ofta termen internprissättning, även om den termen sakligt sett passar bra också på transaktioner mellan närstående svenska företag. Den internationellt accepterade normen för prissättning mellan närstående företag brukar kallas för "arm's length principle" eller armlängdsprincipen. Artikel 9 i det skatteavtal som antagits av OECD för att tjäna som modell när stater sinsemellan sluter bindande skatteavtal i syfte att undanröja internationell dubbelbeskattning med mera, ger uttryck för denna princip och detsamma gäller för EU:s skiljedomskonvention. Armlängdsprincipen är ett verktyg för fördelningen av skattebasen mellan olika länder och kan därför också ses som ett sätt att tillgodose ett nationellt fiskalt intresse. Också Sverige har i 14 kapitlet, 19 och 20 paragraferna i inkomstskattelagen en internprissättningsregel byggd på denna princip.

Armlängdsprincipen innebär att närstående företag skall handla med varandra som om de var på armlängds avstånd, det vill säga som om de inte är närstående. Prissättningen dem emellan skall således vara marknadsmässig.

Bestämmelserna finns för att säkerställa att internationella företagsgrupper inte genom prissättningen på varor och tjänster flyttar vinster från ett land till ett annat, något som kan vara lönsamt om den ena staten har en högre bolagsskattesats än den andra. Även om det är samma skattesats har ändå de berörda staterna ett intresse av att prissättningen är marknadsmässig för att säkerställa att respektive stat får sin rättmätiga del av koncernvinsten.

Nu kan det ifrågasättas om armlängdsregeln är i överensstämmelse med artikel 43 i EG-fördraget. Om det internt i en medlemsstat finns särskilda regler genom vilka man tillåter underprissättning vid överlåtelse av tillgångar innebär kravet på marknadsprissättning vid transaktioner med koncernbolag hemmahörande i andra medlemsstater, att beskattningen senare läggs eller kanske aldrig inträder, jämfört med om motsvarande transaktion hade skett med ett koncernbolag hemmahörande i en annan medlemsstat. I sådana fall föreligger en restriktion mot etablering i en annan medlemsstat enligt artikel 43 i EG-fördraget. En sådan olikbehandling har vi i svensk rätt.

Det kan vara intressant att påminnas om att Sverige en gång i tiden faktiskt hade bestämmelser som medgav uppskov med beskattning av varor som såldes till koncernbolag i andra länder. Mekanismen för detta var så kallade internvinstkonton. Ett svenskt moderföretag som sålt lagertillgångar till ett utländskt dotterföretag och där dessa lagertillgångar vid beskattningsårets utgång fanns kvar osålda hos dotterföretaget, medgavs avdrag för avsättning till ett internvinstkonto. Internvinstkontona hade ett samband med tidigare reserveringsmöjligheter för lagertillgångar, och togs därför bort tillsammans med dessa i samband med skattereformen 1991. Även om internvinstkontona hade ett begränsat tillämpningsområde, visade de i varje fall på en möjlighet till uppskov med internvinster.

I den mån som uppskov kan medges idag, kan man diskutera om det inte föreligger en inskränkning i etableringsfriheten. Om ett svenskt moderbolag säljer inventarier eller lagertillgångar till ett utländskt dotterbolag kan, med EG-domstolens argumentering som stöd, hävdas att detta skall kunna ske till underpris. Den enda anledningen till att underprissättning inte tillåts är den utländska faktorn.

Mot detta skall ställas att just när det gäller prissättningen på transaktioner mellan två koncernföretag med hemvist i olika stater är den internationella normen armlängdsprincipen. Det behöver naturligtvis inte föreligga ett motsatsförhållande mellan armlängdsregeln och en uppskovsre-

gel. Uppskovet blir ju nödvändigt just därför att man tillämpat marknads-mässiga priser. Man skall heller inte bortse från att mängden transaktioner som en uppskavsregel skulle komma att användas på är mycket stor. De hanteringsmässiga problemen kan därför kräva en hel del överväganden.

Slutligen skall jag peka på att internationella transaktioner mellan närstående kan vara föremål för särskilda krav på de skattskyldiga att dokumentera och att informera skattemyndigheten om olika förhållanden. De amerikanska bestämmelserna på området utgör ett exempel på detta. Den dokumentationsplikt är särskilt betungande när det gäller internpris-sättning. Det är många frågor som skall besvaras i samband med dokumentationen. Dessutom är upplysningsplikten sanktionerad med särskilda avgifter. Tyskland håller på att införa sådana krav och också i Sverige finns förslag om dokumentationskrav. Dessa extra krav på dokumentation med mera väcker frågor om de är förenliga med artikel 43 i EG-fördraget.

Europabolaget

Ministerrådet har antagit en förordning om Europabolag. Ett europabolag (SE-bolag, "societas europea") är ett publikt aktiebolag. Ett SE-bolag kan bildas på olika sätt, men gemensamt är att bildandet på ett eller annat sätt berör minst två medlemsstater. Det kan vara fråga om att två bolag hemmahörande i olika medlemsstater bildar ett europabolag genom fusion, att två eller flera bolag gemensamt bildar ett SE-holdingbolag, att ett (publikt) aktiebolag kan ombildas till ett SE-bolag om aktiebolaget sedan två år tillbaka har ett dotterbolag i en annan medlemsstat eller att ett SE-bolag bildar dotterbolag som också är SE-bolag. Ett SE-bolag registreras i en viss medlemsstat men har möjlighet att flytta sin registrering till en annan medlemsstat.

Det är särskilt intressant att notera vad som i preambeln uttalas om syftet med europabolagsförordningen. Där anges bland annat att "Genomförandet av den inre marknaden och den förbättring av den ekonomiska och sociala situationen i hela gemenskapen detta bör leda till kräver, förutom slopande av handelshindren, en omstrukturering av produktionsfaktorerna så att de anpassas till gemenskapens dimension. För att så skall kunna ske, är det av största vikt att de företag vilkas verksamhet inte

begränsar sig till att tillgodose rent lokala behov kan utforma och fullfölja omorganisationen på gemenskapsnivå.” Medlemsstaterna anges vidare vara skyldiga att inte diskriminera eller ooberättigat särbehandla europabolag eller ha oproportionerliga inskränkningar i rätten att bilda europabolag eller att flytta dess säte.

Jag får här nöja mig med att peka på att europabolagsförordningen ytterligare spär på målkonflikterna. För att europabolagen skall bli effektiva och kunna uppfylla sitt syfte på gemenskapsnivån, får inte skattereglerna innebära oförsvarbara inskränkningar. Redan rätten att flytta registreringen kommer för svenskt vidkommande att utgöra ett problem, eftersom detta kan innebära att en skatteeffekt kommer att inträda. Förordningen träder i kraft den 8 oktober 2004. Än så länge har inte skattefrågorna lösts, även om förslag finns om att utvidga fusionsdirektivet till att omfatta europabolag.

Förlustutjämning över landgränserna?

Konflikten mellan EG-fördragets krav på icke-restriktioner i förhållande till etableringsrätten och rätten för medlemstaterna att bevaka sitt skatteunderlag kan ställas på sin spets i och med att EG-domstolen skall pröva målet Marks & Spencer. Detta handlar om de brittiska skattereglerna för förlustutjämning inom en företagsgrupp. I Sverige kallas motsvarande skatteregler för koncernbidrag och är en rätt för ett företag i en koncern (i detta sammanhang definierat som att ett företag äger mer än 90 procent av ett annat företag) att i deklarationen dra av ett bidrag till ett annat koncernföretag. Härigenom kan ett överskott i det givande bolaget reduceras och istället tas upp till beskattning hos det mottagande bolaget. Hos detta bolag kan bidraget utnyttjas mot ett underskott i rörelsen och den sammanlagda skattebördan i koncernen reduceras därmed. De brittiska reglerna om så kallad group relief innebär istället att underskottet i ett företag vid beskattningen flyttas till ett annat koncernföretag som har ett överskott, varvid detta överskott kommer att reduceras. Effekten blir således densamma.

Både i Sverige och i Storbritannien gäller emellertid att man bara tillåter utjämning mellan de delar av koncernen som är skattskyldiga inom landet. Någon utjämning av förluster uppkomna i en annan medlemsstat tillåts inte eftersom det inhemska skatteunderlaget då kommer att minska till

följd av utländska förluster. Till saken hör emellertid att om den utländska verksamheten har drivits direkt av ett inhemskt bolag i form av en filial till-åter Sverige och Storbritannien att förlusterna i filialen får dras av mot den inhemska inkomsten. Den avdragsrätten skall ses mot bakgrund av att på motsvarande sätt kommer ett senare överskott i den utländska filialen att bli beskattat hos bolaget. Detsamma gäller inte om verksamheten utomlands bedrivits i form av ett dotterbolag. Beskattningsrätten till detta bolag har normalt sett enbart dotterbolagsstaten. Om därför underskottet i dotterbolaget får dras av hos moderbolaget finns det, som de flesta nationella skatte-reglerna ser ut för närvarande, normalt ingen möjlighet att i moderbolagsstaten beskatta senare överskott uppkomna i det utländska dotterbolaget.

I målet som EG-domstolen nu ska avgöra, Marks & Spencer, hävdar bolaget dock att det skall ha rätt att utnyttja underskott uppkomna i bland annat dess franska dotterbolag. Denna rätt följer enligt bolaget av etableringsrätten i artikel 43 i EG-fördraget och tankegången är att om motsvarande etablering gjorts inom landet hade underskottet kunnat utnyttjas av moderbolaget. När målet prövades i Storbritannien av U.K. Special Commissioners ansåg de att de brittiska bestämmelserna överhuvudtaget inte stred mot artikel 43 i EG-fördraget. Man uttalade vidare att även om man intog en annan ståndpunkt kunde bestämmelserna rättfärdigas med hänsyn till det nationella skattesystemets systematik och inre sammanhang och därtill var restriktionen proportionell, det vill säga, den var inte mer omfattande än vad som krävs för att uppnå sitt syfte.

Nu ligger alltså detta mål för avgörande i EG-domstolen. Flera kommentatorer har ansett att bestämmelserna visst strider mot artikel 43 i EG-fördraget, och att det avgörande därför är om man kan rättfärdiga restriktionen. Man pekar på att det finns mindre ingripande sätt att skydda skatteunderlaget, där metoden som användas för förluster i utländska filialer kan användas. I sådana fall innebär detta att moderbolaget får avdrag för förlusterna, men att när dotterbolaget senare genererar ett överskott skall dessa beskattas hos moderbolaget. Det finns en hel del tekniska frågor, såväl avseende avdragsrätten för dotterbolagsförluster i sig och beträffande jämförelsen med filialformen, men det skulle här vara för omfattande att gå in på dem. Det räcker med att konstatera att det är fullt möjligt att Marks & Spencer vinner i EG-domstolen, och i sådana fall kommer samma problemställning upp för svenskt vidkommande; skall ett svenskt

bolag kunna ge koncernbidrag till ett utländskt koncernbolag som inte kommer att beskattas för koncernbidraget i Sverige?

Vad kan medlemsstaterna göra?

Det är inte lätt att vara finansminister i rådande EG-skattemiljö. På punkt efter punkt underkänner EG-domstolen nationella skattebestämmelser för framförallt företag. Bestämmelserna har i regel inte primärt införts för att förhindra eller försvåra etableringar i utlandet. Syftet har ibland varit att direkt skydda det nationella skatteunderlaget, som fallet är med de nedan behandlade tyska tunnkapitaliseringsreglerna. Ibland har lagstiftaren på nationell nivå önskat underlätta ett effektivare utnyttjande av de ekonomiska resurserna och därför infört möjligheter, med användande av olika juridiska tekniker, till uppskov med skatten i samband med ombildningar och omstruktureringar. I samband med dessa lättnadsregler har införts begränsningar avseende olika slag av utländska transaktioner för att skydda skatteunderlaget. I sistnämnda fall har man ofta egentligen bara följt samma ansats som i fusionsdirektivet, nämligen att underlätta för ombildningar fram till den punkt där medlemsstaten faktiskt förlorar skatteunderlag.

Vilka är de huvudsakliga alternativen, och hur relaterar dessa till kravet på att vara förenligt med EG-fördraget samtidigt som de skall svara mot målen att såväl tillfredsställa medlemstaternas fiskala behov, det vill säga få intäkter för att finansiera den önskade välfärdspolitiken, som att skattereglerna utformas så att de bidrar till ett effektivare utnyttjande av produktionsfaktorerna? Det förefaller finnas tre huvudsakliga scenarier. Det första innebär att den nuvarande utvecklingen fortsätter, det andra att medlemsstaterna inom ramen för det befintliga regelsystemet försöker förena målen, och det tredje att lösningarna söks EU-nivå.

Det första innebär således status quo. Medlemsstaterna försöker på egen hand anpassa sina bestämmelser så att de i enlighet med lojalitetsplikten är förenliga med EG-fördraget. Är det då möjligt att anpassa de interna bestämmelserna så att de är i överensstämmelse med EG-fördraget samtidigt som de skyddar skatteunderlaget på ett sätt som inte förhindrar ett dynamiskt näringsliv? Det kan ofta visa sig vara svårt, därför att EG-domstolen tolkat EG-fördraget så att i stort sett de flesta tyngande be-

stämmelser innebär en restriktion eller diskriminering. Ett exempel utgör det ovan behandlade X och Y-fallet. Det Sverige önskar säkerställa var att en svensk individ inte först kan sälja aktierna i sitt svenska bolag till ett utländskt bolag för samma pris som han eller hon en gång köpte aktierna och sedan flytta ut för att sälja aktierna i det utländska bolaget. Därför krävs i detta fall att försäljningspriset sätts till marknadsvärdet, vilket underkändes av EG-domstolen därför att motsvarande försäljning till ett svenskt bolag hade kunnat ske utan omedelbara skattekonsekvenser. Sverige kan enkelt anpassa reglerna till EG-fördragets krav genom att kräva att också interna försäljningar skall ske till marknadsvärdet, men detta skulle leda till att dynamiken i näringslivet försämras.

Finansdepartementet har ännu inte fått något förslag från den utredning som för närvarande har att överse ett antal företagsskattefrågor, så vi vet ännu inte om detta är den väg som kommer att anträdas. Men från andra länder kommer oroande signaler. De tyska tunnkaptaliseringsreglerna underkändes i fallet Lankhorst-Hohorst (Lankhorst-Hohorst, C-324/00). Tunnkaptalisering, eller thin capitalization, innebär att ett moderbolag finansierar ett dotterbolag huvudsakligen med lån istället för med aktiekapital. Detta sker eftersom dotterbolaget har avdragsrätt för låneräntor, men inte för utdelningar. Om moderbolagsstaten har lägre skattesats än dotterbolagsstaten åstadkommes härigenom att vinster flyttas och en lägre sammanlagd skattekostnad för koncernen uppnås. Detta försöker vissa stater, däribland Tyskland, motverka med tunnkaptaliseringsregler. Dessa kan exempelvis innebära att om lån från ett moderbolag överstiger en bestämd relation till aktiekapitalet omklassificeras den överstigande delen till eget kapital. Därmed behandlas utbetalade räntor som icke avdragsgill utdelning. Tunnkaptaliseringsregler brukar typiskt sett bara vara tillämpliga i förhållande till utländska koncernföretag. Inom ett land är det ju normalt en enhetlig bolagsskattesats. Då spelar en vinstöverflyttning mindre roll och dessutom kan samma resultat oftast uppnås genom koncernbidragsregler eller liknande.

Tysklands svar på EG-domstolens avgörande har blivit att föreslå en utvidgning av tunnkaptaliseringsreglerna till att omfatta också tyska moderbolags finansiering av tyska dotterbolag. Det är något osäkert hur förslaget ser ut i sina detaljer. Men ett likställande av tyska och utländska moderbolag kommer naturligtvis att tillfredsställa EG-fördragets krav.

Men det sker genom att för internt bruk ha regler som där är i stort sett onödiga. Det är naturligtvis inte till någon större glädje att alla får det lika illa. Också Nederländerna har reagerat i denna riktning på Bosal Holding- domen (Bosal Holding, C-168/01). Den innebar att det nederländska avdragsförbudet för kostnader hänförliga till investeringar i aktier i dotterbolag, aktier vilka kan avyttras skattefritt och på vilka utdelningar likaledes är skattefria, ansågs strida mot etableringsrätten. Avdragsförbudet kom nämligen i praktiken nästan enbart att gälla finansiering av utländska dotterbolag. Nederländernas aktuella förslag till ändringar innebär försämringar för investeringar i inhemska dotterbolag.

Det andra scenariet innebär att man ändrar intern rätt så att den inte strider mot EG-fördraget, men gör det genom att utsträcka den interna regeln till att omfatta också gränsöverskridande transaktioner. För att anknyta till X och Y-målet igen, en möjlighet är att ha kvar bestämmelsen men medge ett uppskov med beskattningen. För att minska risken för att det underkänns av EG-domstolen kunde man avstå från ett krav på att den skattskyldige skall ställa säkerhet. Sannolikt borde bestämmelserna om uppskov med kapitalvinsten tillämpas enhetligt i alla de fall där en försäljning av aktier sker till ett eget bolag, vare sig det är ett svenskt, ett utländskt bolag eller ett svenskt bolag ägt av ett utländskt bolag. Sverige borde i detta exempel också avstå från att kräva avskattning i samband med utflyttning.

Är detta möjligt utan att riskera att förlora skatteintäkter? I den utsträckning som Sverige på grund av ett skatteavtal avstått från att beskatta personer med hemvist i en annan stat är risken naturligtvis uppenbar i det använda exemplet. Man kan förstås möta denna risk med att förhandla om skatteavtalet med den andra medlemsstaten, men det är nog ofta lättare sagt än gjort. Det kan dock noteras, att ett multilateralt skatteavtal för hela EU har sina förespråkare, och ett sådant förutom på avtalsfronten också beträffande medlemsstaternas interna rätt sannolikt skulle leda till en inte oväsentlig harmonisering. I andra fall när det inte är fråga om utflyttning går det lättare. Så är fallet om man tillåter underprisförsäljningar av olika slag till utländska koncernföretag. Skattskyldigheten för uppskovet åvilar ett subjekt som är hemmahörande i Sverige och som vi därför kan beskatta.

Ett problem med uppskov är att få information om när de omständigheter har inträffat som utlöser återföringen av uppskovet, och också att

kunna driva in skatten för det fall att den skattskyldige inte frivilligt gör detta. Men här har EU kommit en bit på väg genom olika informationsutbytes- och handräckningsdirektiv. Det nyligen antagna sparandedirektivet innehåller också bestämmelser om automatiskt informationsutbyte om räntor. Symptomatiskt är dock att tre länder (Belgien, Luxemburg och Österrike) istället för att medverka i informationsutbyte får ta ut en källskatt på räntor. Härmed belyses ett grundläggande problem med detta handlingsalternativ, nämligen att de nationella skattereglerna delvis är så olika att informationsutbyte och liknande inte är tänkbara eller ens möjliga. Om en annan medlemsstat överhuvudtaget inte beskattar vissa transaktioner, till exempel aktievinster, torde det inte vara så lätt att få information från den staten om just aktieförsäljningar.

Denna andra väg är sannolikt den som allmänt sett är den politiskt möjliga. Den bör vara möjlig att fortsätta på beträffande personbeskattningen.

Det tredje scenariot är att harmonisering av skattereglerna sker på EU-nivå. Att hela inkomstskatterätten skulle stå inför en snar harmonisering är naturligtvis inte fallet. Inte heller på medellång till lång sikt är detta helt sannolikt. Men på bolagsbeskattningens område kan utvecklingen nu ha gått så långt att vi har kommit till vägs ände. Det är på detta område som ett antal frågor måste lösas gemensamt eftersom medlemsstaterna inte har haft viljan eller ens möjligheten att förändra sina skattesystem så att dessa kan möta kraven som EG-fördraget ställer och tillfredsställa de nationella fiskala behoven samtidigt som de säkerställer de övergripande målen om ett effektivt utnyttjande av resurser. Det viktiga är att de skatterättsliga reglerna om hänsynstagande till koncerner inte skall påverkas av landgränser, så att fortlöpande ombildningar kan ske och att förlustutjämnning mellan de olika enheterna kan äga rum. Även i övrigt måste gränsöverskridande köp och försäljningar av företag underlättas för att få produktionsresurserna dit där de effektivast kan utnyttjas.

Jag tror inte det är möjligt att få bolagsskatteregler som uppfyller de ställda målen om detta skall ske på nationell väg. Man skall komma ihåg att för bolagsbeskattningens del kan jämförelse göras med de regler som skulle ha gällt om motsvarande ombildning etcetera hade ägt rum i USA. Det är där beträffande den mest betydelsefulla inkomstskatten, den federala, ointressant i vilken delstat de olika koncernbolagen är hemmahörande. Fusioner och andra ombildningar kan som regel ändå ske med upp-

skjuten beskattning. Skall de nationella europeiska bolagsskattereglerna harmoniseras kan detta inte ske tillräckligt effektivt om det inte äger rum på EU-nivå. Jag vill dock betona att det i och för sig är mest betydelsefullt att själva skattereglerna harmoniseras, så att bolag och koncerner enbart har ett regelsystem efter vilket de skall beräkna sin skattepliktiga inkomst. Vart skatten går är med denna utgångspunkt mindre betydelsefullt, och den kan därför gå till medlemsstaterna.

Det är bland annat mot den här bakgrunden man får se de förslag till förändringar på bolagsbeskattningens område som tagits av kommissionen. Bland annat har förslaget om Home State Taxation från den så kallade Stockholmsgruppen, med Sven-Olof Lodin som en av förgrundsgestalterna, accepterats som en framkomlig väg av kommissionen. Förslaget innebär i korthet att det är bolagsskattereglerna i moderbolagets hemviststat som skall ligga till grund för beräkningen av hela koncernens inkomst, oavsett i vilken stat de olika dotterbolagen är hemmahörande. Det blir således endast en uppsättning regler för koncernen att följa. Däremot innebär förslaget att varje stat i vilken koncernen är verksam skall få beskatta sin del av den sammanlagda koncerninkomsten. Inkomsten skall fördelas efter en nyckel, exempelvis koncernens omsättning i respektive jurisdiktion. Home State Taxation borde bli det första steget i enhetliga skatteregler för näringslivet oavsett hemviststat inom EU. Slutmålet borde dock vara ett skattesystem som på EU-nivån fullt ut kan konkurrera med USA.

Källor och litteratur

En insiktsfull svensk lärobok är *EG-skatte rätt* (Iustus Förlag, 2000) skriven av Kristina Ståhl och Roger Persson Österman. Den behandlar huvudsakligen de materiella reglerna. Bland annat analyseras innebörden av de olika artiklarna i EG-fördraget, och därmed också etableringsrätten. Ben Terra och Peter Wattel kom hösten 2001 ut med den tredje upplagan av *European Tax Law* (Kluwer Law International) och är därmed något aktuellare. Intressanta synpunkter av relevans i detta sammanhang kommer också fram i Ståhls och Persson Östermans artikel *EG-rätten och skyddet för den svenska skattebasen*, i *Svensk Skattetidning* 2002 s. 21–50.

Europabolaget har inte behandlats särskilt utförligt ur skattesynpunkt,

men från svensk horisont kan nämnas Nils Mattssons uppsats *Some Reflections on the European Company from a Tax Point of View*, publicerad i *Scandinavian Studies in Law*, volym 44, 2003. Konsekvenser av svenska skatteregler i samband med försäljning av aktier har behandlats bland annat av Bertil Wiman i *Aktieöverlåtelser till underpris*. Uppsatsen återfinns i *Liber Amicorum Gustaf Lindencrona* (Norstedts, 2003).

Kommissionen tog i oktober 2001 ett större initiativ på bolagsbeskattningens område. Den 23 oktober publicerade kommissionen *Towards an Internal Market without tax obstacles*, KOM(2001)582 Final. Här angavs en strategi för att åstadkomma en harmoniserad skattebas för bolag med verksamhet i flera medlemsstater. Ett av förslagen anammade Home State Taxation. International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) gav 2001 ut boken *Home State Taxation* av Malcolm Gammie och Sven-Olof Lodin. Kommissionens uttalande behandlas av Krister Andersson i *EU-kommissionens företagskattestudie*, *Skattenytt* 2002 s. 81–94. De svenska bolagskattereglerna anpassades till rättsutvecklingen inom EU genom lagstiftning som trädde ikraft 1 januari 2001, se proposition 2000/01:22 *Anpassningar på företagskatteområdet till EG-fördraget*, och en lärobok som behandlar dessa och andra frågor här aktuella frågor är Bertil Wiman, *Beskattning av företagsgrupper* (Norstedts, 2002).

Utflyttningskatter var ett av huvudämnena vid International Fiscal Associations kongress i Oslo år 2002, se *The tax treatment of transfer of residence by individuals*, volume LXXXVIIb, (Kluwer Law International, 2002). Generalrapporten författades av Luc de Broe se s. 19–78, och Kerstin Malmer specialrapporten *Emigration taxes and EC law*.

De formella beteckningarna på de direktiv och förordningar som behandlas i uppsatsen är: fusionsdirektivet (90/34/EEG), informationsutbytes- (77/799/EG) och handräckningsdirektivet (76/308/EG), det nyligen antagna sparandedirektivet (2003/48/EG), samt förordning nr 2157/2001/EG om Europabolag.

För den intresserade kan rekommenderas att följa utvecklingen genom de alster som publiceras i *Skattenytt* och *Svensk Skattetidning*. Från IBFD kommer två tidsskrifter, *European Taxation* och *Bulletin for International Fiscal Documentation*, och Kluwer ger ut *Intertax* och *EC Tax Review*. *Tax Notes International* är en amerikansk tidsskrift men innehåller ofta EG-skatterättsligt material av intresse.

Från styrinstrument till intäktskälla: Kan EU rädda bolagsskatten?

av Jan Södersten

Beskattningen av aktiebolagens vinster tillhör utan tvekan de mest uppmärksammade delarna av skattesystemet. Från beslutsfattarnas sida har bolagsskatten debatterats och utretts, men också utbyggs och politiskt utnyttjats mer än någon annan likvärdig del av skattelagstiftningen. Det internationella vetenskapliga intresset för bolagsbeskattningen, inom discipliner som nationalekonomi och skatterätt, är också påfallande.

Det vetenskapliga och politiska intresset för bolagsbeskattningen kan tyckas stå i skarp kontrast till det ringa bidrag skatten ger till att finansiera den offentliga verksamheten. Beskattningen av företagens vinster var länge en stadigt vikande intäktskälla, inte bara i Sverige utan också i de flesta industrialiserade västländer. Intäkterna från exempelvis den svenska bolagsbeskattningen kom att mer än halveras i förhållande till BNP från mitten av 1950-talet till mitten eller slutet av 1980-talet. Genom den kraftiga stegringen av det totala skattetrycket under denna tidsperiod kom bolagsskattens andel av offentlig finansiering därmed också att minska från knappt 15 procent till mellan 3 och 4 procent.

En viktig faktor bakom den alltmer blygsamma fiskala roll bolagsskatten kom att spela fram till slutet av 1980-talet var det växande intresset hos statsmakterna att utnyttja beskattningen av bolagens vinster som ett medel i finanspolitiken. Nyorienteringen i detta avseende blev särskilt tydlig när den snabba och ganska problemfria tillväxten under efterkrigstiden ebbade ut under 1970-talet. Mer än tidigare kom den ekonomiska politiken i industriländerna då att inriktas på att främja kapitalbildning och produktivitet och för detta syfte kom bolagsbeskattningen att bli ett av de främsta och mest utnyttjade medlen.

Med de stora skattereformerna i de västliga industriländerna i slutet av 1980-talet och början av 1990-talet ändrades synen på bolagsbeskattningen

som ekonomisk-politiskt styrmedel. Den nya inriktningen innebar en ökad betoning av marknadernas roll för ett effektivt resursutnyttjande, och en anpassning till en växande tveksamhet vad gäller både det möjliga och önskvärda i en styrning av investeringarna. Under parollen ”tax-cut-cum-base-broadening” fasades de styrande inslagen i bolagsbeskattningen ut, och de formella skattesatserna reducerades kraftigt. För svenskt vidkommande handlade det om en halvering av skattesatsen, och breddning av skattebaserna – med avskaffade investeringsfonder och lagerreserver – för att inte reformen skulle förorsaka förlorade intäkter för statskassan.

Det ekonomisk-politiska intresset för bolagsbeskattningen består emellertid, också efter skattereformerna. Utgångspunkterna för detta intresse är dock delvis annorlunda och bestäms av både den växande internationella öppenheten i den svenska ekonomin och av medlemskapet i EU. Den skattepolitiska diskussionen inom EU handlar nu – precis som i samband med skattereformerna – om att säkerställa en utformning av företagsbeskattningen som ger förutsättningar för ett effektivt resursutnyttjande inom unionen och för en marknadsstyrd ekonomisk tillväxt. Men den handlar också om de enskilda ländernas möjligheter att för framtiden kunna bevara bolagsskatten som en betydelsefull intäktskälla, i takt med att en växande *skattekonkurrens* länderna emellan framträder som ett allt påtagligare hot. Här är EU både en del av problemet – den ökande integrationen underlättar kapitalrörligheten och därmed också företagens möjligheter att anpassa sig till skillnader i skattetryck mellan länderna – och en del av dess lösning, eftersom unionen är en potentiellt viktig arena för en framtida skattepolitisk samordning. Ett viktigt mål för denna samordning bör vara att förhindra att skattekonkurrensen urartar till ett ”race to the bottom”.

I denna uppsats, som fortsättningsvis är disponerad i fyra avsnitt, diskuteras översiktligt olika problem i dagens bolagsbeskattning mot ovanstående bakgrund. I avsnitt två, efter denna inledning, presenteras de gällande svenska skattereglerna och deras bakgrund, och med hjälp av några enkla sifferexempel åskådliggörs hur bolagsbeskattningen styr företagens investeringskostnader. Avsnittet ger också en kort rekapitulation av hur bolagsbeskattningen utnyttjats som medel i den ekonomiska politiken under de gångna decennierna, och hur en ny och mer restriktiv inställning till investeringsstyrning signalerades genom den stora skattereformen i början av 1990-talet.

I avsnitt tre sätts svensk bolagsbeskattning in i sitt internationella sammanhang, och bland annat redovisas resultat från flera omfattande komparativa utländska studier. Till dessa hör den detaljrika genomgång av hur aktiebolagen beskattas inom unionens 15 medlemsländer som publicerades av EU-kommissionen i oktober 2001 och som tydligt ger en bild av den internationella konkurrenskraften i svensk bolagsbeskattning. Tillgängliga data visar också hur skattereformerna i västvärlden fortsatt under 1990-talet, i en process med ofta upprepade reduktioner i de formella skattesatserna. En intressant – och delvis paradoxal – observation är att bolagsbeskattningen efter skattereformerna ånyo tycks ge ett växande finansieringsbidrag till det offentliga. För Sveriges del har bolagsskatteintäkterna i stort sett fördubblats sedan slutet av 1980-talet i relation till BNP och till den totala skatteuppbörden, och motsvarande gäller för genomsnittet av OECD-länderna och för de nuvarande 15 EU-medlemmarna.

En intressant, fast svårbedömd fråga, som behandlas i avsnitt fyra, gäller drivkrafterna i denna utveckling, och de långsiktiga konsekvenserna för bolagsbeskattningen som finansieringskälla för det offentliga. Speciellt kan man ställa frågan om reformerna i bolagsbeskattningen genomförts i syfte att åstadkomma ett mer neutralt skattesystem, som i mindre utsträckning styr företagets beteende i olika avseenden eller om de fortgående omläggningarna i beskattningen mera handlar om en ökande konkurrens länderna emellan om investeringar och skatteunderlag. Uppsatsen avslutas i avsnitt fem, som dels sammanfattar vad som hittills uppnåtts inom EU för att skattemässigt underlätta kapitalrörligheten, dels diskuterar behovet av ett väsentligt utökat samarbete för att förhindra det ”race to the bottom” som enligt många bedömare nu tycks vara på gång. Om det fiskala utbytet av bolagsbeskattningen starkt begränsas kan statsmakterna tvingas överutnyttja andra och mer snedvridande intäktskällor för att säkerställa den offentliga finansieringen.

Hur beskattas bolagsvinsterna och varför?

Den svenska bolagsbeskattningen har numera en förhållandevis enkel konstruktion. Skattesatsen är 28 procent och skatten tas ut på en beskattningsbar vinst som framkommer efter det att företagets försäljningsinkoms-

ter minskats med olika avdragsgilla kostnader. Till dessa hör naturligtvis löne- och materialkostnader, men också avskrivningar för realkapitalets åldrande och förslitning. Skattelagstiftningen sätter övre gränser i form av tillåtna avskrivningstider. Maskiner och inventarier får till exempel skrivas av på fem år, och byggnader på mellan 25 och 50 år, beroende på typ och användningsområde. Ett komplicerande inslag i bolagsbeskattningen är emellertid den under 1990-talet införda möjligheten att skjuta upp skatten på en del av vinsten. Företagen får skattefritt sätta av en fjärdedel av sina vinster till en så kallad periodiseringsfond, men avsatta medel måste återföras till beskattning efter sex år. Värdet för det enskilda företaget av denna skattecredit beror av diskonteringsräntan, det vill säga den finansieringskostnad (kapitalkostnad) företaget räknar med. Är diskonteringsräntan exempelvis 10 procent, är arrangemanget likvärdigt med en generell rabatt i bolagsskatten på cirka tre procentenheter, från 28 till 25 procent.

Enligt gällande regler är räntekostnader för lån fullt avdragsgilla, men däremot inte kostnaderna för att förränta det kapital aktieägarna har satsat i företaget. Eftersom företagens finansiärer – långgivare och aktieägare – betalar skatt både för ränteinkomster och för avkastningen på eget kapital i form av utdelningar och värdestegringsvinster, finns därmed en klar asymmetri i skatteuttaget från företaget. Den del av (brutto-)vinsterna som går till räntor enkelbeskattas (enbart hos långgivaren), medan det egna kapitalets avkastning dubbelbeskattas (först hos företaget och sedan hos aktieägaren). Dubbelbeskattningen av det egna kapitalet och dess ekonomiska verkningar i olika avseende har varit en både vetenskapligt och politiskt kontroversiell fråga, till vilken vi återkommer i avsnitt fyra nedan.

Om bolagsskattesystemet numera får uppfattas som tämligen enkelt och lättöverskådligt och utan direkta styrande inslag, blir omdömet om regelverket före 1991 års skattereform ett annat. Ett avgörande steg mot efterkrigstidens svenska bolagsskatt togs redan 1938, då den tidigare progressiva vinstbeskattningen avskaffades. 1938 års reform innebar att man övergick från en progressiv till en proportionell vinstskatt, samtidigt som företagen fick rätt till så kallad fri (omedelbar)avskrivning av maskiner och inventarier. En viktig motivering till denna reform var att ge företagen bättre möjligheter till konsolidering, det vill säga till att på skattemässigt gynnsamma villkor kunna behålla vinstmedel i verksamheten.

Att företagen skulle stimuleras till konsolidering har i själva verket varit en av huvudprinciperna för bolagsbeskattningen under hela efterkrigstiden. Konsolideringen drevs fram genom en kombination av å ena sidan ett beskattningsshot i form av en hög formell skattesats och å andra sidan goda möjligheter för företagen att bilda så kallade obeskattade reserver, det vill säga undgå skatt genom att behålla vinstmedlen i företagen. En andra huvudprincip har varit att möjligheten till konsolideringen skulle vara villkorlig. Genom olika specialregler knöts den nämligen direkt till företagens investeringsverksamhet. Bara genom att investera i realkapital kunde företagen långsiktigt hålla nere sin skattebelastning. Den villkorade konsolideringslinjen kom i praktiken att medföra att skatteuttaget blev mycket ojämnt fördelat mellan olika grupper av företag. Vinnarna var de företag som hade haft goda vinster och som expanderat snabbt och stadigt, förlorarna de som stagnerat och haft dålig lönsamhet.

Den tredje huvudprincipen för den svenska bolagsbeskattningen har varit att ge statsmakterna medel att aktivt styra investeringsverksamheten. Syftet med styrningen var ursprungligen att jämna ut konjunkturvariationerna i företagens investeringar, men med uppkomsten av underskott i våra utlandsbetalningar från mitten av 1960-talet blev målet att också mer generellt höja investeringsnivån inom främst industrin, för att långsiktigt öka exportförmågan och bygga bort underskotten. För att påverka investeringsbesluten tillfördes lagstiftningen därför olika specialregler, bland vilka den främsta och mest välkända gällde investeringsfondssystemet.

Det gamla bolagsskattesystemet med dess inriktning på konsolidering kom länge att uppfattas som tillväxtbefrämjande i svensk skattedebatt. I den ekonomisk-politiska diskussionen i det sena 1980-talet, med dess ökade betoning av marknadernas roll för ett effektivt resursutnyttjande, kom systemet emellertid att alltmer ses som ett hinder för en nödvändig strukturomvandling inom näringslivet. Med den stora skattereformen från 1991 med dess inriktning på lägre skattesatser och färre och mindre generösa avdrag övergavs också i stort sett de gamla principerna för företagsbeskattningen. Men den nya inriktningen, som innefattade en halvering av skattesatsen, från 57 till först 30 procent och senare till den nuvarande nivån på 28 procent, en avveckling av investeringsfondssystemet och ett principiellt avståndstagande också från andra typer av investeringsstyrande instrument, manifesterades den tveksamhet som växt fram under slu-

tet av 1980-talet vad gäller både det möjliga och det önskvärda i en styrning av investeringarna.

Beskattningen påverkar företagens investeringar i realkapital via i huvudsak två, delvis sammanhängande, kanaler. Skatteuttaget inskränker för det första på möjligheterna att finansiera investeringsprojekten genom egna vinstmedel, så att – allt annat lika – en större del av projekten måste finansieras via externa källor, det vill säga med lån eller med tillskott av nytt ägarkapital. För det andra begränsar beskattningen investeringsurvalet genom att driva upp förräntningskraven. Färre investeringar blir lönsamma att genomföra då beskattningen skjuter in en kil mellan investeringsprojektens avkastning före skatt och den avkastning långivarna och aktieägarna får efter skatt på sitt sparande. Den skatteekonomiska forskningen har i särskilt hög grad gällt just denna andra aspekt på beskattningens verkningar och det finns i dag en omfattande litteratur med både teoretisk och empirisk inriktning om sambanden mellan skattereglernas utformning, förräntningskravet före skatt – den så kallade kapitalkostnaden – och investeringsefterfrågan.

I allmänhet gäller att kapitalkostnaden bestäms både av skattesatsen och av reglerna för hur den beskattningsbara vinsten skall beräknas. Genom olika omläggningar i dessa regler kan statsmakterna också på ett ganska drastiskt sätt styra kapitalkostnaderna. Ett exempel kan klargöra. En investering som finansieras med eget kapital måste vid 25 procents bolagsskatt ge 8 procents avkastning före skatt för att ge finansierarna 6 procents avkastning efter skatt, förutsatt att skatten tas ut på den ”verkliga” (det vill säga ekonomiskt korrekta) vinsten från investeringsobjektet. Men om den skattemässiga avskrivningen av realinvesteringarna får göras i en snabbare takt än som är ekonomiskt motiverat, så att den beskattningsbara vinsten blir lägre än den ”verkliga” vinsten, sjunker kapitalkostnaden. En del av investeringsutgiften kan då nämligen finansieras med en räntefri skattekredit, vars storlek beror både av takten i den skattemässiga avskrivningen och av den formella skattesatsen. Ett viktigt specialfall av snabb skattemässig avskrivning är att företagen medges så kallad fri eller omedelbar avskrivning av investeringsprojekten. Vid omedelbar avskrivning och 25 procents bolagsskatt kan en fjärdedel av finansieringskostnaden (vid direktavskrivning blir skattecreditens andel av finansieringen alltid lika med skattesatsen, i detta fall 25 procent) täckas av den

räntefria skattekrediten. Det betyder, i detta fall, att tre fjärdedelar av investeringen behöver finansieras med eget kapital för vilket ägarna kräver avkastning. Kapitalkostnaden faller därmed till 6 procent ($=0.75 \times 0.06 / (1-0.25)$), det vill säga till samma nivå som det förräntningskrav ägarna ställer (före personliga skatter). Direktavskrivningen har därmed eliminerat bolagsskattens fördyrande inverkan på kapitalkostnaden.

En motsvarande reduktion i kapitalkostnaden kan uppnås också genom att man vid beräkningen av beskattningsbar vinst låter företagen kombinera olika specialregler. Ett exempel på detta är det gamla och internationellt uppmärksammade investeringsfondssystemet, som erbjöd en kraftig skatterabatt, jämförbar med den som uppnås genom omedelbar avskrivning av investeringarna. I praktiken kan den exakta inverkan av bolagsbeskattningens hela regelverk på kapitalkostnaderna vara svår att ange. För svenskt vidkommande hänger svårigheterna samman både med komplexiteten i reglerna och med att företagen under lång tid ofta inte utnyttjat, eller kunnat utnyttja, alla tillgängliga avdragsmöjligheter. Vad som är särskilt viktigt är emellertid att vi med stor säkerhet kan utgå från att kapitalkostnaderna faktiskt har betydelse för investeringarna. Bedömningarna av styrkan i denna effekt varierar visserligen i den vetenskapliga litteraturen, men aktuella studier pekar på att investeringsefterfrågans elasticitet med avseende på kapitalkostnaden skulle ligga i ett intervall mellan (minus) 0,25 och (minus) 0,5. En elasticitet på exempelvis (minus) 0,3 betyder att en halvering av kapitalkostnaden, åstadkommen genom en sänkt bolagskatt (se sifferexemplen ovan), skulle öka storleken på det realkapital i form av maskiner och byggnader företagen efterfrågar med 15 procent. Det är en avsevärd effekt, som väl motiverar det starka ekonomisk-politiska intresset för bolagsbeskattningen.

De elasticitetstal som nämnts här är av betydelse för att bedöma bolagsbeskattningens långsiktiga effekter på investeringsvolymen och kapitalintensitetens utveckling inom företagssektorn. Kapitalintensiteten – alltså mängden realkapital per sysselsatt – är i sin tur, enligt gängse ekonomisk teori, av betydelse för arbetsproduktivitetens utveckling, vilken i sin tur visar sig vara en väsentlig bestämningsfaktor till reallönernas utveckling. En annan och svårare fråga är emellertid i vilken utsträckning bolagskatten har varit – och kanske fortfarande är – användbar för att stabilisera samhällsekonomin. Att döma av den svenska forskningen på områ-

det, som hänför sig till tiden före skattereformen, har åtminstone vissa konjunkturpolitiskt motiverade utbetalningar av medel från investeringsfonder haft en påtaglig och tidsmässigt väl avgränsad effekt på industriinvesteringarna. Andra åtgärder inom bolagsbeskattningens ram har dock verkat med en avsevärd tidsfördröjning, vilket ställer stora – och alltför stora – krav på en framförhållning i den ekonomiska politiken. Det finns också skäl att tro att förutsättningarna för en framgångsrik investeringsstyrning avsevärt försämrades över tiden. Försämringarna sammanhänger emellertid främst med det ekonomisk-politiska överutnyttjandet av investeringsfondssystemet och med att företagen helt enkelt saknade vinstutrymme att utnyttja de allt generösare konsolideringsreglerna och investeringsrabatterna.

Svensk bolagsskatt i internationellt perspektiv

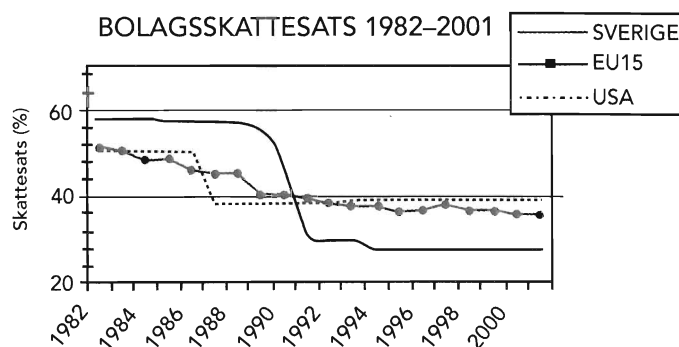
Hur förhåller sig då det svenska systemet för att beskatta bolagsvinsterna till motsvarande system i våra viktigaste konkurrentländer och inom EU? Problemet med en sådan internationell jämförelse av bolagsbeskattningen är att beskattningens tyngd inte bara bestäms av den skattesats som gäller, utan också av de många gånger invecklade regler som införts för att beräkna den beskattningsbara vinsten.

Till regelverkets komplexitet kommer också frågan om vad som mer exakt bör menas med beskattningens tyngd. Skall vi för en viss förfluten tidsperiod mäta och jämföra hur mycket skatt som tagits ut ur företagens vinster? För en ekonomisk analys är det investeringsbesluten som är det avgörande, vilket betyder att vi måste försöka tillämpa ett mer framåtblickande synsätt. Det betyder i sin tur att vårt intresse i första hand måste koncentreras till frågan hur beskattningen inverkar på företagens kapitalkostnader. Kapitalkostnaden med hänsyn till skatt är i själva verket den viktigaste komponenten då man inom skatteforskningen bestämmer den så kallade *effektiva skattebelastningen*.

Det mest använda och uppmärksammade måttet gäller den *effektiva marginella* skattebelastningen för nyinvesteringar. Den marginella skattebelastningen kan inte direkt observeras, men den kan teoretiskt beräknas med hjälp av konventionella investeringskalkyler. Sådana kalkyler gör det

möjligt att beräkna storleken av den ”kil” bolagsskatten skjuter in mellan avkastningen före skatt på marginella investeringsobjekt – projekt som precis täcker sina kostnader – och den avkastning efter skatt som lämnas till företagets ägare och långgivare. Den effektiva marginalskatten anger helt enkelt hur mycket procentuellt lägre avkastningen är efter skatt i finansierarnas händer, jämfört med avkastningen före skatt på de marginella investeringsobjekten (det vill säga kapitalkostnaden).

De skattereformer som inleddes redan i mitten av 1980-talet i Storbritannien och USA och sedan efterhand följdes i större delen av den industrialiserade västvärlden innebar för bolagsbeskattningens del både sänkta skattesatser och bredare skattebaser, det vill säga färre och mindre generösa avdrag. I figur 1 redovisas först utvecklingen under de senaste två decennierna av medianvärdet av den formella skattesatsen (inklusive olika lokala skatter) för EU:s nuvarande 15 medlemmar. Figuren visar en stadig och påtaglig minskning över tiden från drygt 50 procent 1982 till 35 procent 2001. Motsvarande data för USA, som inkluderats för jämförelsen, visar ett tydligt nivåskift 1987, från 50 till 38 procent, följt av en påtaglig stabilitet i nivån för skattesatsen. Samma sak kan sägas gälla för Sverige, efter den mycket kraftiga nedjusteringen i samband med den stora skattereformen 1991.

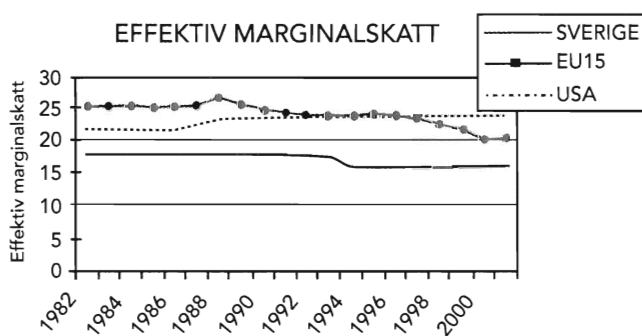


Figur 1. Formell bolagsskattesats i Sverige, EU15 och USA, åren 1982–2001
Källa: Institute for Fiscal Studies, webbplatsen www1.ifs.org.uk/corptaxindex.shtml

Reduktionerna i bolagsskattesats innebar allt annat lika sänkta kapitalkostnader och förbättrade investeringsincitament, medan de breddning-

ar i skattebaserna som samtidigt ingick i reformpaketen hade motsatt verkan. För att bedöma nettoeffekten på företagens kapitalkostnader och effektiva marginalskatt krävs därför en granskning och utvärdering av reformpaketens exakta innehåll för varje enskilt land, vilket är en både omfattande och svår uppgift. I en nyligen publicerad uppsats av Devereux-Griffith-Klemm (2002) redovisas ett försök till en sådan utvärdering, som också utnyttjats för att beräkna just *effektiva marginalskatter*. I figur 2, som bygger på data från denna uppsats, visas den effektiva marginalskatten för de 15 medlemsländerna i EU, med särredovisning av Sverige, och för USA. Beräkningarna för figur 2 förutsätter finansiering med enbart eget kapital och att företagens reala avkastningskrav efter bolagsskatt är 10 procent. Kalkylerna gäller vidare enbart investeringar i maskiner och anläggningar.

Den svenska skattereformen innebar enligt figuren en viss sänkning av den effektiva marginalskatten. Att nedjusteringen bara var begränsad trots den mycket kraftiga reduktionen i formell skattesats sammanhänger med att bolagen samtidigt förlorade tidigare av- och nedskrivningsmöjligheter (bland annat avskaffades möjligheten att skattemässigt undervärdera lagertillgångar och investeringsfondssystemet, som under den aktuella tidsperioden fungerade som en generell skatterabatt). För USA gällde motsatsen, det vill säga att basbreddningarna i viss utsträckning drev upp kapitalkostnader och effektiv marginalskatt. Genom de olika EU-ländernas bolagsskatte reformer föll emellertid medianvärdet för den effektiva marginala bolagsskatten från drygt 25 procent 1982 till 20 procent 2002.



Figur 2. Effektiv marginalskatt (procent) i EU och USA 1982–2002

Källa: Institute for Fiscal Studies, webbplatsen www1.ifs.org.uk/corptaxindex.shtml

EU-kommissionens hela 800 sidor långa rapport *Company taxation in the internal market*, som publicerades i oktober 2001, ger ytterligare möjligheter att belysa den internationella konkurrenskraften i den svenska bolagsbeskattningen. Studien innehåller en detaljerad genomgång och jämförelse av hur aktiebolagen beskattas inom unionens 15 medlemsländer. I Tabell 1 ges ett urval av resultaten från denna studie, baserade på de skatteregler som var aktuella 2001.

Tabell 1. Kapitalkostnader och effektiv bolagsskatt för 15 EU-länder 2001

1	2	3			6	7
Land	Formell skattesats	Kapitalkostnad vid finansiering med			Effektiv marginalskatt	Effektiv genomsnittsskatt
		Eget kapital	Lån	Lån (35%) Eget kapital (65%)		
Belgien	40,2	8,0	3,5	6,4	22,1	32,5
Danmark	30,0	7,3	4,6	6,3	21,3	26,3
Tyskland	39,4	8,0	4,4	6,7	25,8	33,3
Grekland	37,5	7,4	3,5	6,0	17,1	29,3
Spanien	35,0	7,7	4,1	6,4	22,4	29,6
Frankrike	36,4	8,7	4,8	7,3	31,8	34,2
Irland	10,0	5,9	5,2	5,7	11,6	10,6
Italien	41,3	4,7	3,6	4,3	-15,9	24,8
Luxemburg	37,5	7,7	3,7	6,3	20,6	30,4
Nederländerna	35,0	7,8	4,1	6,5	23,1	29,9
Österrike	34,0	6,6	4,1	5,7	12,7	25,9
Portugal	35,2	7,6	4,0	6,3	21,1	29,3
Finland	29,0	7,3	4,6	6,4	21,3	25,7
Sverige	28,0	26,7	4,3	5,9	14,7	22,8
Storbritannien	30,0	7,7	4,8	6,9	25,2	27,9

Källa: European Commission, *Company Taxation in the Internal Market*, samt egna beräkningar.

I tabellens kolumn 2 visas den formella skattesatsen. Det kan direkt konstateras att den svenska skattesatsen 2001 var näst lägst bland de 15 EU-länderna, efter Irland med en skatt på endast 10 procent. Som jämförelse kan också noteras att bolagsskatten var 35 procent i USA och 39,5 procent i Kanada. Som redan framgått av figur 1 ovan har trenden under det senaste decenniet vad gäller bolagsskattesatserna varit tydligt nedåtgående, och EU-rapporten redovisar flera notabla förändringar också under de

allra senaste åren. Från rapportens basår, som är 1999, till 2001 (se tabellen ovan) hade hela 8 av de 15 länderna reducerat sina skattesatser. De nordiska länderna med låga bolagsskattesatser framstår alltså inte längre som kraftigt avvikande.

Kolumnerna 3 och 4 i tabellen visar EU-studiens beräkningar av skatte-reglernas inverkan på företagens kapitalkostnader vid finansiering med lån och eget kapital. Till skillnad från vad som gäller för de kalkyler som redovisats i figur 2 förutsätts i tabell 1 ett reallt avkastningskrav efter bolagsskatt på 5 procent. Kapitalkostnaden i kolumnerna 3, 4 och 5 är just den förräntning *före skatt* som krävs av företagets nyinvesteringar för att klara detta avkastningskrav efter skatt. Kalkylerna förutsätter vidare en inflation på 2 procent per år – inflationen gräper ju ur det reala värdet av de skattemässiga avskrivningarna, men medför också en skattemässig fördel vid lånefinansiering eftersom företaget får dra av sina nominella låneräntor (inklusive den del av räntan som är en kompensation för inflationens urgröpning av lånens realvärde).

Som framgår är kapitalkostnaden vid lånefinansiering genomgående avsevärt lägre än vid egenfinansiering och förklaringen är den asymmetri i bolagsbeskattningen som diskuterades ovan: Låneräntor är avdragsgilla vid beskattningen, till skillnad från aktieägarnas avkastningsanspråk som måste täckas med bolagsbeskattade vinster. Vid lånefinansiering är kapitalkostnaden också – med undantag av Irland – lägre än avkastningskravet efter skatt (5 procent). Förklaringen till detta är kombinationen av den nämnda avdragsrätten för nominella låneräntor och möjligheten till skattemässiga avskrivningar i snabbare takt än som är ekonomiskt motiverat (accelererad avskrivning). Företaget kan helt enkelt göra avdrag som sammanlagt överstiger nuvärdet av vinsterna från de marginella lånefinansierade investeringsprojekten.

I kolumn 5 i tabellen har kapitalkostnaderna vid egen- och lånefinansiering i kolumnerna 3 och 4 vägts samman med vikterna 0,65 och 0,35. Vikterna är godtyckligt valda (samma som i EU-studien), och påverkar dessutom rangordningen mellan de 15 länderna, eftersom rangordningarna varierar mellan kolumnerna 3 (egenfinansiering) och 4 (lånefinansiering). De resulterande siffrorna i kolumn 5 kan dock lätt räknas om med andra antaganden om företagets finansieringsval. Nästa steg i analysen blir så att beräkna den effektiva marginals-katten som den procentuella

skillnaden mellan kapitalkostnaden enligt kolumn 5 och avkastningskravet efter skatt på 5 procent. Den svenska (sammanvägda) kapitalkostnaden på 5,86 procent ger exempelvis en effektiv marginalskatt på $(5,86-5)/5,86 = 14,7$ procent.

Kalkylerna i tabell 1 visar (nästan) genomgående hur den effektiva marginalskatten kraftigt understiger den formella bolagsskattesatsen, vilket kan uttryckas så att den vinst företagen måste ta upp till beskattning (skattebasen) är mindre än den ekonomiskt korrekta vinsten. Kolumn 5 visar tydligt att Sverige intar en gynnsam position också i fråga om den effektiva marginalskatten. Bara Italien, Irland och Österrike bland de 15 länderna har lägre marginalskatt på nyinvesteringar.

Som diskuterats i tidigare avsnitt är kapitalkostnaden – på samma sätt som den effektiva marginalskatten – en viktig bestämningsfaktor för företagens investeringsbeslut. Med kapitalkostnaden som urvalsinstrument kan företagen bestämma vilka investeringsprojekt som är värda att genomföra och vilka som måste förkastas. Men för vissa andra så kallade diskreta beslut – det kan gälla ett multinationellt företags beslut om till vilket land en viss produktionsanläggning skall lokaliseras – är det inte bara den skattemässiga behandlingen av de marginella investeringsprojekten som är av betydelse. Om ett företag väljer mellan flera olika länder då det gäller att lokalisera och bygga upp en viss produktionsanläggning, kommer företaget – allt annat lika – rimligen att välja det land som har den lägsta formella skattesatsen, även om länderna kan erbjuda samma kapitalkostnad och marginella skattebelastning. Den lägsta formella skattesatsen ger nämligen den lägsta beskattningen av en eventuell ”överavkastning”, det vill säga avkastning utöver den som motsvarar kapitalkostnaden. Ett mått som fångar in beskattningen av såväl kapitalkostnaden (”normalavkastningen”) som av ”överavkastningen” är den *effektiva genomsnittliga skattesatsen*, som visas i kolumn 7 i tabell 1.

Den effektiva genomsnittsskatten i kolumn 7 gäller för investeringsprojekt med en antagen avkastning på 15 procent före skatt. Projekten sägs vara *intramarginella* just i den meningen att de ger en avkastning som överstiger kapitalkostnaden (det vill säga avkastningen för de marginella projekten, som ges i kolumn 5 i tabellen). Måttets innebörd framgår enklast, om vi delar upp projektets avkastning i två delar, en del som motsva-

rar kapitalkostnaden (enligt kolumn 5) och en del som är projektets ”överavkastning”. Den del som motsvarar kapitalkostnaden beskattas definitionsmässigt med den effektiva marginalskatten (se kolumn 6), medan ”överavkastningen”, det vill säga mellanskillnaden mellan kapitalkostnaden och avkastningen på 15 procent, drabbas av den formella bolagsskattesatsen (se kolumn 2). För exempelvis Sverige, med en kapitalkostnad på 5,86 procent, kan den effektiva genomsnittsskatten för den intramarginella investeringen med en avkastning på 15 procent före skatt därför tecknas

$$\frac{0,147 * 5,86 + 0,28 * (15 - 5,86)}{15} = 0,228 = 22,8\%$$

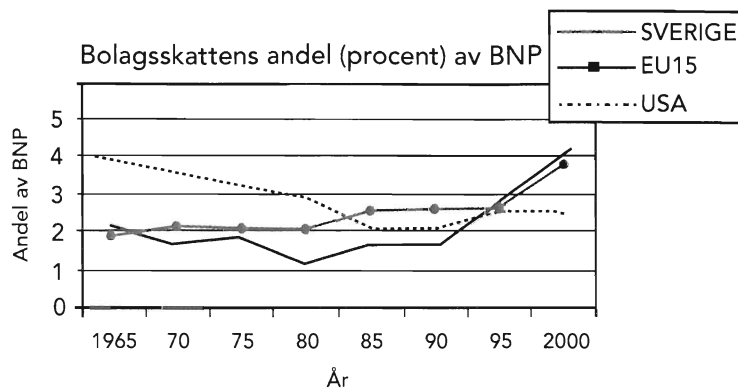
där 0,147 (14,7 procent) är den effektiva marginalskatten och 0,28 (28 procent) den formella skattesatsen. Den effektiva genomsnittsskatten för Sverige på knappt 23 procent är som framgår av tabellen den lägsta i EU-kretsen, med undantag för Irland, vars extremt låga formella skattesats sätter landet i en klass för sig. Den siffra man kan räkna fram för den effektiva genomsnittsskatten är dock uppenbart starkt beroende på vilken avkastning som antas för de intramarginella investeringsprojekten. Ju högre denna avkastning är – vid given kapitalkostnad – desto större betydelse får den formella skattesatsen, som drabbar ”överavkastningen”. Om vi i våra kalkyler gradvis höjer projektens avkastning, kommer i själva verket siffran för den effektiva genomsnittsskatten att successivt stiga från den nivå som ges av den effektiva marginalskatten (gäller för investeringar som inte ger någon överavkastning) till nivån för den formella bolagsskattesatsen (gäller för investeringar med extremt stor överavkastning).

Den formella bolagsskattesatsen har alltså särskild betydelse för den effektiva genomsnittsskatten, som i sin tur – enligt både teori och empiriska undersökningar – är viktig för bland annat multinationella företags lokaliseringsval. Men den formella skattesatsen har betydelse också för incitamenten till internationell skatteplanering. Lönsamheten i att utnyttja olika bokföringsmässiga manipulationer (genom att till exempel styra transferpriserna, alltså de priser som närstående företag tillämpar i sina inbördes affärsrelationer) för att fördela om vinstredovisningen inom en stor multinationell koncern i syfte att minimera det totala skatteuttaget

bestäms uppenbart av skillnaderna i formell bolagsskatt mellan de länder i vilka koncernen är verksam. Också den finansiella planeringen kan styras av de formella skattesatserna, till exempel så att koncernen koncentrerar sin upplåning till de länder där räntekostnaderna kan dras av mot en hög formell skattesats. Att Sverige – tillsammans med Norge och Finland – hade en i förhållande till omvärlden låg bolagsskattesats under en stor del av 1990-talet bidrog därmed säkerligen också till att bevara bolagsbeskattningen som en givande intäktskälla för det offentliga. Till denna fråga skall vi emellertid återkomma nedan.

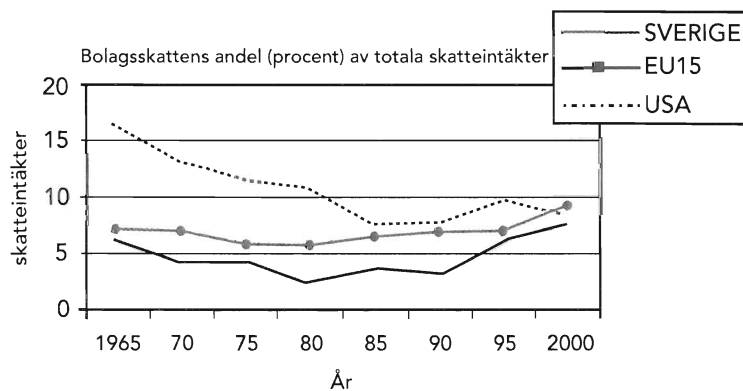
Den slutsats som framkommer ur figur 2 och tabell 1, och som baseras på två aktuella studier, är sammanfattningsvis att den svenska bolagsbeskattningen vid en internationell jämförelse framstår som gynnsam för företagen. Samma allmänna karaktäristik har framkommit också ur tidigare internationella jämförelser. Den första studien av detta slag, där den numera allmänt tillämpade mätmetodiken först utvecklades, publicerades redan i början av 1980-talet och innefattade en jämförelse av kapital- och bolagsbeskattningen i USA, England, Västtyskland och Sverige. Flera uppdateringar och vidareutvecklingar har sedan publicerats, och särskilt kan då framhållas den mycket omfattande OECD-rapporten *Taxing Profits in a Global Economy*, från 1991. OECD redovisar i denna skrift en jämförelse mellan 23 medlemsländer, där den internationella konkurrenskraften i den svenska bolagsbeskattningen tydligt framgår. Irland och Grekland, följt av Sverige, uppvisade de lägsta kapitalkostnaderna, det vill säga de lägsta effektiva marginalskatterna.

Låt oss slutligen se vad de senaste decenniernas omläggningar i bolagsskattesystemen, med drastiskt sänkta skattesatser och breddade skattebasen, betytt för de offentliga finanserna. Figurerna 3 och 4 visar bolagsskatteintäkterna i procent av BNP, och av totala skatteintäkter. På samma sätt som i de tidigare figurerna jämförs data för USA och för de 15 EU-länderna, med särredovisning av Sverige. Uppgifterna omfattar åren 1965–2000, och data har hämtats från OECD:s skattestatistik.



Figur 3. Bolagsskatteintäkternas andel av BNP 1965–2000

Källa: OECD Revenue Statistics 2001



Figur 4. Bolagsskattens andel av totala skatteintäkter 1965–2000

Källa: OECD Revenue Statistics 2001

De mest dramatiska förändringarna över tiden gäller för USA, där vi noterar en påtaglig och fortlöpande reduktion i bolagsskattens andel av BNP och av totala skatteintäkter fram till mitten av 1980-talet, det vill säga till tidpunkten för den stora skattereformen. Under de följande åren skedde en viss uppgång i båda kvotterna. Också för svenskt vidkommande föll intäkterna från bolagsbeskattningen, i relation till BNP och totalt skatteuttag, till 1980-talets början för att sedan öka markant efter skattereformen. För hela gruppen av EU-länder – där genomsnittstalen döljer varia-

tioner mellan de enskilda länderna och utvecklingen över tiden jämnas ut – noteras i huvudsak stabila intäkter, dock med en tydlig uppgång mot periodens slut.

Resultaten från figurerna 3 och 4 kan sägas vara paradoxala – hur kan skattereformer med kraftigt minskade skattesatser och stationära eller till och med fallande effektiva marginalsatser leda till ett ökat fiskalt utbyte? Något uttömmande och fullt trovärdigt svar på denna fråga kan knappas ges utan närmare undersökningar för de enskilda länderna. Ett första och allmänt konstaterande är emellertid att de redovisade måtten bestäms av en rad faktorer, som inte alla är relaterade till just bolagsskattesystemets utformning. Bolagssektorns storlek varierar exempelvis mellan olika länder, bland annat beroende på skillnader i näringslivets struktur, och detta bestämmer i sin tur också företagsvinsternas andel i BNP. Också trendmässiga förändringar i den funktionella inkomstfördelningen mellan arbete och kapital, liksom konjunkturmässiga variationer i vinstutvecklingen, spelar roll. För svenskt vidkommande kan man bland annat peka på den starka återhämtningen i vinstläget efter de djupa krisåren i början av 1990-talet som en viktig faktor bakom uppgången i bolagsskatteintäkterna. Men uppenbart kan också omläggningarna i beskattningen – för Irlands del med en skattesats på endast 10 procent – ha medfört ett ökat inflöde av både finansiella och reala investeringar som i sin tur ökat basen för bolagsbeskattningen i enskilda länder. Låga formella skattesatser kan vidare locka till bokföringsmässiga omdisponeringar i de multinationella företagskoncernernas vinstredovisning. Den särställning som Sverige – tillsammans med Norge och Finland – skaffade sig genom att vara ledande i fråga om att dra ner skattesatserna har emellertid, som redan påpekats, successivt försvunnit genom långtgående skattesatssänkningar också i andra länder.

Skattereformernas drivkrafter och behovet av internationellt samarbete

De stora skattereformer som genomfördes under loppet av ett drygt decennium i de flesta västländer, med början i England och USA vid mitten av 1980-talet, hade tydliga gemensamma drag: Breddad bas i person- och före-

tagsbeskattningen, sänkta skattesatser och en mer enhetlig konsumtionsbeskattning (moms). I flera länder – däribland Tyskland – har bolagsskatte-reformerna dock bedrivits i etapper, med viktiga förändringar i slutet av 1990-talet eller början av 2000-talet. En intressant, fast svårbedömd, fråga är vilka drivkrafterna varit i denna utveckling. Speciellt kan man ställa frågan om reformerna i bolagsbeskattningen genomförts i syfte att åstadkomma ett mer neutralt och effektivitetsbefrämjande skattesystem, som i mindre utsträckning styr företagens beteende i olika avseenden eller om det handlar om en ökande konkurrens länderna emellan om investeringar och skatteunderlag.

Den skatteekonomiska forskningen har under de senaste decennierna tydligt visat hur de gamla bolagsskattesystemen med höga skattesatser och smala skattebaser i kombination med avdragsrätt för låneräntor uppmuntrade till skattestyrd felinvesteringar och systematiskt inverkade på företagens val mellan olika finansieringsformer. De konstaterade skevheterna i beskattningen framhölls också som viktiga problem i den skattepolitiska diskussionen, både i de anglosaxiska länderna och i Norden. En naturlig tolkning är därför att skattereformerna, som reducerade mycket av de tidigare ojämnheter i beskattningen, just handlade om neutralitet och en strävan att ge bättre förutsättningar för ett effektivt resursutnyttjande i ekonomin. England och USA var föregångarna, tätt följda av de nordiska länderna, i en process som med exemplets makt drog med sig de flesta industrialiserade västländerna.

En delvis annorlunda tolkning, som framförts i aktuell forskning, tar i stället fasta på att de höga formella skattesatserna gav företagen starka incitament till olika former av skatteplanering. Dessa incitament påverkades inte alls av det faktum att företagen före reformerna också hade tillgång till generösa av- och nedskrivningsmöjligheter. Tanken är att företagen över tiden skaffat sig allt bättre möjligheter att styra vinstredovisningen med hjälp av olika bokföringsmässiga transaktioner för att exploatera skillnader i formell skattesats mellan olika länder. Det kan gälla manipulation av transferpriser, anpassningar i finansieringsvalet (till exempel genom att låna ut från lågskatteländer till dotterbolag i högskatteländer) eller andra motsvarande åtgärder. För att begränsa dessa incitament har enskilda länder reducerat sina skattesatser, samtidigt som man sökt hålla uppe nivån för de egna skatteintäkterna genom att minska

utrymmet för skattefri av- och nedskrivning. Resultatet har blivit en fortgående konkurrens mellan länderna om skatteintäkterna, i en process med kraftiga nedjusteringar i de formella skattesatserna och oförändrade eller bara svagt fallande effektiva marginalskatter (kapitalkostnader).

Enligt en tredje och näraliggande tolkning, som också den är förenlig med observationen att företagens kapitalkostnader och effektiva marginalskatter bara minskat i begränsad omfattning, handlar skattereformerna också om en konkurrens länderna emellan om de särskilt lönsamma företagen och de särskilt goda investeringsprojekten. Som framgått ovan kan en given kapitalkostnad och effektiv marginalskatt uppnås genom många olika "paket" av skattesatser och regler för hur skattebasen räknas fram. Men ju lägre den formella skattesatsen är i ett sådant paket, desto lägre blir skatten på eventuell "överavkastning" i företagen, det vill säga avkastning utöver den som krävs för att täcka investeringsprojektens kapitalkostnader. Låg formell skattesats gynnar alltså de "intramarginella" investeringsprojekten och därmed också de särskilt vinstgivande företagen. Om regeringarna uppfattar sådana företag och projekt som speciellt värdefulla för den egna ekonomin och om högvinstföretagen dessutom ses som mer internationellt rörliga än andra företag, har vi här ytterligare en förklaring till skattereformernas inriktning. Också denna form av skattekonkurrens, med dess inriktning på att attrahera och behålla de allra bästa företagen, blir lätt en självförstärkande process, där länderna anpassar storleken och takten i skattesatssänkningarna efter hur motsvarande skattesystem utvecklas i omvärlden. Processen befrämjas sannolikt också av olika ekonomisk-politiska beslut inom och utom EU för att reducera handels hinder och underlätta kapitalrörligheten.

Mycket talar för att de formella skattesatserna i bolagsbeskattningen kommer att sänkas ytterligare under de närmaste åren, och att konkurrensen om företag och investeringar blir en viktig motor i denna process. En intressant illustration till hur situationen kan uppfattas ges i den svenska regeringförklaringen i september 2003, där det bland annat hävdas att kapitalbeskattning och bolagsskatter behöver ses över om de "väsentligt avviker från euroländer i vår närhet". De länder som avses här är i första hand Finland och Tyskland, som enligt aktuella uppgifter planerar ytterligare skattesatsreduktioner, under de nivåer som rapporterats i tabell 1. Med hänvisning till regeringförklaringen – vars innebörd tydliggjordes

av finansministern med argumentet att det handlade om Sveriges *relativa* position – och andra politiska dokument kan man se en klar risk för ett ”race to the bottom”, där länderna bjuder under varandra i konkurrensen om investeringar och skatteunderlag. Två omständigheter behöver emellertid framhållas.

Den första gäller distinktionen mellan effektiv marginalskatt och effektiv genomsnittsskatt. I en liten öppen ekonomi, där det fysiska produktionskapitalet kan röra sig fritt över gränserna, bör investeringarna fördela sig mellan olika användningar så att avkastningen före skatt blir densamma som det internationellt bestämda avkastningskravet, med andra ord realräntan i omvärlden. Ett land som beskattar nyinvesteringarna slår in en kil mellan den internationellt bestämda realräntan och avkastningen på nyinvesteringar i landet. Eftersom investeringarna därigenom kommer att flyta ut ur landet får vi en överskottsörda, som beror på att den inhemska kapitalstocken, och därmed produktionen och reallönerna, blir för liten. Ur effektivitetssynpunkt bör därför skattesatsen på nyinvesteringar, det vill säga den effektiva marginalskatten, vara noll. Skattereformer som reducerar effektiva *marginalskatter*, och som dessutom minskar skillnaderna i beskattning mellan olika slag av investeringar och finansieringsformer bör därför välkomnas.

Slutsatsen innebär emellertid inte att bolagsbeskattningen måste avvecklas, utan snarare att skatten bör ges en så neutral utformning som möjligt. Det betyder i sin tur att intäkterna från bolagsbeskattningen främst bör komma från företagets ”övervinster” – det som på engelska kallas *rents* – för att inte snedvrیدا investeringsurvalet. Men vad som kan vara problematiskt är att de senaste årens skattereformer bara i begränsad utsträckning tycks ha haft en sådan inriktning. Med oförändrade effektiva marginalskatter, måste sänkningarna i de formella skattesatserna – allt annat lika – ha medfört fallande effektiva genomsnittsskatter genom en minskad ”övervinstbeskattning”. Om det skattebortfall detta medfört – och kan komma att medföra för framtiden – ersätts genom ett ökat skatteuttag inom andra delar av det totala skattesystemet där det ekonomiska beteendet snedvrیدs i olika avseenden kan nettoeffekten bli att de totala effektivitetskostnaderna för beskattningen stiger.

Den andra omständigheten – som åtminstone för tillfället kan dämpa ovanstående farhågor – gäller det något paradoxala förhållandet att de

mycket kraftiga nedjusteringarna i de formella bolagsskattesatserna inte medfört något tapp i bolagsskatteintäkterna, vare sig i Sverige eller i vår omvärld (se figurerna 3 och 4). Mekanismerna för detta är dock långt ifrån helt utredda, och även den som är benägen att tro på en bolagsbeskattningens Laffer-kurva (en kurva som enligt sin upphovsman beskriver hur skatteintäkterna i ett land påverkas av skattesatsen; enligt Laffer kan skatteintäkterna komma att falla om skattesatsen blir tillräckligt hög) lär inse att kurvans krön förr eller senare kommer att passeras (med fallande skatteintäkter), om den neråtgående spiralen i skattesatserna inte hejdas.

Svensk företagsbeskattning har sedan länge byggt på föreställningen att realkapitalet i industrin är en relativt lätttrörlig produktionsfaktor, och att beskattningen av företagen måste vara internationellt konkurrenskraftig. En hård företagsbeskattning har aldrig varit del av det svenska skattesystemet. Data som presenterats i tidigare avsnitt, liksom andra undersökningar, visar att Sverige i själva verket ligger ganska nära lärobokens ideal vad gäller bolagsbeskattningen i en liten, öppen ekonomi. Däremot har skattebelastningen länge varit hög då vinsterna delats ut till hushållen. Före 1991 års skattereform adderades nämligen kapitalinkomster i princip till andra inkomster och beskattades med den för respektive hushåll gällande marginalskatten. Skattereformen innebar i detta avseende en väsentlig lindring genom att kapitalinkomster kom att beskattas åtskilt från arbetsinkomster och med en proportionell skatt på 30 procent, lika för alla. Vid en internationell jämförelse framstår emellertid den svenska utdelningsbeskattningen inte som generös, då flertalet västländer valt att helt eliminera skatten på utdelningar till de egna medborgarna, med hänvisning till att utdelningarna betalas med vinstmedel som redan beskattats i företagen.

Frågan om den så kallade dubbelbeskattningen av bolagsvinsterna är omdiskuterad inom forskningen och har dessutom varit kontroversiell i den ekonomisk-politiska debatten. För små öppna ekonomier är emellertid den vetenskapliga litteraturen i huvudsak samstämmig: I Sverige, liksom i de flesta andra länder, baseras den personliga kapitalinkomstbeskattningen på den så kallade residensprincipen. Skatten utgår på kapitalinkomster i den skatteskyldiges hemland, vare sig inkomsterna kommer från inhemska eller utländska tillgångar. Kapitalinkomstbeskattningen är

därför en skatt på de svenska hushållens sparande, och den har ingen betydelse för realinvesteringarna i det svenska näringslivet. Den skatt som kan påverka investeringarna är i stället, som vi utförligt har diskuterat, bolagsskatten, som i huvudsak följer den så kallade källprincipen. Innebörden är att alla vinster som genereras inom landet tas fram till beskattning, oavsett ägarens hemland.

Att den personliga kapitalinkomstbeskattningen i en liten öppen ekonomi som Sverige inte påverkar företagens realinvesteringarna betyder att dess funktion måste bedömas utifrån andra aspekter. En viktig sådan, som fått ett visst utrymme i den ekonomisk-politiska debatten, gäller det inhemska ägandet till företagskapitalet. Med skattefria utdelningar vore det avgjort attraktivare för hushållen att hålla aktier i sina förmögenhetsportföljer, vilket i sin tur skulle förstärka hushållens position på fondbörsen gentemot både svenska institutionella ägare och utländska placerare. Hur betydelsefull denna effekt kan vara i kvantitativa termer är emellertid oklart. Det torde dock stå helt klart att omsorgen om det inhemska ägandet varit en viktig faktor då andra länder valt att lindra eller helt avskaffa dubbelbeskattningen av bolagsvinsterna genom skattelättnader på ägarnivå. Aktuell forskning tycks vidare också visa ägandets betydelse då det gäller lokaliseringen av huvudkontor och andra funktioner som är viktiga för multinationella företag.

Kan EU rädda bolagsskatten?

De data som redovisats i ovanstående avsnitt pekar främst på två slag av ekonomisk-politiska problem med företagsbeskattningen inom EU. Det första gäller det faktum att kapitalkostnaderna och de effektiva skattesatserna varierar mellan de olika länderna. Sådana ojämnheter i ”spelplanen” kan innebära att det totala produktionsresultatet för hela gruppen av länder blir lägre än som annars skulle vara möjligt. Företagens investeringar kan komma att lockas till lågskatteländer trots att dessa inte erbjuder de samhällsekonomiskt sett lägsta produktionskostnaderna, och omvänt att företagen undviker eller underinvesterar i länder med låga produktionskostnader därför att dessa tar ut höga skatter. Det andra problemet gäller risken att länderna i konkurrensen om företagen och deras investeringar

successivt bjuder under varandra. Ett "race to the bottom" kan visserligen eliminera samhällsekonomiskt sett skadliga skatteklir och jämna ut "spelplanen" inom och utom EU, men kan dessutom leda till ett underutnyttjande av en skattekälla med förhållandevis låga samhällsekonomiska effektivitetskostnader. För länder (till vilka Sverige hör) där den effektiva marginella bolagsskatten ligger nära noll, och där bolagsskattintäkterna i betydande utsträckning kan förväntas komma från "övertvinster", är denna aspekt särskilt viktig.

Tanken på att en mer eller mindre långtgående samordning av bolagsbeskattningen skulle kunna vara ett medel för att befrämja det ekonomiska samarbetet inom EU är gammal, och under de senaste 40 åren har en rad studier och utkast till direktiv presenterats med denna ambition. En återkommande fråga har gällt integrationen av bolagsskatten med aktieägarnas inkomstbeskattning, som behandlades i flera studier under 1960- och 1970-talen, och också i ett utkast till direktiv från 1975. Kommissionen föreslog där ett partiellt så kallat avräkningssystem, med skattesatser mellan 45 och 55 procent. En av flera viktiga frågor i förslagen gällde den skattemässiga behandlingen av gränsöverskridande utdelningar. Under 1980-talet aktualiserade kommissionen en harmonisering av reglerna för förlustutjämning, och av andra regler för beräkningen av basen för bolagskatten.

Av olika skäl har dock de faktiska steg som kunnat tas mot en harmonisering av företagsbeskattningen varit blygsamma. Ett par konkreta resultat av utredandet kan dock noteras. Från 1992 gäller två direktiv, som antogs 1990, ett om kapitalvinstbeskattningen vid länderövergripande fusioner, ett annat om beskattningen av koncerninterna och länderövergripande utdelningar. I slutet av 1990-talet introducerade vidare EU:s ministerråd en "uppförandekod" för bolagsbeskattningen i syfte att bekämpa "skadlig skattekonkurrens" (se mera därom i Anette Bruzelius uppsats i denna skrift). Begreppet skadlig skattekonkurrens gavs dock en snäv innebörd, och var främst riktad mot medlemsländer som erbjudit ett väsentligt lägre skatteuttag för speciella verksamheter eller för speciella investerare (till exempel utländska företag) än som allmänt tillämpades i länderna i fråga. "Uppförandekoden" syftar alltså inte till att förhindra att medlemsländerna konkurrerar genom sänkningar i den generella nivån för bolagsbeskattningen. Liknande initiativ har för övrigt tagits också inom OECD.

EU-kommissionens aktuella rapport *Company taxation in the internal market*, som refererades ovan, tar i sina rekommendationer upp åtgärder som kan ha betydelse speciellt för möjligheterna att minska bolagsbeskattningens transaktionskostnader och begränsa utrymmet för undandragande av skatt. Med 15 medlemsländer, var och en med ett unikt bolagsskattesystem, kan multinationella företag behöva hantera upp till 15 olika regelsystem enbart inom EU, regelsystem som dessutom i olika avseenden är illa anpassade till en länderövergripande affärsverksamhet. Skattemyndigheterna står inför motsvarande problem då det gäller att hantera företag verksamma i flera länder. Till ofta kostnadskrävande administrativa problem kommer också att skillnader i skattesatser och avdragsmöjligheter mellan länderna systematiskt kan exploateras av företagen för att undvika skatt.

EU-kommissionens rapport redovisar olika alternativ för hur en gemensam, för hela EU-området gällande, bas för bolagsskatten skulle kunna skapas. Med de olika modellerna behöver företagen beräkna beskattningsbar vinst bara en gång för sin totala verksamhet inom EU, och utnyttja bara en uppsättning regler. Den uträknade beskattningsbara vinsten skulle enligt förslaget fördelas mellan de enskilda länderna enligt en i förväg fastställd formel, och som i sin tur kan baseras på en eller flera faktorer, såsom antal anställda, omsättning eller investerat kapital. De enskilda länderna skulle enligt förslagen ha full frihet att själva välja storleken på den formella skattesatsen. Rapportens modeller skulle utan tvivel innebära förenklingar för företagen, och dessutom eliminera möjligheterna att omfördela skattepliktiga vinster genom manipulation av transferpriser mellan olika EU-länder. Incitamenten att omfördela vinsterna till lågskatteländer utanför EU med hjälp av olika bokföringsmässiga transaktioner skulle dock kvarstå. Inte heller ger rapportens förslag något bidrag till att lösa vad som idag förefaller vara det enskilt största problemet med bolagsbeskattningen inom EU, nämligen den fortgående konkurrensen om företag och investeringar genom successiva sänkningar i skattesatserna. Problemet är reellt, därför att de faktorer som trots fallande skattesatser hittills upprätthållit intäkterna från bolagsbeskattningen med stor sannolikhet är av tillfällig natur. Dit hör dels ökade vinstnivåer, dels en växande betydelse för aktiebolaget som organisationsform.

Ett långtgående och väl underbyggt förslag till hur detta problem skul-

le kunna lösas eller begränsas presenterades emellertid redan i början av 1990-talet av den så kallade Ruding-kommittén, som arbetat på uppdrag av EU-kommissionen. Kommittén utvecklade strategier för ett närmande av medlemsländernas bolagsskattesystem och föreslog bland annat att medlemsländerna inte skulle få sätta en högre bolagsskatt än 40 procent, men inte heller lägre än 30 procent. På motsvarande sätt angavs maximioch minimala för de avskrivningssatser medlemsländerna skulle kunna tillåta. Även om Ruding-kommitténs idéer inte lämnat ritbordet sedan de presenterats, har de utan tvivel fått förnyad aktualitet genom utvecklingen under det gångna decenniet. Behovet av åtgärder för att rädda bolagsskatten som en kvantitativt betydelsefull intäktskälla förstärks också om de aktuella planerna på en harmonisering av skattebaserna realiseras. Medlemsländerna kommer då i högre grad än tidigare att vara hänvisade till att använda nedjusteringar i de formella skattesatserna som instrument för den fortsatta skattekonkurrensen.

Medan Ruding-kommittén förordade både golv och tak för bolagsskattesatserna, gäller det aktuella bekymret alltså avsaknaden av ett golv. Också från andra utgångspunkter än hotet mot skatteintäkterna finns dock goda skäl till att införandet av en miniminivå för bolagsskatten bör vara den första prioriteten inom EU. Enskilda länder som drar till sig investeringar genom att reducera bolagsskatten förorsakar nämligen skada för andra länder inom och utom EU, genom att dessa drabbas av en ekonomisk nedgång i takt med att kapital flyttas ut. Länder som väljer att avvika genom en särskilt hög bolagsskatt skadar däremot främst sig själva och har av motsvarande skäl en gynnsam inverkan på andra länder.

Källor och litteratur

En diskussion om problem och alternativ i svensk företagsbeskattning och utförliga anvisningar för vidare studier återfinns i *Svensk skattepolitik i teori och praktik*, Bilaga 1 till SOU 1995:104. Bilagan är en utvärdering av 1991 års skattereform, författad av Jonas Agell, Peter Englund och Jan Södersten. Företagsbeskattningen behandlas särskilt i kapitel 4. En översiktlig och aktuell analys av svensk kapitalbeskattning återfinns i rapporten *Sweden's Welfare State – Can the Bumblebee Keep Flying?*, från Internatio-

nella Valutafonden, 2003. En översikt över hur företagsbeskattningen har utvecklats inom EU och andra västländer under de senaste decennierna finns i *"Corporate Income Tax Reforms and International Tax Competition"* (Institute for Fiscal Studies, 2002) skriven av Michael Devereux, Rachel Griffith och Alexander Klemm.

Statistiska uppgifter om olika typer av skatter och deras betydelse för offentlig finansiering finns i olika årgångar av OECD *Revenue Statistics*. Metoder för att analysera incitamentseffekter i bolags- och kapitalbeskattning utvecklades i början av 1980-talet, se King, M.A. och Fullerton, Don, 1984, *"The Taxation of Income from Capital"* (University of Chicago Press) och Södersten, Jan och Lindberg, Thomas, 1983, *"Skatt på bolagskapital"*, Forskningsrapport nr.20, 1983, Industriens Utredningsinstitut, Stockholm. Beräkningar av incitamentseffekter tillhör sedan länge standardinslagen i svenska offentliga utredningar på företagsskatteområdet, och motsvarande kalkyler med brett upplagda och detaljrika länderjämförelser har publicerats av bland andra OECD, 1991, *"Taxing Profits in a Global Economy: Domestic and International Issues"* (OECD Publications, Paris) OECD (1991) och EU, 2001, *"Company taxation in the internal market"*, Commission staff working paper, COM(2001) 582 final. Den sistnämnda skriften innehåller också förslag om samordning inom EU för att minska bolagsbeskattningens transaktionskostnader och begränsa utrymmet för skatteplanering. Behovet av harmonisering av bolagsbeskattningen genom tak och golv för skattesatser och avskrivningsmöjligheter har tidigare utretts i den så kallade Rudingrapporten, *Report of the Committee of independent experts on company taxation* (Europeiska Gemenskapernas Kommission, 1992).

Läsare som vill få en aktuell bild av den skatteekonomiska diskussionen om samordningen av bolagsbeskattningen inom EU, liksom ytterligare läsanvisningar, hänvisas till CESifo Forum 1/ 2002 (kan hämtas från webbplatsen www.cesifo.de/home med underavdelningarna *Publications* och *CESifo Forum*). En färsk bok om kapplöpningen om investeringarna i Europa med bidrag från 20 forskare från hela världen är slutligen Oxelheim, Lars och Ghauri, Pervez (2003), *EU and the Race for Foreign Direct Investment Europe*, Elsevier, Oxford.

Kan den nationella välfärdsstaten överleva i ett enat Europa?

av Åsa Hansson och Karin Olofsdotter

Fri faktorrörlighet är en av grundpelarna i den europeiska integrationsprocessen. Redan i Romfördraget från 1957 fastlogs vikten av fri rörlighet för kapital, arbetskraft, varor och tjänster för ökad effektivitet och välfärd, och med skapandet av den inre marknaden uppfylldes kravet på fri faktorrörlighet. Denna process har åtföljts av en global liberaliseringstrend av världsmarknaderna, där integrationen av kapitalmarknaderna har varit den mest långtgående.

Som konsekvens av den fria faktorrörligheten har dock många, politiker såväl som ekonomer, oroats över att enskilda länder inte ska kunna bedriva en självständig finanspolitik. Denna oro kan synas befogad då fri rörlighet tillåter företag och arbetskraft att lokalisera sig där skatterna är lägst, vilket begränsar enskilda länders möjlighet att avvika från andra länders skattetryck. Följaktligen finns risken att länder börjar konkurrera om attraktiva produktionsfaktorer genom att erbjuda allt lägre skattesatser. Vissa fruktar att den ökade faktorrörligheten i förlängningen kommer att urholka välfärdsstaten, det vill säga göra det omöjligt att generera skatteintäkter för att bland annat finansiera ett universellt och omfattande socialförsäkringssystem. Sådana system har använts framförallt i norra Europa för att kompensera för inkomstbortfall vid exempelvis arbetslöshet och sjukdom, minska fattigdom och befrämja ett mer jämlikt samhälle. Många menar att välfärdsstaten inte bara är positiv för enskilda individer utan även bidrar till social och politisk stabilitet vilket stimulerar investeringar och ekonomisk tillväxt.

Andra hävdar dock att den offentliga sektorn har växt sig alltför stor i många länder och att konkurrens mellan stater skulle kunna bromsa denna utveckling. Skattekonkurrens kan dessutom leda till en mer effektiv beskattning då den tvingar länder att skifta sin beskattning från rörliga

skattebaser till mindre rörliga. Enligt teorin om optimal beskattning är skatt på rörliga skattebaser, i synnerhet kapital, förknippat med stora effektivitetsförluster och en sänkning av till exempel kapitalskatter skulle därmed kunna vara önskvärt ur en samhällsekonomisk synvinkel.

Inom OECD och EU är skattekonkurrens ett hett debatterat ämne och här har framför allt krav höjts för att harmonisera eller på annat sätt försöka begränsa vad man anser vara illojal och skadlig skattekonkurrens. Försöken till harmonisering har dock varit mycket begränsade inom kapital- och arbetsinkomstbeskattningen och det ser i dagsläget inte ut som att man inom en snar framtid ska nå någon enighet i frågan.

Mot denna bakgrund kommer vi i detta kapitel diskutera huruvida det är möjligt för enskilda länder att fortsätta bedriva en självständig finanspolitik i takt med fortsatt integration på såväl regional, det vill säga inom ramen för det europeiska samarbetet, som global nivå. Vi kommer att försöka besvara frågorna huruvida ökad integration har lett till lägre skattesatser och i synnerhet hur skattekonkurrens påverkar den ekonomiska välfärden och välfärdsstaten. Är skattekonkurrens så skadligt som många befarar, eller kan det finnas positiva aspekter av densamma? För Sveriges del, med en omfattande välfärdssektor och ett av världens högsta skattetryck, är svaret på denna fråga synnerligen intressant.

Kapitlet inleds med en genomgång av sambandet mellan integration och skattesatser. Vi finner vissa indikationer på att skattekonkurrens har lett till lägre skattesatser i EU och OECD samtidigt som den befarade kapplöpningen mot botten inte verkar ha besannats. Här diskuteras också några olika förklaringar till denna utveckling. I det andra avsnittet för vi resonemanget vidare och frågar oss hur skadlig skattekonkurrens verkligen är. En viktig aspekt i avsnittet är insikterna från teoribildningen kring optimal beskattning som menar att skattekonkurrens inte nödvändigtvis behöver vara ett problem. Istället kan ökad konkurrens mellan länder även när det gäller skatter vara effektivitets- och välfärdshöjande. Kopplingen mellan skattekonkurrens och den samhälleliga välfärden diskuteras i avsnitt tre, medan funderingar kring välfärdens fortlevnad görs i avsnittet därefter. I det femte avsnittet granskas mer detaljerat utvecklingen i Sverige, följt av en avslutande reflektion över vilka utmaningar och möjligheter vi står inför.

Har ökad integration lett till lägre skatter?

En allmän uppfattning är att ökad integration försvårar för enskilda länder att självständigt bestämma skattesats och att fri faktorrörlighet leder till länder sänker sina skatter för att attrahera arbetskraft och kapital. Om detta stämmer förväntar vi oss att skattesatsen på mobila skatteobjekt pressas allt lägre nedåt för att slutligen nå nollstrecket. Har detta skett? Den skattebas som anses vara bland de mest lättrorliga är bolagsskatten. Tabell 1 visar hur bolagsskattesatserna har förändrats över tiden för 22 OECD-länder. Eftersom de flesta hinder för fri kapitalrörlighet försvann i början av 1990-talet, förväntar vi oss en nedåtgående trend därefter. Som vi ser har bolagsskattesatsen i genomsnitt minskat med 10 procentenheter mellan 1986 och 2000. Dessutom har skillnaderna mellan länderna minskat. Skillnaden mellan den högsta och lägsta skattesatsen åren 1986 och 2000 var 42 respektive 32 procentenheter och minskningen har skett successivt över tiden. Det ser således ut som om skatten på kapital har minskat avsevärt.

Rörligheten hos arbetskraften är omtvistad. De flesta är dock överens om att högutbildad arbetskraft är mer mobil än lågutbildad, även om den är avsevärt mycket mindre mobil än kapital. Eftersom högutbildad arbetskraft ofta sammanfaller med högavlönad arbetskraft förväntar vi oss att ökad integration leder till lägre skatt för höginkomsttagare, med andra ord en lägre progressivitet i skattesystemet. Tabell 2 visar hur den högsta marginalskatten för individinkomstbeskattning har förändrats sedan 1986. Förändringen av denna skatt följer ungefär samma mönster som bolagsskatten. Från 1980 till 2000 föll den högsta marginalskatten med 20 procentenheter och skillnaden mellan OECD-länderna minskade med 30 procentenheter (skillnaden mellan det land med högst och lägst marginalskatt var 1986 och 2000 58 respektive 28 procentenheter).

Dessa nedåtgående trender vad gäller bolagsskatt och högsta marginalskatt för individinkomst verkar vid första anblick stödja hypotesen att ökad integration har pressat ner den allmänna nivån på skatten och minskat skillnaderna mellan länderna. Det är dock svårt att veta om nedgången beror på integration eller något annat, till exempel en allmän trend eller ett medvetet politiskt beslut att sänka marginalskatterna av någon annan anledning än ökad integration. Vad gäller marginalskatten för individinkomst verkar den nedåtgående trenden snarare var orsakad

KAN DEN NATIONELLA VÄLFÄRDSSTATEN ÖVERLEVA I ETT ENAT EUROPA?

av inhemska omständigheter än ökad integration. Under 1980- och början av 1990-talet reformerade en rad länder sin inkomstbeskattning genom att sänka skattesatserna och bredda skattebaserna för att motverka de negativa incitament höga marginaleffekter gav upphov till. Som framgår av tabell 2 sänkte många länder sina skattesatser på individinkomst redan på 1980-talet, då arbetskraftsmobiliteten ansågs vara lägre.

Tabell 1. Högsta bolagsskattesats på nationell nivå, 1986–2000

Land	1986	1991	1995	2000	Förändring 1986–2000
Belgien	45	39	39	39	6
Danmark	50	38	34	32	-20
Finland	33	23	25	29	-4
Frankrike	45	42	33	33	-12
Grekland	49	46	40	40	-9
Irland	50	43	40	24	-26
Italien	36	36	36	37	1
Luxemburg	40	33	33	37	-3
Nederländerna	42	35	35	35	-7
Portugal	47	36	36	32	-15
Spanien	35	35	35	35	0
Storbritannien	35	34	33	30	-5
Sverige	52	30	28	28	-24
Tyskland	56	50	45	40	-16
Österrike	30	30	34	34	4
Australien	49	39	33	34	-15
Island	51	45	33	30	-21
Japan	43	38	38	27	-16
Kanada	36	29	29	28	-8
Norge	28	27	19	28	0
Nya Zeeland	45	33	33	33	-12
USA	46	34	35	35	-11
Genomsnitt (ovägt):					
EU	43	37	35	34	-9
Samtliga	43	36	34	33	-10

Källa: OECD (2001).

Tabell 2. Högsta marginalskattesats på individinkomst, 1980–2000

Land	1980	1985	1990	1995	2000	Förändring 1980–2000
Belgien	76	76	55	58	58	-18
Danmark	66	73	68	64	59	-7
Finland	65	64	63	55	52	-13
Frankrike	60	65	53	51	54	-6
Grekland	60	63	50	45	43	-17
Irland	60	65	58	48	42	-18
Italien	72	81	66	67	51	-21
Luxemburg	57	57	56	50	49	-8
Nederländerna	72	72	72	60	52	-20
Portugal	84	69	40	40	40	-44
Spanien	66	66	56	56	48	-18
Storbritannien	83	60	40	40	40	-43
Sverige	87	80	72	58	51	-36
Tyskland	65	65	65	66	59	-6
Österrike	62	62	50	50	50	-12
Australien	62	60	49	47	47	-15
Island	63	56	40	47	45	-18
Japan	75	70	65	65	50	-25
Kanada	60	50	44	44	44	-16
Norge	75	64	54	42	48	-27
Nya Zeeland	62	66	33	33	39	-23
USA	70	50	33	42	42	-28
Genomsnitt (ovägt):						
EU	69	65	54	51	48	-21
Samtliga	68	65	54	51	48	-20

Källa: J. Gwartney och R. Lawson, Economic Freedom of the World: Annual Report 2001.

För att ytterligare komplicera bilden är det inte heller helt uppenbart vilket skattemått som ska användas för att utvärdera om skatterna verkligen har minskat. Används ett annat mått, till exempel effektiva skattesatser som tar hänsyn till avdrag och därför kan sägas bättre reflektera den skatt företag och individer faktiskt betalar, eller något mått baserat på skatteintäkter, verkar inte skattesatserna ha sjunkit lika mycket. Dessa variabler

har inte ändrats speciellt mycket vilket till stor del beror på att samtidigt som skattesatserna har sänkts har skattebasen breddats.

Mer systematisk forskning som kan isolera effekterna av integration på skatter från andra effekter, så som exempelvis tidstrender och ideologiska uppfattningar, krävs för att grundligare utreda sambandet mellan integration och skatter. Traditionell forskning inom detta område har inte lyckats hitta något entydigt samband mellan ökad integration och lägre skattesatser. Att man inte lyckats hitta ett entydigt samband behöver inte nödvändigtvis betyda att sambandet inte finns utan kan bero på att sambandet är komplicerat och därför svårt att modellera eller på att bristfälliga data använts. Resultat från flera senare studier, som använt bättre data och mer sofistikerad teknik, finner dock att ökad integration har orsakat lägre bolagsskatter både vad gäller formella och effektiva bolagsskattesatser. Förmodligen inte sista ordet sagt om sambandet mellan integration och skatter, då även dessa studier har brister

Även om skattesatserna har sjunkit är de ännu långt ifrån noll och det förekommer fortfarande relativt stor variation vad gäller storleken på bolagsskatten inom EU länderna. 2002 var skillnaden mellan den högsta och lägsta bolagsskatten 24 procentenheter, bolagsskatten i Irland var 16 procent (10 procent för tillverkningsindustri och servicesektor) medan den var 40 procent i Belgien och Italien. Efter mer än tio år av fri kapitalrörlighet har bolagsskattesatserna inte sjunkit så lågt som många befarat. Detta har förbryllat forskarna och föranlett dem att försöka förklara denna frånvaro av en kapplöpning mot botten. En anledning kan vara att kapital inte är så lättrorligt som man tidigare trott. I praktiken finns det ännu möjlighet för "hemländer" att påföra skatt på företag som lokaliserat sig i lågskatteländer, till exempel genom CFC-beskattning (Controlled Foreign Company). CFC-beskattning innebär att svenska delägarers företagsinkomster från företag lokaliserade utomlands beskattas löpande i Sverige om skatteskillnaden mellan Sverige och lokaliseringslandet anses vara för stor. Eftersom detta i praktiken minskar skatteskillnaderna är det inte lika lockande för företag att flytta sin verksamhet till lågskatteländer.

En annan bidragande faktor till att skatten inte sjunkit så lågt kan vara att andelen utlandsägda tillgångar i hemlandet stigit som konsekvens av fördjupad integration, vilket har ökat möjligheten till skatteexport. Skatte-

bördan kan då skiftas från inhemska till utländska skattebetalare med placeringar i landet. En nyligen utkommen empirisk studie fann att en procentenhets ökning i andelen utlandsägda tillgångar ökar bolagsskatten med mellan en halv och en procent. Detta skulle delvis kunna förklara varför bolagsskatten inte har sjunkit så mycket som många befarat, men är troligen inte hela förklaringen.

Det finns också annan forskning som på senare tid har börjat ifrågasätta om sambandet mellan ökad integration och skatter är entydigt negativt. För det första är det inte bara bolagsskatter som bestämmer var företag väljer att lokalisera sig. För ett enskilt land som vill attrahera utländska företag kan det också vara viktigt att ha ett bra företagsklimat, god infrastruktur, högutbildad arbetskraft och så vidare. Det blir därför missledande att enbart titta på hur bolagsskatter har utvecklats över tiden om man vill fastställa om konkurrensen över utländskt kapital har ökat mellan länder eller inte. Med andra ord bör man också ta hänsyn till förändringar i de offentliga utgifterna där vissa poster, som offentliga investeringar, kan tänkas vara förknippade med medvetna satsningar för att locka till sig utländska företag. Samtidigt finns det de som menar att direktinvesteringar har blivit mer känsliga för skillnader i just skattesatser. Delvis har detta att göra med att skillnader i institutioner och ekonomiernas funktionsätt mellan länder har minskat då omfattande ekonomiska reformer har gjorts i såväl många i-länder som länder i Östeuropa, Latinamerika och Asien. Detta i sin tur har medfört att skillnader i skatter och skattesystem blivit allt viktigare för de multinationella företagens lokaliseringsbeslut.

Sambandet mellan skatter och ekonomisk integration har nyligen också uppmärksamrats av ny forskning inom ekonomisk geografi. Denna teoriutbildning, som baseras på modeller med imperfekt konkurrens och handelskostnader, betonar hur företagens lokaliseringsbeslut är beroende av närheten till stora marknader. Detta ger upphov till en viss koncentration av produktionen vilken förstärks av förekomsten av länkar mellan såväl olika företag (till exempel mellan producenter av insatsvaror respektive färdigvaror) som mellan företag och konsumenter. Integration i termer av sänkta handels- och transportkostnader kommer i detta sammanhang att öka länkarnas betydelse och förstärka koncentrationstendenserna av produktionen till vissa länder eller regioner. Samtidigt innebär detta en in-

låsningseffekt för de industrier som finns i dessa regioner. Ur beskattningssynpunkt kommer regioner som drar till sig företag och arbetskraft både kunna öka sina skattebaser och skattesatser. Följaktligen kommer faktorrörligheten att minska vid ekonomisk integration till skillnad från den allmänna uppfattningen där den definitionsmässigt ökar. En slutsats från den nya ekonomiska geografin är således att det är möjligt att bibehålla en självständig finanspolitik trots integration och ökad internationalisering, åtminstone för vissa länder. Inte heller här förväntas alltså en kapplöpning mot botten.

Hur skadligt är skattekonkurrens?

Även om skatterna inte har sjunkit så mycket som man kunde befarat verkar det som att skattekonkurrens förekommit och lett till lägre skatter på vissa områden. Nästa fråga blir således hur skadligt detta är för den allmänna välfärden? Normalt sett anser nationalekonomer att konkurrens är, om inte livsviktig, så åtminstone av godo. Så varför skulle då inte skattekonkurrens vara bra? Ekonomernas syn på skattekonkurrens har förändrats över tiden och idag föreligger flera olika teorier om effekterna av skattekonkurrens med rakt motsatta resultat.

Om vi går tillbaka till den traditionella skattekonkurrens litteraturens ursprung, det vill säga Tiebouts klassiska ”rösta med fötterna” hypotes från 1956, ansågs skattekonkurrens vara positivt då den skulle leda till att en effektiv jämvikt uppstod. Tiebouts modell bygger på att många olika regioner med lokalt självstyre konkurrerar om att attrahera mobila hushåll. Olika regioner (kommuner) kommer att erbjuda olika offentliga tjänster och därför attrahera olika typer av hushåll. Erbjuds inte den mix av skatter och tjänster som hushållet efterfrågar flyttar hushållet till en annan region, vilket kan uttryckas som att hushållet röstar med sina fötter. Hotet om att hushållen flyttar till en annan kommun om kommunen missköter sin verksamhet fungerar som en piska för kommunen att tillhandahålla offentliga tjänster till lägsta kostnad. Huvudtanken i denna teori är således att skattekonkurrens kommer att leda till en jämvikt där samtliga individer, med skilda preferenser, hittar den region (kommun) som bäst motsvarar deras önskemål om den offentliga sektorns omfattning.

Överförs detta resonemang till EU-nivå innebär skattekonkurrens att olika regioner (länder) kommer att tillhandahålla varierande omfattning av offentliga tjänster och att varje EU-invånare kommer att flytta till den region som erbjuder just den nivån som individen ifråga efterfrågar. Konkurrensen mellan länderna kommer att se till att resurser utnyttjas på bästa sätt och att en optimal jämvikt uppstår. Enligt denna teori bör EU således uppmuntra konkurrens mellan olika system och undvika alltför centraliserade system, eftersom ett sådant inte åtnjuter de positiva effekterna av konkurrens.

Tiebouts modell har kritiserats och idag anses denna modell vara alltför orealistisk. I praktiken fungerar denna modell dåligt för kapitalbeskattning eftersom individer kan bosätta sig i regioner (länder) med generösa välfärdssystem men placera sitt kapital i lågskatteländer och på grund av dålig internationell kontroll och rapportering undgå kapitalskatt. Modellen fungerar bättre för beskattning av intäkter som beskattas enligt den så kallade residensprincipen, vilket innebär att beskattningen sker i landet där man bor och inte där inkomsten uppstår. För att modellen ska få avsedda effekter krävs det ett stort antal självständiga regioner (länder) så att varje hushåll kan hitta sin optimala mix av skatter och offentliga tjänster och att hushållen verkligen är mobila. Dessutom bortser modellen från att det kan finnas stordriftsfördelar i den offentliga produktionen, det vill säga att styckkostnaden sjunker med antalet producerade enheter, vilket gör det ineffektivt att ha många självständiga lokala regioner som var och en tillhandahåller samma tjänster. Detta leder oss in på vad ekonomer kallar marknadsmisslyckanden, alltså utfall där den fria marknaden inte leder till en optimal lösning, utan där det finns anledning för statlig eller överstatlig inblandning för att öka effektiviteten i ekonomin.

Detta är utgångspunkten i den traditionella skattekonkurrensmodellen. Existensen av marknadsmisslyckanden innebär att fri skattekonkurrens inte nödvändigtvis leder till en optimal lösning vilket, enligt denna modell, beror på att skattekonkurrens är behäftat med externaliteter, ett av de klassiska marknadsmisslyckandena. En externalitet är den kostnad som en aktörs produktions- eller konsumtionsbeslut orsakar någon annan utan att aktören tar hänsyn till detta. Ett klassiskt skolboksexempel är miljöfarliga utsläpp; när ett företag fattar sitt produktionsbeslut tar det inte hänsyn till att produktionen genererar miljöfarliga utsläpp som på-

verkar annan näraliggande verksamhet negativt, vilket resulterar i att för mycket produceras. Förekomsten av externaliteter är ett argument för statlig inblandning där staten korrigerar för överproduktion, genom att exempelvis beskatta produktionen, vilket ökar effektiviteten i ekonomin. Ett mer relevant exempel i detta sammanhang är att när politiker fattar beslut om storleken på en skattesänkingsreform tar de inte hänsyn till att skattesänkningen får konsekvenser utanför nationsgränsen genom urholkningen av andra länders skattebas. Överfört till skattekonkurrens innebär denna externalitet således att det finns en tendens till att konkurrens mellan länder om kapital och arbetskraft leder till alltför låga skattesatser ur ett globalt perspektiv.

Detta argument har använts av förespråkare för skatteharmonisering vilka menar att den globala välfärden skulle höjas om beslut om skattereformer togs på en högre nivå än den nationella för att på så sätt inkludera de externa effekterna i beslutet. Förespråkarna för harmonisering befarar också att eftersom konkurrensen fortsätter att pressa skattesatserna mot botten blir det svårare för länder att bedriva en självständig finanspolitik och ett bibehållande av den offentliga verksamheten på önskvärd nivå. Även om ett enskilt land kan tjäna på att vinna kapplöpningen om de lägsta skattesatserna kan förlusten för världsekonomin som helhet bli stor. Detta resonemang kan också överföras till regional nivå där till exempel EU-länderna skulle tjäna på gemensamma beslut om skattereformer.

Under senare år har resultaten från den traditionella skattekonkurrens-teorin ifrågasatts från flera olika håll. För det första utgår resonemanget ovan från att utgångspunkten är optimal på så sätt att man initialt har den önskade skattenivån eller den önskade storleken på den offentliga sektorn. En växande teoribildning menar å andra sidan att precis som det finns marknadsmisslyckanden finns det politikermislyckanden. Teorin bakom den så kallade public choice-skolan är att politiker och byråkrater agerar i egenintresse och utnyttjar sin position för att driva igenom åtgärder som gynnar dem själva men som inte motsvarar väljarnas önskemål. Exempelvis menar anhängare av denna skola att den kraftiga ökningen av de offentliga utgifterna som vi bevittnat under senare decennier, där framförallt transfereringar ökat, snarare är en konsekvens av politikermislyckanden än en ökad efterfrågan på offentliga tjänster från allmänheten. Om detta stämmer kan skattekonkurrens ha en disciplinerande effekt på

stater att sköta sig, i bemärkelsen tillhandahålla de tjänster som väljarna efterfrågar, och således motverka att den offentliga sektorn växer sig alltför stor ur ett välfärdsperspektiv. Detta gör också skatteharmonisering mindre attraktivt eftersom det är förekomsten av konkurrens som åstadkommer den disciplinerande effekten.

För det andra, behöver inte skattekonkurrens vara så skadligt eftersom den tvingar länder att beskatta skattebaser som är mindre mobila och därför är associerade med lägre effektivitetsförluster. Med andra ord kan skattekonkurrens tvinga stater att skifta beskattning från baser som är associerade med höga effektivitetsförluster, så som kapitalinkomst och progressiv inkomstbeskattning, till mindre skadlig konsumtions- eller fastighetsskatt, vilket kan vara effektivitetshöjande. En allmän tes från optimal beskattning är att små öppna länder inte ska beskatta internationellt rörligt kapital utan beskatta arbete eller konsumtion. Här är det dock viktigt att påpeka att ett skattesystem bör ha flera, ofta oförenliga, önskvärda egenskaper där effektivitet är en viktig egenskap. En annan viktig egenskap är att skatter ska tas ut efter bärkraft vilket innebär att höginkomsttagare bör betala proportionellt sett mer än låginkomsttagare i skatt. Ett skifte mot konsumtionsskatter strider mot denna princip eftersom låginkomsttagare anses lägga en större andel av sin inkomst på konsumtion och därför betala proportionellt sett mer än höginkomsttagare i konsumtionsskatt. Ytterst är det en politisk avvägningsfråga hur dessa motstridiga önskvärda egenskaper ska vägas.

Även om skattekonkurrens med lägre skattesatser verkar vara en realitet behöver dess effekt på den totala välfärden alltså inte vara skadlig. Än så länge har existerande skattekonkurrens framförallt påverkat nivån på bolagsbeskattningen vilken genererar förhållandevis lite skatteintäkter och därför har mindre effekt på statens budget. Trots förhållandevis stora skattesatssänkningar har inte skatteintäkterna sjunkit under 1990-talet, utan tvärtom ökat. Förespråkarna för optimal beskattning har tolkat detta som stöd för att en mer effektiv beskattning, i det här fallet lägre kapitalbeskattning, har gynnat företagsklimatet och stimulerat tillväxten. Detta har i sin tur ökat kapitalintäkterna och därmed skattebasen, vilket mer än väl har kompenserat effekten av skattesatssänkningen. Huruvida det ligger något i detta eller om frånvaron av lägre skatteintäkter beror på en allmän konjunkturuppgång är svårt att veta.

Har skattekonkurrens påverkat välfärden?

Det är inte enkelt att isolera vilken effekt skattekonkurrens faktiskt har haft på välfärden. Det är naturligt att börja med att se hur de offentliga utgifterna har förändrats. Tabell 3 visar utvecklingen i de totala offentliga utgifterna samt utgiftsposterna på offentliga investeringar och offentliga transfereringar som andel av BNP över tre olika tidsperioder för 21 OECD-länder. De totala offentliga utgifterna har i genomsnitt minskat med sju procent mellan 1995 och 2002. Detta är ett klart trendbrott efter decennier med kraftigt stigande offentliga utgifter. Huruvida detta är en konsekvens av skattekonkurrens är emellertid svårt att fastställa. Att den offentliga sektorn har minskat behöver inte heller betyda att välfärden urholkats. Vad den offentliga sektorn använder sina skattemedel till spelar stor roll. Generellt sett anses utgifter på offentliga investeringar vara tillväxtskapande medan alltför omfattande utgifter på offentliga transfereringar tillväxthämmande. Den allmänna trenden fram till 1995 var ökande offentliga transfereringar och sjunkande offentliga investeringar. För perioden 1995 till 2002 minskade transfereringarna medan investeringarna fortsatte att minska men i ett långsammare tempo. Det verkar därför som att mindre resurser har lagts ner på offentliga välfärdssystem, det vill säga transfereringar. Är det en konsekvens av skattekonkurrens, och i såfall, är det ett problem? Det påstås ofta att det av politiska skäl är lättare att minska på offentliga investeringar än på offentliga transfereringar och att ökad integration drabbar de offentliga investeringarna oproportionellt hårt. Detta kan få allvarliga konsekvenser eftersom investeringar anses vara speciellt viktiga för långsiktig tillväxt. Det finns dock inget som tyder på att detta har inträffat. Anhängare av public choice-skolan kan se detta som ett gott tecken; att den ökade integrationen har satt press på länder att minska den offentliga sektorn i allmänhet och transfereringarna i synnerhet. Det är dock oklart om det verkligen beror på ökad skattekonkurrens eller på någon annat, exempelvis EU:s regelverk. Minskningen kan även förklaras av stabilitets- och tillväxtpakten som reglerar hur stora budgetunderskotten får vara vilket ställer krav på medlemsländerna att inte låta sina statsfinanser skena iväg. Detta skulle dessutom kunna förklara varför EU-länderna minskat sina offentliga investeringar och transfereringar mer än länderna utanför EU.

Tabell 3. Procentuell förändring i totala offentliga utgifter, offentliga investeringar och offentliga transfereringar som andel av BNP*

	Skillnad i totala offentliga utgifter			Skillnad i offentliga investeringar			Skillnad i transfereringar		
	1975-1985	1985-1995	1995-2002	1975-1985	1985-1995	1995-2002	1975-1985	1985-1995	1995-2002
Belgien	23	-11	-5	-18	-36	-5	14	-8	-1
Danmark	29	36	-9	-53	-56	7	24	60	-10
Finland	25	62	-17	-8	-24	-2	37	102	-20
Frankrike	26	29	0	-25	-16	3	25	31	2
Grekland	53	67	-10	5	-10	23	62	70	5
Irland	-	-	-23	-24	-64	35	-	-	-22
Italien	29	38	-9	2	-33	-12	17	33	5
Luxemburg	-	-	1	-	-	-	-	-	0
Nederländerna	8	-1	-9	-37	-44	16	8	-3	-14
Portugal	-	-	4	-	-	1	-	-	14
Spanien	65	87	-10	-	-	-	62	75	-10
Storbritannien	6	2	-7	-48	-39	-28	32	47	-8
Sverige	28	33	-12	-15	27	-21	20	51	-12
Tyskland	-2	8	-1	-41	-12	-22	-11	12	6
Österrike	19	6	-9	-37	-15	-65	20	7	-9
Australien	22	0	-8	-32	-10	-2	23	20	1
Japan	23	28	17	-26	-7	-24	34	48	23
Kanada	-	4	-17	-	8	2	-	19	-11
Norge	8	21	-8	-34	-25	0	15	36	-6
Nya Zeeland	-	-	-5	-30	-65	27	-	-	-3
USA	4	5	-3	8	6	10	-2	19	3
Genomsnitt (ovägt):									
EMU	27	32	-7	-20	-28	-3	26	35	-4
EU3	21	24	-9	-39	-23	-14	25	53	-10
OECD6	14	12	-4	-23	-16	2	17	28	1
Samtliga	23	24	-7	-24	-23	-3	24	36	-3

Källa: OECD Economic Outlook (2003).

*Observera att Island inte ingår i denna tabell.

Siffrorna i tabell 3 visar även att variationen är betydande mellan länderna, vilket gör det vanskligt att dra alltför långtgående slutsatser från jämförelser mellan EU:s medlemsländer och länder utanför EU. Det verkar dock

inte föreligga några större trendskillnader i den offentliga sektorns utveckling mellan medlemsländerna i EMU, de tre medlemsländerna som står utanför EMU och de sex länderna utanför EU (OECD6).

Vad gäller ekonomisk tillväxt har tillväxttakten varit mycket snarlik i de tre olika grupperna, och det finns inget som tyder på att skattekonkurrens skulle ha påverkat tillväxttakten negativt. Tillväxttakten har snarare ökat sedan integrationsprocessen fördjupats, vilket sannolikt beror på en rad faktorer däribland ökad integration. En viktig poäng med integrationsprocessen är just att den skapar utrymme för ökad välfärd även om vinsterna kan vara ojämnt fördelat. Det kan dock vara intressant att notera att Irland, tillväxtmiraklet som ofta anförts vara ett land som lyckats locka till sig utländska företag med hjälp av låg bolagsskatt, också har minskat sina offentliga utgifter mest, ökat sina offentliga investeringar markant och minskat sina transfereringar – det vill säga även följt ett annat tillväxtrecept.

Reflektioner kring välfärdsstatens fortlevnad

Sammanfattningsvis kan vi konstatera att det inte finns mycket som pekar på att skattekonkurrens har påverkat den allmänna välfärden eller omfattningen av den offentliga sektorn i någon större utsträckning. Konsekvensen av skattekonkurrens på individinkomstbeskattning kan dock bli mer märkbar om arbetskraftens rörlighet ökar. Arbetskraftens rörlighet förväntas öka framöver dels beroende på utvidgningen men också på grund av en allmän trend att ”världen krymper”. Eftersom skatteintäkterna från arbetsinkomstbeskattning utgör en förhållandevis stor andel av den totala statsbudgeten kommer skattesatssänkningar på arbetskraft sannolikt att leda till större intäktsbortfall än motsvarande skattesatssänkningar på kapital, om skattesänkningarna inte kraftigt ökar sysselsättningsnivån. Empiriska skattningar av arbetsutbudets känslighet för skatteförändringar tyder dock på att skattens påverkan på arbetsutbudet är liten. De flesta skattningar indikerar att vi arbetar ungefär lika många timmar oavsett skattetryck.

Enskilda länders förmåga att omfördela resurser genom inkomstbeskattning kan begränsas avsevärt i en värld med rörlig arbetskraft. Generellt sett kommer det att bli svårt att beskatta enligt den så kallade betalningsförmågeprincipen. Enligt denna princip betalar höginkomsttagare

proportionellt sett mer än låginkomsttagare även om behållningen av det som finansieras av skatten är densamma eller lägre för hög- jämfört med låginkomsttagaren. Om arbetskraft är lättrörlig har höginkomsttagare ekonomiska incitament att flytta till länder med mindre ambitiösa omfördelningssystem och låginkomsttagare ekonomiska incitament att flytta till länder med generösa omfördelningssystem. Eftersom omfördelning huvudsakligen sker från höginkomsttagare till låginkomsttagare finns det små resurser att omfördela i länder med många låginkomsttagare och få höginkomsttagare. Dessutom skulle effektivitetskostnaderna för att göra detta vara höga. Detta har föranlett många ekonomer och politiker att hysa farhågan att den ökade integrationen kommer att innebära slutet för dagens välfärdsstat, med generösa omfördelningsambitioner. Vad som ytterligare oroar många är att samtidigt som det blir svårare och mer kostsamt att omfördela kan fördjupad integration dessutom leda till att efterfrågan på sociala skyddsnet ökar eftersom vår sårbarhet ökar i en integrerad värld.

Om nuvarande välfärdssystem förbättrar resursallokeringen i ekonomin och därmed effektiviteten är det bekymmersamt om detta äventyras, inte bara för de individer som direkt drabbas utan för hela samhället. Det finns exempelvis empiriska studier från mitten av 1990-talet som indikerar att existensen av omfattande socialförsäkringssystem ökar den sociala och politiska stabiliteten vilket i sin tur bidrar positivt till investeringsnivån och ekonomisk tillväxt. Detta innebär att ifall skattekonkurrens urholkar välfärdsstaten kan det få mycket allvarliga konsekvenser och skatteharmonisering på global eller regional nivå kan därmed vara välfärdshöjande.

Samtidigt har allt fler ekonomer påpekat att ett för omfattande välfärdssystem med generösa ersättningsnivåer för arbetslöshet, sjukdom och förtidspensionering kan fungera som en bromskloss i ekonomin. Generösa ersättningsnivåer kan ge individer ekonomiska incitament att leva på bidrag istället för att arbeta. Ett lands välstånd beror, utöver produktiviteten, också på hur många timmar det arbetas i ekonomin. Ett land där en stor del av den potentiella arbetskraften inte arbetar kommer på sikt att få en mindre kaka att dela på. Det finns forskning som tyder på att länder med universella välfärdssystem där alla, oavsett inkomst, omfattas och där man har förhållandevis generösa garantinivåer tenderar att tillhandahålla alltför omfattande socialförsäkringar eftersom fler omfattas av försäkringen och därför har intresse av att de utökas. Vissa ekonomer

går så långt att de menar att skattekonkurrens tvärtom är en nödvändig medicin som tvingar länder att dra ner på omfattande välfärdssystem, vilket kan vara politiskt svårt utan detta tvång.

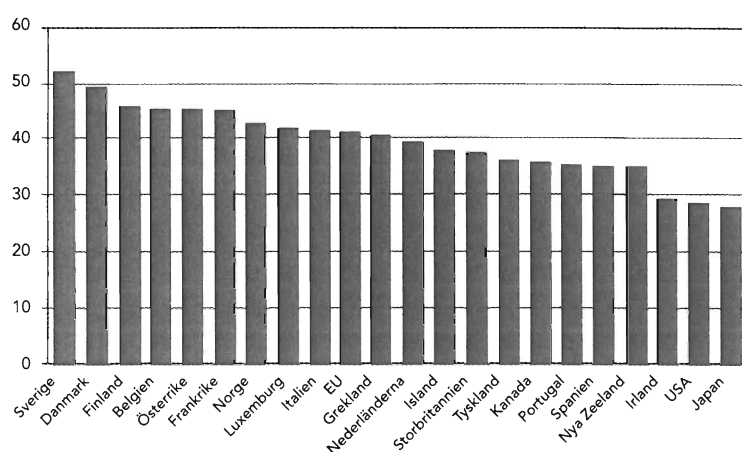
Att det blir svårare att omfördela behöver inte heller betyda slutet för den offentliga sektorn eller att storleken på den offentliga sektorn blir densamma världen över. Beskattning på nationell nivå är fortfarande möjlig även om beskattning enligt betalningsprincipen försvåras. Beskattningen kan istället ske enligt den så kallade intresseprincipen, det vill säga individer beskattas efter den förmån de har av det skatten finansierar. Exempelvis kan man tänka sig att hög skatt för att finansiera skolor är möjlig även i en integrerad värld. En region med en sådan attraherar skattebetalare som värdesätter utbildning. De som inte värdesätter bra skolor utan kanske är mer intresserad av offentliga parker och idrottsanläggningar väljer istället att bosätta sig i en region som tillhandahåller detta. Det är således viktigt att skattebetalarna upplever att de får valuta för sina skattepengar för att behålla skattebetalarna i regionen. Konkurrens mellan olika regioner (system) kan fungera disciplinerande.

Sverige: den empiriska bilden

Det finns alltså tecken på skattekonkurrens vad gäller vissa typer av skatter. Frågan vi ställer oss i detta avsnitt är vilka konsekvenserna blir för Sverige och önskvärldheten i denna utveckling. Internationellt framstår Sverige som ett högskatteland. Kommer de generellt höga skatterna att kunna bibehållas då skattekonkurrensen kan tänkas öka med såväl den fördjupade som utvidgade integrationen i Europa? Om så inte är fallet infinnar sig följdfrågan om detta är bra eller dåligt. Detta hänger samman dels med snedvridningsaspekter av stora skatteuttag dels med användandet av skatteintäkterna. Därmed ligger diskussionen om den offentliga sektorns storlek nära till hands.

Vad som framförallt utmärker Sverige vid internationella jämförelser är det höga skattetrycket. Detta kan mätas genom den så kallade skattekvoten som visar de totala skatteinkomsternas andel av BNP. Figur 1 visar skattekvoterna år 2001 för 21 OECD-länder. Sverige med sina 52 procent är det enda OECD-land med en skattekvot över 50 procent, följt av Dan-

mark och Finland. Genomsnittet för alla länderna är 39 procent medan genomsnittet för de 15 EU-länderna är något högre, 41 procent.



Figur 1. Skattekvoter 2001, procent av BNP

Källa: OECD Revenue Statistics (2002).

En förklaring till de stora skillnaderna i skattekvoter mellan länder kan till viss del sökas i skattesystemens utformning. Till exempel brukar det framhållas att en orsak till den höga svenska skattekvoten är att de sociala transfereringarna är skattepliktiga. Skattekvoten är också beroende på den offentliga sektorns storlek och vilken verksamhet som sker i offentlig regi. Statens roll som inkomstomfördelare är större i Sverige än i många andra länder och det sociala försäkringssystemet handhas i betydligt högre grad av det offentliga. Även en åldrande befolkning kan påverka skattekvoten och Sverige är ett av de OECD-länder med en hög andel av befolkningen över 65 år.

Tabell 4 visar hur skatteuttaget används för att finansiera de offentliga utgifterna. Tittar man på de totala utgifternas andel ligger Sverige i topp även här. Som väntat utgör posten sociala transfereringar en stor andel av BNP, nästan fyra procentenheter högre än genomsnittet för OECD-länderna i tabellen. Den offentliga konsumtionens andel är också högst i Sverige.

Tabell 4. Den offentliga sektorn, utgifter i procent av BNP per post 2002

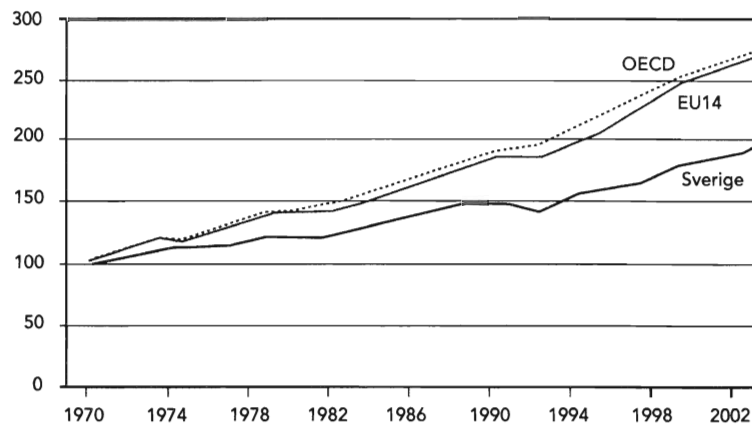
	Totala utgifter	Offentlig konsumtion	Subventioner	Sociala transfereringar	Övriga transfereringar	Räntebetalningar
Sverige	57,4	28,0	1,6	17,9	6,6	3,2
Danmark	55,2	26,1	2,1	17,5	5,7	3,7
Frankrike	52,4	24,0	1,3	18,3	5,6	3,2
Österrike	49,7	19,2	2,7	18,8	5,3	3,7
Belgien	49,1	22,1	1,5	16,0	3,5	6,1
Finland	48,6	21,6	1,4	16,5	6,9	2,3
Tyskland	47,0	19,1	1,5	19,4	3,8	3,2
Nederländerna	46,3	24,4	1,5	11,6	5,3	3,5
Italien	45,6	18,8	1,0	17,1	2,9	5,8
Portugal	43,3	21,2	1,4	13,0	4,7	3,0
Luxemburg	42,5	18,8	1,8	16,7	4,8	0,4
Grekland	40,0	15,8	0,2	16,4	2,1	5,5
Storbritannien	39,3	20,0	0,4	13,5	3,3	2,0
Spanien	36,1	17,6	1,1	12,2	2,2	3,0
Irland	29,6	15,2	0,8	9,1	3,0	1,4
Norge	45,9	21,5	2,3	14,7	5,6	1,7
Island	41,5	24,4	1,9	7,8	3,5	3,9
Kanada	39,8	18,8	1,1	10,6	3,4	5,8
Nya Zeeland	35,6	18,6	0,3	11,7	2,9	2,2
Australien	35,1	18,0	1,2	8,6	5,2	2,1
Japan	34,6	17,9	0,7	10,6	2,1	3,3
USA	34,3	15,5	0,3	12,1	3,3	3,0
Genomsnitt (ovägt):						
EU	45,5	20,8	1,3	15,6	4,4	3,3
Samtliga	43,1	20,3	1,3	14,1	4,2	3,3

Källa: OECD Economic Outlook (2003).

Finns det då några problem med denna stora offentliga sektor i Sverige eller kan man anta att dess storlek helt enkelt speglar medborgarnas preferenser? Ser man på finansieringen av sektorn är, ur samhällsekonomisk synvinkel, skatter i allmänhet ett bekymmer eftersom de leder till snedvridningar i ekonomin med en sämre resursallokering som följd. En stor offentlig sektor kan också vara ett problem i sig. Ekonomer brukar betona lagen om avtagande marginalavkastning. I det här sammanhanget innebär den att en liten offentlig sektors verksamhet ger en hög gränshnytta samti-

dig som de snedvridande effekterna av dess finansiering via skatter är mindre. Den extra nytta av offentlig verksamhet blir dock mindre när den offentliga sektorn växer, samtidigt som skatternas snedvridande effekt ökar. En teoretisk förklaring är att när sektorn ökar i storlek kommer denna att utöka sitt ansvarsområde och producera och tillhandahålla tjänster som inte direkt grundar sig i marknadsmisslyckanden. Effektiviteten i den offentliga sektorn kan också förväntas vara lägre då man inte är konkurrensutsatt på samma sätt som i den privata sektorn.

Frågan är således om det finns några tecken på att den offentliga sektorns storlek medför problem för Sverige. Figur 2 visar den reala tillväxttakten i BNP för Sverige jämfört med genomsnittet för såväl OECD-länderna som övriga EU-medlemmar sedan 1970. Medan den årliga tillväxttakten har legat på två procent i Sverige har genomsnittet för EU14 och OECD varit cirka tre procent. En rad olika förklaringar till den sämre svenska utvecklingen är möjliga som exempelvis en åldrande befolkning, industristödet, devalveringspolitiken och så vidare, men även de höga skatterna på kapital och progressiviteten i inkomstskatten har framhållits. Samtidigt finns det ett flertal empiriska studier som pekar på ett negativt samband mellan just den offentliga sektorns storlek och tillväxttakten i i-länder.



Figur 2. Real BNP, index 1970 = 100

Källa: OECD Economic Outlook (2003).

En näraliggande fråga har att göra med effektiviteten i den offentliga sektorn och vad medborgarna faktiskt får för sina skattepengar. Denna aspekt ligger nära den tidigare diskussionen om avtagande marginalavkastning av offentlig verksamhet och flera forskare menar att det finns stora möjligheter i många i-länder att reducera de offentliga utgifterna utan att detta behöver påverka verksamheten som bedrivs i offentlig regi. Detta har delvis att göra med olika effekter av de offentliga utgifterna på samhällsekonomin men också betydelsen av effektiva institutioner och liknande. I en nyligen utkommen studie gjord av ekonomer vid den europeiska centralbanken har utkomsten av den offentliga verksamheten jämförts med de offentliga utgifterna. Resultatet av den offentliga verksamheten bedöms utifrån en rad faktorer såsom medborgarnas hälsa och utbildning, landets infrastruktur och byråkrati, inkomstfördelning, ekonomiska stabilitet och ekonomiska tillväxt. Detta mått på utfallet sätts sedan i förhållande till hur mycket staten spenderar på dessa områden. Studien finner ett klart negativt samband mellan den offentliga sektorns storlek och dess effektivitet. Av de 23 OECD-länder som ingår i studien hamnar Sverige på näst sista plats vad gäller effektiviteten i den offentliga sektorn, endast före Italien. Artikelförfattarna uppskattar också att utgifterna i länder med stor offentlig sektor, det vill säga där de utgifterna uppgår till mer än 50 procent av BNP, skulle kunna vara 35 procent lägre utan att utfallet av de offentliga insatserna skulle behöva försämrats. Man kan naturligtvis ha en del invändningar mot den här typen av studier. Som påpekats tidigare kan det vara svårt att göra en rättvis jämförelse mellan olika länders offentliga utgifter. Dessutom bortser man från andra faktorer som kan påverka utfallet och som inte har med de offentliga utgifterna att göra. Även val av tidsperiod och vilka faktorer som ska ingå i utfallsmåttet påverkar resultatet. I sammanhanget ska också betonas att vare sig ovan nämnda studie eller den tidigare beskrivna BNP-utvecklingen säger något entydigt om medborgarnas välfärd. Framför allt har BNP-måttet kritiserats som ett mått på ett lands välfärd och alternativa välfärdsindex placeras vanligtvis Sverige betydligt högre än om man bara ser på BNP per capita. Här kan till exempel nämnas FN:s Human Development Index (HDI) som är ett genomsnitt av indikatorer på hälsa, utbildning och materiell levnadsstandard och WISP (weighted index of social development) som innefattar 40 sociala indikatorer på alltifrån utbildning, hälsa

och jämlikhet till militärutgifter, socialt kaos och kulturell mångfald. Det ska också tilläggas att i ECB-ekonomernas studie hamnar Sverige över genomsnittet när det gäller utkomsten av den offentliga verksamheten, det är först när denna utkomst sätts i förhållande till dess kostnader som Sverige får en bottenplacering.

Kan man då se några spår av den ökade internationaliseringen och tendenser till skattekonkurrens i Sverige? Om vi börjar med utgiftssidan såg vi tidigare att de totala offentliga utgifterna är stora i förhållande till BNP. Sett över tiden kan man också konstatera en uppåtgående trend av utgifternas andel under 1970-talet, från drygt 40 till 60 procent, och under hela 1980-talet låg andelen över 60-procentsnivån. Toppen inföll i mitten av 1990-talet, vilket till stor del kan förklaras av den djupa svenska lågkonjunkturen, och har därefter sjunkit under 60-procentsnivån. Ekonomisk integration kan också påverka sammansättningen av de offentliga utgifterna, där effekterna till viss del kan gå åt olika håll. Å ena sidan kan en ökad internationalisering vara förknippad med större ekonomisk osäkerhet, vilket leder till höjda krav på ett fungerande skyddsnät så att vinnarna av ökad integration kan kompensera förlorarna. Å andra sidan kan ökad faktorrörlighet naturligtvis göra det svårare att bedriva omfördelningspolitik. Enligt detta resonemang är således den förväntade effekten på omfördelningens verksamhet oklar. De stora posterna i tabell 4 är *sociala transfereringar* och *offentlig konsumtion*. Tittar man på de svenska offentliga utgifternas utveckling över tiden visar det sig att de sociala transfereringarna har tenderat att öka, från 23 procent 1970 till prognostiserade 32 procent år 2004 vilket ger mest stöd åt det första argumentet. Det är också noterbart att ökningen i transfereringar i huvudsak motsvaras av en minskning i den offentliga konsumtionen från 57 till 49 procent, medan någon tydlig trend inte finns för övriga poster. Som diskuterats tidigare är konsumtionsminskningen också förenlig med förväntade effekter av ekonomisk integration.

En ökad rörlighet hos produktionsfaktorerna skulle också kunna innebära specifika satsningar för att locka till sig dessa. Man skulle därför vänta sig en ökning i bland annat de offentliga investeringarna i infrastruktur för att locka till sig kapital eller andra satsningar för att attrahera rörlig högproduktiv arbetskraft. Internationellt har det funnits en trend mot en minskning av de offentliga investeringarna (från cirka fyra procent av BNP 1970 till strax under tre procent 2002 för OECD) och Sverige har

i stort följt denna utveckling förutom en viss ökning av andelen under lågkonjunkturen i början på 1990-talet. Jämfört med övriga EU-länder är andelen några tiondels procentenheter högre.

Om vi istället fokuserar på skattesidan ser man ingen tydlig tendens i skattekvotens utveckling utan denna har fluktuerat runt 50 procent av BNP under den senaste 30-årsperioden. Utvecklingen i de enskilda skattesatserna har delvis berörts tidigare (tabell 1 och 2) där en tendens till lägre beskattning på mobila skattebaser kunde skönjas. Sverige är ett av de OECD-länder som har sänkt bolagsskatten mest under de senaste 15 åren (endast Irland har sänkt den mer) och har idag en låg bolagsskatt internationellt sett. Likaledes kan sänkningen av de högsta marginalskatterna på individinkomst ses som en lägre skattebörda på den mer lätttrörliga delen av arbetskraften, vilken ofta sammanfaller med utbildningsnivå. Även på detta område har Sverige haft en kraftig skattesänkning. Här ska man dock komma ihåg att de svenska marginalskatterna har, vid internationella jämförelser, tidigare legat på väldigt höga nivåer och ligger fortfarande något över OECD-genomsnittet. Samtidigt har Sverige idag skattelättnader för utländska experter som arbetar i landet under en kortare tid. Denna expertskatt kan uppenbarligen ses som ett uttryck för skattekonkurrens om utländska individer med specialkompetens, även om det är på förslag att den ska avskaffas.

Om man ser på de immobila skattebaserna kan den minskade progressiviteten i marginalskatterna av individinkomst tolkas som en större beskattningsbörda för de mindre lätttrörliga låginkomsttagarna. Det är också intressant att titta närmare på utvecklingen av skatterna på konsumtion och fastigheter då skattekonkurrens kan förväntas leda till ett skifte i skatteuttaget av dessa baser (vilket enligt teorin om optimal beskattning också är effektivitetshöjande). Mervärdesskatten, eller moms, som tas ut på privat och offentlig konsumtion av varor och tjänster infördes 1969 och var då 10 procent, men höjdes kort därefter till 15 procent. Efter skattereformen 1990/91 är normalskattesatsen 25 procent men man har under 1990-talet infört reducerade skattesatser på bland annat livsmedel, hotelltjänster, nyhetstidningar och böcker. Den svenska skattesatsen är, tillsammans med den danska, den högsta inom EU där den för övriga länder ligger mellan 15 och 22 procent. Samtidigt har samarbetet inom EU kommit ganska långt på just harmoniseringen av konsumtionskatter där

även punktskatter ingår vilket har att göra med att man anser att skillnader i just dessa skatter kan leda till allvarliga snedvridningar i konkurrensen mellan medlemstaterna. Detta har redan lett till förändringar i de svenska skattesatserna och kommer att kräva fortsatt anpassning. På samma gång uppvisar denna skattebas stor bredd och stabilitet vilket till exempel gjort att Skattebasutredningen visserligen föreslår att gapet mellan Sveriges skattesats och EU:s miniminivå på 15 bör minska, men att det i ett första steg borde räcka med en sänkning till 22 procent samtidigt som momsnedläggningarna på vissa varor och tjänster tas bort.

Det är svårare att se någon trend vad gäller fastighetsskatten. Här kan man emellertid konstatera att Sverige är unikt i att bara ha en statlig fastighetsskatt. I många andra länder är denna lokal och en av kommunernas viktigaste skatter. En lokal fastighetsskatt innebär beskattning enligt intresseprincipen då fastighetsvärdet kan sägas reflektera individernas nytta av att bo i en speciell kommun. Kommuner som sköter sin ekonomi och erbjuder kostnadseffektiv verksamhet förväntas därmed attrahera hushåll. Detta driver upp fastighetsvärdena och skatteuttaget blir högre, helt i enlighet med intresseprincipen för rättvis beskattning. Det är naturligtvis svårt att säga om Sverige i framtiden kommer att ändra utformningen av fastighetsskatten. Om skattekonkurrens skulle tvinga fram ett ökat beroende av denna skattebas kan man emellertid hävda att ett uttag på kommunal istället för på statlig nivå skulle kunna vara önskvärt ur ett effektivitetsperspektiv.

Möjligheter och utmaningar för finanspolitiken

Att den europeiska integrationsprocessen kommer att leda till en kapplöpning mot botten med social nedrustning, som många har befarat, verkar vara överdrivet. Därmed inte sagt att den ökade integrationen innebär att Sverige kan fortsätta att bedriva en självständig finanspolitik oberoende av omvärlden. Istället kan vi förvänta oss en press på Sverige att reformera skattesystemet och den offentliga sektorns verksamhet.

Än så länge verkar skattekonkurrens framförallt ha påverkat bolagsskatterna. Den svenska bolagsskatten är förhållandevis låg och ligger för tillfället under EU-genomsnittet. Många befarar dock att skattesatserna

kommer att fortsätta sjunka med EU:s utvidgning då många av de nya medlemsländerna har låga bolagsskatter.

Däremot har vi höga skatter på ägt kapital. Till skillnad från de flesta andra länder beskattar vi kapitalavkastningar hårt med en 30-procentig skattesats från första krona oavsett innehavstid. Dessutom har vi en förmögenhetsskatt. Sammantaget innebär detta att Sverige beskattar ägt kapital avsevärt hårdare än andra länder, och svenskar har därför mycket att vinna på att placera sitt kapital utomlands. Detta har ofta anförts som en av anledningarna till att svenska företag blir uppköpta och att vi har ett mindre gynnsamt entreprenörsklimat. För att minska möjligheterna att kringgå skatt har EU-länderna nyligen enats om informationsutbyte mellan medlemsstaterna angående avkastningen på sparade medel tillhörande medborgare i andra medlemsländer och att bankerna från och med 2008 ska dra en 20-procentig källskatt på desamma. För vår del kvarstår dock problemet till viss del eftersom skatteskillnaden alltjämt är betydande och det fortfarande är möjligt att placera kapital utanför EU. På detta område kan vi därför förvänta oss en anpassning gentemot omvärlden.

Ett annat område där anpassning kan behövas är beskattning av arbetskraft, i synnerhet om arbetskraftsrörligheten ökar. Det samlade skattestrycket på arbete är betydligt högre i Sverige än i övriga Europa. Detta kan få allvarliga konsekvenser då högutbildade har ekonomiska incitament att flytta utomlands. Ytterligare ett dilemma är att Sveriges generösa transfereringssystem attraherar individer som kan bidra negativt till statskassan.

Sveriges omfattande transfereringssystem är en av anledningarna till vår stora offentliga sektor, och det finns skäl att tro att socialförsäkringssystemet kommer behöva reformeras. Förslagsvis kan en övergång till lägre nivåer, ett större inslag av inkomstberoende transfereringar och fler privata försäkringslösningar bli aktuella. Även en höjning av pensionsåldern kan komma ifråga. Det är även viktigt att öka kopplingen mellan skatt och förmån, med till exempel individuella konton som följer individen oavsett var hon är bosatt.

Ytterligare en utmaning för välfärdsstaten är att denna tillhandahåller välfärdstjänster som flertalet invånare både efterfrågar och anser vara av god kvalitet. Så länge som exempelvis skolor och sjukvård uppfattas hålla hög standard är individer beredda att betala skatt för dessa. Men när ett flertal inte längre nöjer sig med de offentligt tillhandahållna tjänsterna

utan söker sig till privata alternativ minskar deras vilja att betala skatt för dessa tjänster eftersom de samtidigt bekostar samma tjänster privat. När denna grupp missnöjda blir tillräckligt stor riskerar den offentliga välfärden att kollapsa. Lyckas däremot välfärdsstaten erbjuda tjänster av god kvalitet som flertalet efterfrågar finns det anledning att förvänta sig att den nationella välfärdsstaten överlever även i en integrerad värld. Denna utmaning försvåras dock av att efterfrågan på välfärdstjänster ofta ökar när inkomsten stiger, vilket innebär att den offentliga välfärden fördyras. Beskattning enligt intresseprincipen kanske lämpar sig bäst för en befolkning som är homogen både i avseende på inkomst och preferenser. Ökad integration kan mycket väl tänkas bidra till detta.

Avslutningsvis vill vi betona att effekterna av skattekonkurrens inte behöver vara av ondo. En aspekt av ökad skattekonkurrens är att den tvingar länder till en mer effektiv beskattning. Dessutom finns det visst stöd för att den offentliga sektorn växt sig alltför stor och att skattekonkurrens kan korrigera detta. För Sveriges del tyder mycket på att det finns utrymme att sänka de offentliga utgifterna utan att välfärden påverkas negativt. Vi anser därför att det finns en poäng med en oberoende anpassning av olika länders välfärdssystem genom konkurrens. Samtidigt kan det finnas harmoniseringsbehov av exempelvis vissa socialförsäkringar och skattesatser för att garantera ett grundskydd för medborgarna. Om EU fortsätter sina harmoniseringssträvanden och lyckas nå överenskommelser på området kan konkurrensen mellan medlemsländerna minska. Dock begränsas effekterna av sådana uppgörelser av fortsatt konkurrens från länder utanför EU.

Källor och litteratur

Litteraturen om hur integration påverkar beskattning och offentliga åtaganden är omfattande och mycket snabbt växande. En intressant bok som tar upp dessa aspekter är Andreas Hauflers *Taxation in a Global Economy* (Cambridge University Press, 2001). En svensk bok som kan rekommenderas är *Alternativ i Välfärdspolitik* (utgiven av Per Molander och Torben M Andersen (red.), SNS 2002).

En genomgång av olika teoretiska skattekonkurrensmodeller finns i en översiktsartikel av John Douglas Wilson "Theories of Tax Competition"

(*National Tax Journal*, nr 52, 1999). Möjligheterna för skattepolitik i modeller baserad på ny ekonomisk geografi behandlas i boken *Economic Geography and Public Policy* av Richard Baldwin, Rikard Forslid, Philippe Martin, Gianmarco Ottaviano, och Frederic Robert-Nicoud (Princeton University Press, 2002).

Det finns en rad empiriska studier om hur integration har påverkat framförallt bolagsskatten. En ingående översikt av hur företagsbeskattningen har utvecklats under de senaste decennierna finns i "Corporate Income Tax Reforms and International Tax Competition" (*Economic Policy*, nr 35, 2002) skriven av Michael Devereux, Rachel Griffith och Alexander Klemm. En ekonometrisk artikel som försöker isolera effekten av integration på skatter från andra effekter är Lucas Bretschger och Frank Hettichs "Globalization, Capital Mobility and Tax Competition: Theory and Evidence for OECD Countries" (*European Journal of Political Economy*, nr 18, 2002). För en diskussion om hur utländskt ägande påverkar företagskatten läs Harry Huizinga och Gaetan Nicodemes "Foreign Ownership and Corporate Income Taxation: an Empirical Evaluation" (*CEPR Discussion paper*, nr 3952, 2003). En bok som behandlar kappöpningens alla dimensioner (skattekonkurrens, social dumpning, environmental dumpning etc.) är *EU and the Race for FDI in Europe*, av Lars Oxelheim och Pervez Ghauri (Elsevier, Oxford, 2003).

För en översikt av det svenska skattesystemets utformning i ett internationellt perspektiv hänvisas till Skattebasutredningens *Våra Skatter?* (SOU 2002:47) och *OECD Economic Survey of Sweden* (Paris 2002). Även Mats Perssons *Skatterna – Konkurrens eller Harmonisering?* (2003:6, preliminär rapport, Sieps) erbjuder en lättfattlig översikt om svenska förhållanden. Rapporten som behandlar den offentliga sektorns effektivitet i olika OECD-länder heter *Public Sector Efficiency: an International Comparison* och är skriven av António Afonso, Ludger Schuknecht och Vito Tanzi (Working Paper 242, ECB). Bland andra studier som diskuterar möjligheten att skära i offentliga utgifter kan rekommenderas artikeln "Reconsidering the Fiscal Role of Government: The International Perspective" av Vito Tanzi och Ludger Schuknecht (*American Economic Review*, nr 87 (2), 1997). För Sveriges del behandlar Assar Lindbecks artikel "An Essay on Welfare State Dynamics" (*CESifo Working Paper*, nr 976, 2003) utmaningar i dagens välfärdssystem.

Presentation av författare och redaktörer

KRISTER ANDERSSON, docent, är Näringslivets skattesakkunnige. Han har arbetat som taxeringsinspektör och har sedan slutet av 1970-talet deltagit i ett stort antal utredningar inom skatteområdet. Efter en doktorsavhandling om kapitalbeskattningens effekter arbetade han på Internationella Valutafonden med bland annat tekniskt bistånd till olika länder i skattefrågor. Han har även arbetat med finans- och penningpolitik och var chefekonom på Sveriges Riksbank mellan 1991 och 1996, med ansvar för den ekonomiska analysen och penningpolitiska rekommendationer. Han har representerat Sverige i en rad kommittéer i internationella organisationer, bland annat i OECD, EU och BIS. Krister Andersson var expert i kommissionens stora Företagsskattestudie som presenterades 2001. Han har även varit chef på Skandinaviska Enskilda Banken med ansvar för ränte- och valutakursbedömningar. Hur det finansiella systemet och skattebaserna påverkas av ökad internationalisering har varit hans främsta forskningsområde.

PAULA BLOMQVIST, filosofie doktor, är statsvetare och verksam vid Uppsala universitet. Hennes forskningsområden omfattar välfärds- och sjukvårdspolitik i Sverige och Europa med särskild inriktning på frågor som rör privatisering och marknadsorientering inom dessa områden. Bland hennes publikationer märks förutom avhandlingen *Ideas and Policy Convergence. Health care reforms in the Netherlands and Sweden in the 1990s* som presenterades vid Department of Political science, Columbia University, New York 2001, böckerna *Välfärdsstatens nya ansikte* tillsammans med Bo Rothstein (Stockholm: Agora 2000) och *Den gränslösa välfärdsstaten* (redaktör, Stockholm: Agora 2003) samt ett antal artiklar inom områdena välfärdspolitik, privatisering och fackliga samarbetsstrategier.

ANETTE BRUZELIUS är doktorand i finansrätt vid juridiska fakulteten, Lunds universitet. Hon arbetar för närvarande på en avhandling om

skattekonkurrens inom EU, med särskild inriktning på bolagsbeskattning. Som ett led i avhandlingsarbetet genomfördes under hösten 2002 en forskningsvistelse vid European University Institute i Florens. Avhandlingsprojektet ingår även i ett större tvärvetenskapligt projekt inom Lunds universitet som behandlar skatter inom och utom Europas gränser. När det gäller publikationer, har hon bland annat skrivit en svensk juridisk nationalrapport till Nordiska Skattevetenskapliga Forskningsrådets (NSFR) seminarium 2000 med temat "Skattekonkurrens – Nordiske regimer og reaksjoner", som publicerats i NSFR:s Årsbok för Nordisk Skatteforskning 2001. Hon har även under 2001 publicerat artikeln "Home-State Restrictions on the Freedom of Establishment in a Swedish Income Tax Law Perspective" i *INTERTAX* (Volume 29, Issue 6–7, Kluwer Law International) tillsammans med professor Sture Bergström. Artikeln har även publicerats i en uppdaterad version i *Scandinavian Studies in Law*, (Volume 44), 2003.

SVERKER GUSTAVSSON är Jean Monnet professor i statskunskap vid Uppsala universitet. Han har bland annat skrivit "EG:s demokratiska legitimitet" i *SOU 1994:12*, "Preserve or Abolish the Democratic Deficit?" i *National Parliaments as Cornerstones of European Integration*, E. Smith, ed. (London: Kluwer, 1996), "Double Asymmetry as Normative Challenge" i *Democracy and the European Union*, A. Føllesdal & P. Koslowski, eds. (Berlin: Springer Verlag, 1997), "Sökandet efter en tredje möjlighet" i *EU i dag* (Stockholm: SNS Förlag, 1998), "Defending the Democratic Deficit" i *Political Theory and the European Union*, M. Nentwich & A. Weale, eds. (London: Routledge, 1999), "Reconciling Suprastatism and Accountability" i *Democratizing the European Union*, C. Hoskyns & M. Newman, eds. (Manchester University Press, 2000), "What makes a European Monetary Union without a Parallell Fiscal Union Politically Sustainable?" i *Political Aspects of Economic and Monetary Union*, S. Dosenrode, ed. (Aldershot: Ashgate, 2002) samt "Double Asymmetry and Its Alternatives" i *Transitions. In Honour of Kjell Goldmann*. J. Hallenberg, B. Nygren & A. Robertson, eds. (Stockholm: Department of Political Science, 2003).

PRESENTATION AV FÖRFATTARE OCH REDAKTÖRER

ÅSA HANSSON är filosofie doktor och verksam vid Nationalekonomiska institutionen vid Lunds universitet. Hon disputerade 2000 på avhandlingen *Limits of Tax Policy* som behandlade skatters inverkan på såväl individers beteende som på ekonomin i stort. En av artiklarna "Peaking of fiscal sizes of government" (medförfattare Charles Stuart) är under utgivning i *European Journal of Political Economy*. Efter disputationen har hon fortsatt att forska om hur skatter framförallt påverkar ekonomisk tillväxt, snedvrider individers beslut samt hur skatter påverkas av integration. Åsa har varit verksam som gästforskare vid University of California Santa Barbara och University of Massachusetts, samt är rapportör för *Tax Notes International*.

STAFFAN KUMLIN, filosofie doktor, forskar och undervisar vid statsvetenskapliga institutionen, Göteborgs universitet. Han har tidigare varit gästforskare vid Social Science Research Center Berlin (WZB), och tillbringat för närvarande ett år vid Robert Schuman Centre for Advanced Studies, European University Institute, Florens. Kumlin disputerade 2002 på avhandlingen *The Personal and the Political. How Personal Welfare State Experiences Affect Political Trust and Ideology*, som under våren 2004 kommer att publiceras av förlaget Palgrave-Macmillan. Hans forskning har även publicerats i bland annat *European Journal of Political Research*. Denna forskning – som är inriktad på väljarbeteende, välfärdsstat och opinionsbildning – utförs inom ramen för två större forskningsprogram. Det ena är "Välfärdsstatens politiska sociologi – institutioner, skiljelinjer, preferenser" som leds av Stefan Svallfors, Umeå universitet, och som finansieras av Riksbankens Jubileumsfond och Forskningsrådet för arbetsliv och socialvetenskap (FAS). Det andra är "Demokratins mekanismer" som leds av Peter Esaiasson och Mikael Gilljam, Göteborgs universitet, och av Jörgen Hermansson och Anders Westholm, Uppsala universitet, och som finansieras av Riksbankens Jubileumsfond.

SVEN-OLOF LODIN var professor i finansrätt vid Uppsala universitet och senare vid Stockholms universitet 1973–89 och var därefter Näringslivets skattesakkunnige och vice VD i Industriförbundet fram till sin pensionering 1998. Han har representerat svenskt och europeiskt näringsliv i en rad svenska och internationella utredningar och i organisationer som OECD,

EU, BIAC, UNICE. Han var ordförande för International Fiscal Association 1997–2001. Han har även varit engagerad som u-landsrådgivare på skatteområdet. Han är författare till bland annat *Progressiv utgiftsskatt – ett alternativ?* SOU:1976:62, *Skatter i kris* (1982), *Home State Taxation* tillsammans med Malcolm Gammie (2001) och läroboken *Inkomstskatt* i författarteamet Lodin-Lindencrona-Melz-Silfverberg (9:e uppl. 2003). Därutöver har han presenterat en lång rad svenska och internationella artiklar i skattepolitiska och skatterättsliga frågor.

KARIN OLOFSDOTTER är filosofie doktor i nationalekonomi och verksam vid Lunds Universitet. Hon disputerade 1999 på avhandlingen *Market structure and integration: essays on trade, specialisation and foreign direct investment* som behandlade ekonomiska geografiaspekter av handel och internationell specialisering. I sin forskning har Karin fortsatt ägna sig åt frågor kring ekonomisk integration och effekter av integrationen i Europa. Hon har nyligen färdigställt rapporten *Euron och Öresund* (Öresundsintitutet, 2003, medförfattare Anders Olshov).

LARS OXELHEIM är professor i internationellt företagande vid Institutet för Ekonomisk Forskning vid Lunds universitet och dessutom knuten till IUI i Stockholm. Han leder nätverket för Europaforskning i ekonomiska ämnen. Inom området integrationsforskning har han under senare år bland annat skrivit följande böcker: *International Financial Integration* (Berlin och New York: Springer Verlag, 1990), *The Global Race for Foreign Direct Investment* (redaktör och medförfattare, Berlin och New York: Springer Verlag), *Financial Markets in Transition – Globalization, Investment and Economic Growth*, (London: Routledge, 1996 och New York: International Thomson Press, 1997), *Managing in the Turbulent World Economy – Corporate Performance and Risk Exposure* (Chichester och New York: Wiley, 1997, medförfattare C. Wihlborg), *Corporate Strategies to Internationalize the Cost of Capital* (Köpenhamn: Handelshögskolens Forlag, 1998, medförfattare A Stonehill m fl), *Money Markets and Politics – A Study of European Integration and Monetary Policy Options* (London: E.Elgars, 2003, medförfattare J. Forssbaeck), och *European Union and the Race for Foreign Direct Investment in Europe* (Oxford: Elsevier, 2003, medredaktör/författare Pervez Ghauri). Artiklar av senare datum om integra-

tion är "Does Foreign Direct Investment Replace Home Country Investment", *Journal of Common Market Studies*, (2000, vol 38, nr 2) (medförfattare P Braunerhjelm), "Routes to Equity Market Integration – the Interplay between Politicians, Managers and Investors", *Journal of Multi-national Financial Management* (2001, vol 11, nr 2), samt "The Impact of Foreign Board Membership on Firm Value", *Journal of Banking and Finance* (2003, vol 27, nr 12) (medförfattare T. Randöy).

JOAKIM PALME är verkställande direktör för Institutet för framtidsstudier och adjungerad professor i sociologi vid Institutet för social forskning på Stockholms universitet. Han har främst sysslat med jämförande studier av trygghetssystemen i OECD-länderna (Palme, J. 1990. *Pension Rights in Welfare Capitalism. The Development of Old-Age Pensions in 18 OECD Countries 1930–1985*. Stockholm: Swedish Institute for Social Research.) och deras fördelningseffekter (Korpi, W., och J. Palme. 1998. "The Paradox of Redistribution and Strategies of Equality: Welfare State Institutions, Inequality and Poverty in the Western Countries." *American Sociological Review* 63:661-87; Palme, J. 1997 "Välfärdsstaten som en strategi för jämlikhet" *Tidskrift för politisk filosofi* 1:5–21.). En del jämförelser har framförallt rört de europeiska länderna (Palme, J. 1997. "Social Policy Regimes, Financing and Co-ordination" Ss. 111–30 i *25 Years of Regulation (EEC) No. 1408/71 on Social Security of Migrant Workers*. Stockholm: Swedish National Social Insurance Board and European Commission; Palme, J. 1998. "To find the right balance between contributive and non-contributive schemes." *Bulletin Luxembourgeois des Questions Sociales* 4:73–81; Palme, J. 2001. "Will Social Europe Work?" i *Will Europe Work?*, edited by Martin Kohli och Mojca Novak. London: Routledge). Under andra halvan av 1990-talet ledde han en studie åt Europarådet om välfärdsstater i kris (Palme, J. with A. Koni, R. Pettinger, G. Predosanu and V. Todorova. 1998. "Welfare State in Crisis: How to Protect the Rights Whilst Controlling the Costs." Strasbourg Council of Europe). Han har också skrivit om den nordiska modellen och den europeiska integrationen för Nordiska Ministerrådet (Palme, J. 1999/2000. *The Nordic model and the modernisation of social protection in Europe*. Copenhagen: The Nordic Council of Ministers). Tillsammans med Walter Korpi har han analyserat drivkrafterna bakom nedskärningarna i socialförsäkringarna i väst-

världen 1975–1995 (Korpi, W. och J. Palme. 2003. 'New Politics and Class Politics in the Context of Austerity and Globalization: Welfare State Regress in 18 Countries 1975–1995.' *American Political Science Review* 97:426–46). Han var ordförande i den statliga Kommittén Valfärdsbokslut som granskade den svenska välfärdsutvecklingen under 1990-talet. Kommittén avslutade sitt arbete hösten 2001 då man överlämnade sitt slutbetänkande (SOU 2001:79). Ett annat bidrag till det svenska utredningsväsendet är ett gemensamt manus med Ola Sjöberg (Palme, J och O. Sjöberg. 2002. "Välfärdsystemens finansiering i ett europeiskt perspektiv." i *Expertrapporter till Skattebasutredningen. Volym B, Rapport 10:317–72*. Stockholm: Fritzes). Han har varit expert i ett antal statliga utredningar på socialförsäkringsområdet och är bland annat ordförande i Riksförsäkringsverkets statistikråd.

JAN SÖDERSTEN är professor i nationalekonomi och dekanus för Samhällsvetenskapliga fakulteten vid Uppsala universitet. Söderstens forskningsintressen gäller främst företags- och kapitalbeskattningens effekter. Han är medlem av Nordiska Skattevetenskapliga Forskningsrådet och har deltagit som expert i flera av de offentliga utredningar som föregick 1991 års skattereform, men också i Skattebasutredningen och den så kallade 3:12-utredningen om beskattning av småföretagare. Tillsammans med Jonas Agell och Peter Englund hade Jan Södersten huvudansvaret för utvärderingen av 1991 års skattereform.

LARS SÖDERSTRÖM är professor i nationalekonomi och prefekt för nationalekonomiska institutionen vid Lunds universitet. Hans forskningsområde är offentlig ekonomi med fokus på socialförsäkringar. Han tillhör pionjärerna i den hälsoekonomiska forskningen och har gett viktiga bidrag till diskussionen om pensionssystemets reformering och äldreomsorgens organisation. Ett återkommande ämne i hans författarskap gäller relationen mellan staten och kommunerna. Han har medverkat i ett flertal offentliga utredningar och även haft EU-uppdrag.

NILS WAHL är sedan 2001 professor i europeisk integrationsrätt vid Stockholms universitet. Han disputerade 1995 på avhandlingen *Konkurrensförhållanden: Om förhållandet mellan EG:s konkurrensrätt och nationell konkurrens*.

PRESENTATION AV FÖRFATTARE OCH REDAKTÖRER

kurrensrätt. Han har tidigare varit verksam vid en advokatbyrå i Stockholm. Till de större arbetena hör boken *Konkurrensskada: Skadeståndsansvar vid överträdelser av EG:s konkurrensregler och den svenska konkurrenslagen* från 2000.

BERTIL WIMAN är sedan 1996 professor i skatterätt vid Handelshögskolan i Stockholm. Han disputerade vid Uppsala universitet 1987 på avhandlingen *Prissättning inom multinationella koncerner* och har sedan dess huvudsakligen forskat i frågor om svensk och internationell företagsbeskattning samt i EG-skatterätt. 2002 gav han ut boken *Beskattning av företagsgrupper*. Han är skattmästare i European Association of Tax Law Professors och ordförande i Stiftelsen Skattenytt. Läsåret 2001–2002 var han gästprofessor vid Georgetown University Law Center och gav bland annat flera kurser i EG-rätt. Han har tidigare varit gästforskare vid Ludwig-Maximilians-Universität i München, 1993–1994, och vid University of Minnesota 1987. Wiman har också deltagit som expert i flera statliga utredningar.



Genom utvidgningen till tjugofem medlemmar och ett nytt grundfördrag går Europeiska unionen in i ett nytt skede. Samtidigt kvarstår förhållandet att makten över den inre marknaden och den gemensamma valutan är centraliserad, medan besluten om skatter och välfärdspolitik tas av medlemsländerna själva.

Redan idag ger emellertid skillnader i skattesystemen inom unionen upphov till en konkurrens om de rörliga skattebaserna. Den nationellt bestämda skattepolitiken får allt svårare att frigöra nödvändiga resurser till de olika välfärdssystem som har utvecklats i medlemsländerna.

Bör därför varje land tillåtas bibehålla beslutanderätten över skattesystemen och välfärdspolitiken? Eller skulle unionen som helhet vinna på ett samgående också inom dessa områden? Hämmar inte skilda skatteuttag och olika sociala rättigheter den samlade europeiska effektiviteten?

Det folkliga stödet för omfördelning över nationsgränserna förefaller samtidigt vara högst begränsat. Den inre marknadsprinciper utmanar särarten i unionens olika skatte- och välfärdssystem. Skall majoritetsuppfattningar inom varje land också i fortsättningen kunna bestämma skatte- och välfärdspolitiken? Eller måste även skatter och sociala rättigheter beslutas överstatligt till följd av att makten över marknadsreglerna har centraliserats?

Problematiken kring *skatter* och *välfärdspolitik* är temat för den sjunde årgången av *Europaperspektiv*.

De svenska universitetens institutioner för juridik, statskunskap och ekonomiska ämnen samarbetar i tre nätverk för Europaforskning. En av uppgifterna är att göra viktiga forskningsresultat tillgängliga på svenska för en bredare allmänhet.

WWW.SANTERUS.COM

