

No. 5, 1976

BESKATTNING AV PRODUKTIONSFAKTORER

av

Göran Normann

under medverkan av

Bo Carlsson och Ulf Jakobsson

Februari 1976

Denna arbetsrapport är preliminär. Den är avsedd för begränsad distribution och får endast refereras till eller citeras efter tillstånd av författaren. Kommentarer är välkomna.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

	Sid
Kapitel 1. INLEDNING	1:1
Kapitel 2. SKATTESYSTEMETS STRUKTUR	
Inledning med vissa data	2:1
Strukturella förändringar	2:1
En modifierad personlig inkomstskatt	2:7
Varför så många skattetyper?	2:8
Kapitel 3. ETT PERSPEKTIV PÅ AKTUELL SKATTEDEBATT*	3:1
De tre problemen	3:1
Utjämning kontra utbyte	3:1
Mått på progressiviteten	3:2
Skärpning av motsättningen	3:2
Förslag till lösningar	3:3
Finansieringsproblemet	3:4
Neutrala skatter?	3:4
Rättviseproblemet	3:5
Utgiftsskatt kontra inkomstskatt	3:5
Inkomstskatten kvar	3:6
En perfekt skatt?	3:6
Kapitel 4. BESKATTNING AV PRODUKTIONEN	4:1
Inledning	4:1
Företagsskatter	4:5
Bruttobeskattning	4:5
Nonkumulativa bruttoskatter	4:10
Den generella produktionsfaktorskatten	4:11
Selektiva produktionsfaktorskatter	4:12
Allmän råvaruskatt	4:13
Kapitel 5. ALLMÄNT OM SKATTERS VERKNINGAR	5:1
Något om incidens	5:2
Partiell incidenslära	5:2
Generell incidenslära	5:4
Harbergermodellen	5:5
Empiriska undersökningar av incidensen	5:6
Allokeringsverkningar	5:7

* Kapitel 3 har utarbetats tillsammans med Ulf Jakobsson.

Kapitel 6.	EFFEKTER AV ARBETSGIVAREAVGIFT	6:1
	Effekter på lång sikt	6:2
	Övervältring bakåt eller framåt?	6:7
	Några empiriska undersökningar	6:8
	Sekundära effekter	6:8
	Effekter på kort sikt	6:9
	Empiriska undersökningar	6:12
	Incidenser av åtgärderna i Sverige under 1970-talet	6:12
Kapitel 7.	ARBETSGIVAREAVGIFT, MERVÄRDESKATT OCH INKOMSTSKATT	
	- EN JÄMFÖRELSE	7:1
	Incidensen av en personlig inkomstskatt och en moms	7:2
	En incidensjämförelse mellan arbetsgivareavgift, inkomstskatt och moms	7:3
	Skatternas inverkan på resursallokeringen	7:8
	Valet mellan olika konsumtionsvaror	7:8
	Valet mellan konsumtion och sparande	7:11
	Valet mellan arbete och fritid	7:14
	Stabiliseringspolitiska verkningar	7:14
	Diskretionär politik	7:16
Kapitel 8.	EFFEKTER AV HÖJDA ARBETSGIVAREAVGIFTER UNDER 1970-TALET	8:1
	En översikt av utvecklingen	8:1
	Överläggningarnas fördelningspolitiska effekt	8:10
	Skatten i relation till sammanräknad nettoinkomst och bruttolön	8:11
	Arbetsgivareavgift och inkomstutjämning	8:18
	Individernas inkomstutveckling under 1970-talet	8:21
	Skillnader i löntagares och företagares beskattning	8:26
Kapitel 9.	BESKATTNING AV ENERGI*	9:1
	Inledning	9:1
	Varför skatt på energi?	9:1
	Energiskatten som en finansieringsskatt	9:1
	Energiskatten som allokeringsskatt	9:4
	Energiskatten i energipolitiken	9:5

* Den empiriska analysen i kapitel 9 av svensk energibeskattning har utförts i samarbete med Bo Carlsson.

Effekten av energiskatt	9:8
Energimarknaden	9:9
En varumarknad	9:10
Hela ekonomin	9:12
Energiskatten och utrikeshandeln	9:14
Nuvarande energibeskattni ng i Sverige	9:15
Allmän översikt av utvecklingen från 1960	9:15
Den allmänna energiskattens utveckling från 1960	9:19
Effektiva energiskattesatser 1973	9:19
Effektiv skattebelastning på olika förbrukargrupper 1972	9:23
Energiskattens fördelning på förbrukargrupper	9:26
Energiskattens fördelning inom industrin	9:27
Såm tliga energipålagors fördelning på förbrukargrupper	9:30
Slutsats	9:31
Kapitel 10. SKATT PÅ PRODUKTIONSFAKTORN KAPITAL	10:1
Jämförelse med skatt på företagens nettovinst	10:2
Appendix 1. SKATTEINTÄKTER AV ARBETSGIVAREAVGIFT OCH ENERGISKATT	
Appendix 2. SKATTEREGLER I ENERGIBESKATTNINGEN	
Skattesatser	
Undantag och avdrag	
LITTERATURFÖRTECKNING	

Kapitel 1. Inledning

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

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

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

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

Med produktionsfaktorskatter skall vi här avse skatter på

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

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

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

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

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

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

Kapitel 2. Skattesystemets struktur

Inledning med vissa data

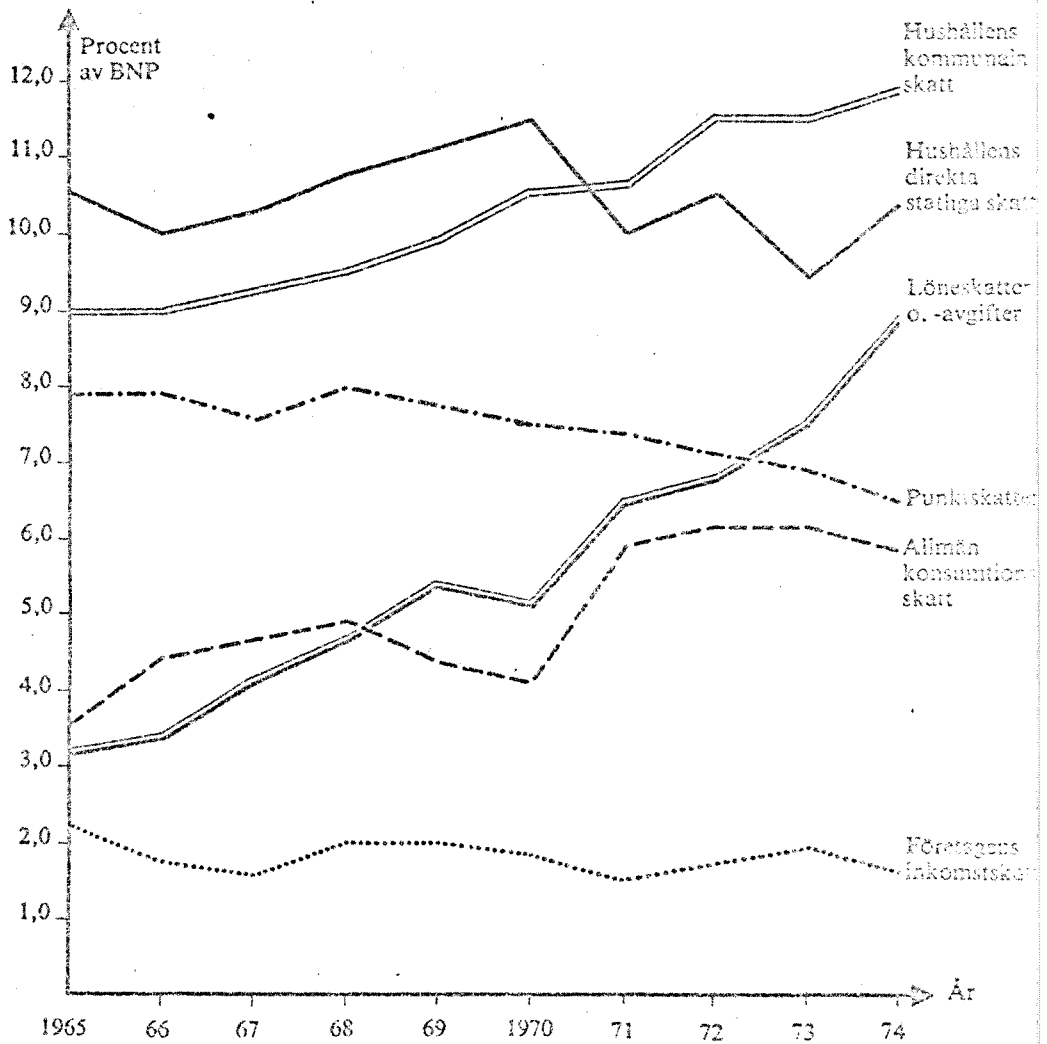
Det svenska skattesystemet består av många skattetyper. I tabell 2:1 och figur 2:1 ges en översikt av strukturen och dess utveckling under senare tid. Tabell 2:2 ger en bild av intäktsrelationen mellan de två viktigaste nu förekommande produktionsfaktorskatterna och personlig inkomstskatt respektive moms. De kraftiga ökningarna på senare år i uttagsprocenten för olika arbetsgivareavgifter framgår av tabell 2:3. Uttagsreglerna för arbetsgivareavgifter anges i kapitel 8 och olika typer av energiskatt presenteras utförligt i appendix.

Strukturella förändringar

Nationalekonomiska teoretiker har länge varit klara över att kraftiga öknings i den offentliga sektorn förr eller senare kräver att en växande andel av skattebördan läggs på låg- och mellaninkomsttagare. Vid ingången till 1950-talet var detta också uppenbart för de politiska beslutsfattarna i Sverige. Vad denna insikt i praktiken kommit att betyda framgår av tabell 2:4 i vilken ges en uppfattning om skattetryckets utveckling under perioden 1953-1974. I tabellen har inkomstskatt, arbetsgivareavgifter och oms/moms beräknats i procent av inkomsten för inkomstnivåer svarande mot den totala inkomstfördelningens kvartiler. Till arbetsgivareavgifterna hänför vi här såväl arbetsgivarnas socialförsäkringsavgifter som den allmänna arbetsgivareavgiften. Man observerar att en person som 1953 hade en inkomst som svarade mot nedre kvartilen betalade 5,9 % av sin inkomst i skatt. 1974 betalade motsvarande person 32,2 % i skatt. Tabellen ger alltså vid handen att det totala skattetrycket vid nedre kvartilen sedan 1953 mer än femdubblats, medan vi observerar en dryg tredubbling vid medianen och övre kvartilen.

Under 1900-talets första hälft präglades den skattepolitiska utvecklingen av de direkta skatternas växande betydelse. Särskilt framträdande blev efterhand den personliga inkomstskatten, som år 1950 svarade för inte mindre än 65 % av de samlade skatteintäkterna. Därefter inträdde, som framgår av tabell 2:4, ett trendbrott. 100 % av det totala skatteuttaget vid nedre kvartilen utgjordes år 1953 av inkomstskatt

Figur 2:1 Uttaget av olika skatteformer i relation till BNP
1965-1974



Totala skatteuttaget = summan av ovanstående
35,8 36,5 37,7 40,0 40,4 40,7 43,7 41,1 44,9

Källa: För perioden 1965—72, Revenue Statistics of OECD Member Countries 1965—1972.
För 1973 och 1974, material från SCB och RRV.

Figuren framtagen av TCO:s arbetsgrupp för skattefrågor.
TCO [1975].

Tabell 2:1 Det svenska skattesystemets strukturDet svenska skattesystemets struktur

	1965		1970		1974	
	Relativt % av BNP		Relativt % av BNP		Relativt % av BNP	
Hushållens direkta skatter	53	18,8	54	22,0	49	22,1
kommunala	(23)	(8,2)	(26)	(10,5)	(26)	(11,8)
statliga	(30)	(10,6)	(28)	(11,5)	(23)	(10,3)
Löneskatter och -avgifter	9	3,2	13	5,2	20	8,9
Punktskatter	22	7,9	19	7,5	14	6,4
Allmän konsumtions- skatt	10	3,7	10	4,2	13	5,7
Företagens inkomstskatt	6	2,2	4	1,8	4	1,7
	<u>100</u>	<u>35,8</u>	<u>100</u>	<u>40,7</u>	<u>100</u>	<u>44,8</u>

Källa: För 1965 och 1970, data ur Revenue Statistics of OECD Member Countries 1965—1972.
För 1974, material från SCB och RRV. Uppgifterna är preliminära.

Tabellen sammanställd av TCO:s arbetsgrupp för skattefrågor.
Se TCO [1975].

Tabell 2:2. Intäktsrelationen mellan produktionsfaktorskatter och vissa andra skatter

År	<u>Lagstadgade arbetsgivareavgifter</u>		<u>Skatt på energi och drivmedel</u>		Personlig inkomstskatt ¹⁾	Mervärde- skatt
	Social- försäkring	Allmän	Allmän	Övriga		
1967	5 953	0	935	2 099	25 051	6 359
1972	11 667	2 173	1 078	2 831	42 095	13 000 ²⁾
1974	19 323	5 230	1 636	2 027	52 458	14 030 ²⁾
1975	27 427	5 783			60 210	18 500 ²⁾

1) Avser statlig och kommunal inkomstskatt samt avgifter till sjukförsäkring och folkpension (skattedebiterade)

2) Avser budgetår

Tabell 2:3 Uttagsregler för arbetsgivareavgifter

År	Procentsats					
	ATP	Sjuk- försäkring	Yrkesskade- försäkring + diverse	Folk- pension	Allmän arbets- givare- avgift	Arbets- löshets- försäkring
1960	3	1,14	0,4	-	-	-
1965	7,5	1,5	0,4	-	-	-
1970	10	2,9	0,4	-	1,0	-
1973	10,5	3,2	0,4	-	4,0	-
1974	10,5	3,8	0,4	3,3	4,0	0,4
1975	10,75	7,0	0,4	4,2	4,0	0,4
1976	11,0	8,0	0,4	6,2	4,0	0,4

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

1976 infördes vissa nya avgifter vilka tillsammans svarar för en uttagsprocent på 0,7 procent. Vidare slopades 1976 maximeringen av andra socialförsäkringsavgifter än ATP-avgiften. 1975 infördes ett avdrag på 10 000 kronor (1976 18 000 kronor) vid beräkning av allmän arbetsgivareavgift för egna företagare.

Tabell 2:4 Inkomstskatt + arbetsgivareavgifter + oms/moms i procent
av bruttolön
 (Gift man med hushållsbiträde)

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

Anm.: Siffrorna inom parentes anger den del av skatten som utgörs av arbetsgivareavgifter (inkl arbetsgivarnas socialförsäkringsavgifter)+ oms/moms.

Källa: Jakobsson [1976].b]

mot endast 15 % år 1974. Utvecklingen mot en kraftig skärpning av skatteuttaget på låginkomsttagare har alltså skett parallellt med en ökning av antalet "finansieringsskatter".

Trenden mot ökad andel direkta skatter under detta sekels första hälft betingades främst av förändringar i den ekonomiska och politiska strukturen. Detta sammanhänger bl.a. med att hushållens inkomster med tiden kom att uppfattas som den i praktiken bästa mätaren på deras ekonomiska och sociala status och därmed på deras förmåga att betala skatt. En annan väsentlig fördel med inkomstskatten ansågs vara att den kunde differentieras efter skattebetalarnas personliga omständigheter. Hänsyn kunde t.ex. tas till variationer i familjestorlek. Somliga av inkomstskattens förespråkare gick så långt att de från teoretiska utgångspunkter hävdade att inkomstskatten ur rättvisesynpunkt var den bästa skatten. Det är emellertid att märka att detta argument grundades på en progressivt utformad inkomstskatt med en betydligt mer omfattande bas än vad som brukar förekomma i praktiken.

En modifierad personlig inkomstskatt

Mot bakgrund av det sagda är det av betydande intresse att diskutera varför utvecklingstrenden mot ökad inkomstbeskattning under detta sekels första hälft ej fortsatte under den därpå följande perioden. Ibland framförs den tanken att nuvarande skattetryck ej skulle ha kunnat realiserats med inkomstskatten som enda skattekölla. Vi skall här visa att detta från tekniska utgångspunkter inte hade varit något problem. Inkomstskatten kunde nämligen mycket väl ha givits en sådan utformning att den med upprätthållande av den skattemässiga utjämningsambition som kunnat registreras under 50- och 60-talen hade givit de skatteintäkter som totalt sett, från flera källor, flöt in till statskassan under denna period.

En sådan uppläggning skulle ha inneburit att den personliga inkomstskatten delats upp i två komponenter, nämligen en grundskatt och en tilläggsskatt. Den senare skulle därvid ha kunnat ges exakt den utformning, vad beträffar avdrag och skatteskalor, som det faktiska systemet har haft. Grundskatten däremot skulle ha utformats av en strikt proportionell inkomstskatt med bruttoinkomsten minskad med tilläggsskatten som bas. Om vi bortser från vissa effekter, som tas upp nedan, skulle detta arrangemang med lämpligt vald skattesats i grundskatten ha kunnat ge den önskade skatteintäkten vid oförändrad utjämnings. Detta följer av att grundskatten, såsom den skisserats här, inte i någon

riktning påverkar den utjämning av inkomsterna efter skatt som uppnåtts med tilläggsskatten. Detta skulle ej heller bli fallet med en generellt utformad moms som ju, om vi antar att hela den disponibla inkomsten konsumeras, är likvärdig med en proportionell skatt på inkomsten efter skatt.

Det belopp som skulle tas in av grundskatten skulle sålunda motsvara de intäkter som i verkligheten tagits in med varu- och produktionsfaktorskatte- skatter. Eftersom dessa faktiskt använda skatter är differentierade så att i momsfallet kapitalvaror och i fallet med produktionsfaktorskatten andra faktorer än arbetet är undantagna, kommer framför allt kapitalin- komster och sparande att drabbas hårdare i det modifierade inkomstskatte- systemet än i nuvarande system. Om detta inte ansetts önskvärt kunde emel- lertid det förra ha kompletterats med lättnader i företagsbeskattningen och höjda sparavdrag.

Ett system som det ovan diskuterade kunde möjligen ha bidragit till att öka skattebetalarnas överblick över det samlade skattetrycket. Dessutom kunde man vid i stort sett oförändrad progression i tilläggsskatten mildra marginal- effekterna i denna genom att överföra en del av dess egenskap som "finansier- ingsinstrument" på grundskatten. Så utformat skulle en modifierad inkomst- skatt komma att bestå av en utjämningsdel (tilläggsskatten) och en finansier- ingsdel (grundskatten).

Det hypotetiska systemet skulle i vissa avseende ha kunnat kritiseras på samma grunder som vår nuvarande inkomstskatt. Detta gäller t.ex. kritiken av systemet för att det drabbar olika inkomstslag olika hårt eller kritiken mot olika undantags- och avdragskonstruktioner.

Varför så många skattetyper?

I en analys av produktionsfaktorskatternas ökande betydelse kan det vara av intresse att allmänt behandla frågan om frivkrafterna bakom att man tar upp nya skatteformer i stället för att höja redan existerande skattesatser för att täcka den offentliga sektorns inkomstbehov.

Ett argument som på senare tid allt oftare framförts är att ett la- borerande med flera skatteformer varit politiskt nödvändigt för att öka skattetrycket i den utsträckning som skett. Tillspetsat kan tankegången formuleras så att politikermajoriteten har underkänt väljarmajoritetens bedömning av vad som är en lämplig storlek och tillväxttakt på den offent- liga sektorn. För att få sin vilja igenom har man därför, hävdas det, tvingats till otillfredsställande taktiska manövrer som att formulera skatteomläggningen i termer av svåröverskådliga skattepaket och/eller arbeta med "osynliga" skatter.

På många håll har man ställt sig skeptisk till hållbarheten i dessa argument. Man kan t.ex. peka på förhållandet att väljarna alltid i efterhand, när effekterna av ett komplicerat system åtminstone i stora drag blir klarlagda, har möjlighet att rösta ned regeringen. Det kan också anföras att bilden av skattetryckets utveckling för vissa kategorier av låginkomsttagare skulle te sig mindre dramatisk om man analyserade utvecklingen av nettoskattebetalningarna, dvs. differensen mellan skatter och transfereringar.

En annan förklaringsfaktor till införandet av moms och arbetsgivareavgifter kan vara att detta tett sig fördelningspolitiskt fördelaktigt eftersom man ibland antagit att dessa åtminstone till en del kommit att vila på företagen och därmed kommit att drabba företagens ägare. Vi skall senare diskutera hur det faktiskt förhåller sig med incidensen av dessa skatter men kan redan nu konstatera att det under den tidsperiod vi här analyserar rått osäkerhet bland ekonomer, särskilt beträffande arbetsgivareavgiftens incidens. I den mån det nämnda argumentet legat till grund för de nya skatternas införande kan vi därför konstatera att detta varit olyckligt eftersom man ju därmed har svävat i en relativ okunnighet om det fördelningspolitiska resultatet. Om det ansetts önskvärt att öka trycket på kapitalägarna hade detta i stället bort ske med metoder där incidensen varit mer entydig.

Den som ställer sig tveksam till ovannämnda argument får söka förklaringarna till de senaste decenniernas utveckling mot flera finansieringsskatter på annat håll. Man kan då peka på en rad andra aspekter på skattestrukturen som gör att det kan vara önskvärt med en bred arsenal av skattetyper.

Man kan då börja med att erinra om att ingen enskild skatt är helt perfekt. Alla skatter kan t.ex. väntas i något avseende påverka den incitamentsstruktur som råder i ekonomin. Det finns anledning tro att dessa rubbningar skulle bli allvarligare ju högre skattesatserna är. Detta talar för att man kan uppnå fördelar genom att arbeta med flera skattetyper så att varje skattesats kan hållas relativt låg. I samma riktning pekar det faktum att skattebetalarnas försök att leta upp kryphål i skattebestämmelserna eller rent av att med olagliga metoder reducera sina skattebetalningar kan väntas öka med skattesatsernas höjd.

Vidare gäller att man med ett skattesystem vill försöka uppnå även andra mål än att finansiera den offentliga sektorn. Dessa mål kan t.ex. vara av stabiliseringspolitisk eller strukturpolitisk natur. För att nå flexi

bilitet i dessa avseenden kan det vara värdefullt med en bred arsenal av skattetyper. Till sist kan vi peka på att våra internationella relationer kan kräva att vårt skattesystem ej avviker allt för mycket från dem som används i andra länder.

Kapitel 3. Ett perspektiv på aktuell skattedebatt¹⁾

Skattedebatten har på senare tid kretsat kring tre huvudproblem. ~~Dessa kan kallas~~ utbytesproblemet, finansieringsproblemet och rättviseproblemet. För att lösa dessa har förslag om en rad nya skatteformer framförts. Som exempel kan nämnas allmän råvaruskatt, olika bruttoskatter på företagen och progressiv utgiftsskatt på hushållen. Vidare diskuteras olika förändringar i den personliga inkomstskatten som t.ex. indexreglering av skatteskalen.

De framförda reformförslagen är emellertid av mycket olika natur och tar vart och ett sikte på att lösa endast något av de nämnda problemen utan hänsyn till de övriga. Det är därför motiverat med ett försök att systematisera de olika förslagen.

De tre problemen

Utbytesproblemet innebär att löntagarna har svårt att öka sina reala disponibla inkomster genom avtalsförhandlingar eller ökade arbetsinsatser. Det reala utbytet av inkomstökningar blir lågt. Problemet är en direkt följd av att skattesystemet används i inkomstutjämnande syfte. Det andra problemet sammanhänger med att man i vida kretsar uppfattar en fortsatt ökning av den offentliga sektorns andel av vår ekonomi som önskvärd. Samtidigt tvivlar man ofta på möjligheterna att åstadkomma denna ökning med nuvarande uppsättning av skatter. I denna mening föreligger alltså ett finansieringsproblem. Det tredje problemet gäller principen att skattesystemet skall ge "lika behandling av lika". Kärnan i detta rättviseproblem är att avgöra under vilka omständigheter två skatteskyldiga skall anses ha samma skatteförmåga. Skall inkomsten eller konsumtionen användas som kriterium på skatteförmågan? Hur skall man vid beskattningen ta hänsyn till omkretser i familjestorlek?

Utjämning kontra utbyte.

Under efterkrigstiden har den personliga inkomstskatten svarat för en stor men sjunkande andel av den offentliga sektorns intäkter. Ur inkomstutjämnings synpunkt har den emellertid alltid varit den i särklass viktigaste skattetyper. Detta är en viktig anledning till att skattediskussionen fokuserats kring inkomstskatten.

1) Dessa synpunkter har tidigare i förkortad form presenterats i en tidningsartikel utarbetad av författaren i samarbete med Ulf Jakobsson, IUI. Se Jakobsson & Normann [1974]

En hög progressivitet i skattesystemet ger en kraftig utjämning mellan hushållens inkomster efter skatt. Den gör det emellertid också svårt för löntagarna att genom avtal eller egna insatser öka sin reala disponibla inkomster. Det föreligger alltså en motsättning mellan utjämningsambitionen och löntagarnas krav på reallt utbyte av förhandlingar eller ökade arbetsinsatser.

Mått på progressiviteten

Motsättningen kan enkelt illustreras med hjälp av progressivitetsmättet, elasticiteten i inkomsten efter skatt (e), som anger den procentuella ökningen i inkomsten efter skatt vid en enprocentig ökning i inkomsten före skatt.¹⁾ I ett proportionellt skattesystem är e lika med 1, medan e i ett progressivt system alltid är mindre än 1. Om e är 0,6 vilket för närvarande är fallet i normala lönelägen, leder en ökning av lönen med 10 % till att inkomsten efter skatt ökar med 6 %. Om inflationen samtidigt är 7 %, vilket varit vanligt under 1970-talet, blir slutresultatet en sänkning av den reala inkomsten efter skatt med 1 %. Detta illustrerar väl vad vi ovan kallat utbytesproblemet.

Att ökningen i inkomsten efter skatt blir lägre för en individ ju lägre e är innebär att skillnaderna mellan olika individers inkomster efter skatt reduceras när e minskar. Av detta framgår att e också är ett mått på den inkomstutjämning skattesystemet ger. Om t.ex. skillnaden i inkomst före skatt är 50 % mellan två inkomsttagare blir skillnaden i inkomst efter skatt 40 % vid ett e på 0,8. Om e sänks till 0,6 reduceras sistnämnda skillnad till 30 % ($=0,6 \cdot 50 \%$).

Utbytesproblemet kan vid given utjämningsambition inte lösas genom en allmän sänkning i skatteuttaget. Progressiviteten, dvs. e, är nämligen beroende av relationen mellan marginals-katten och den genomsnittliga skatten. En viss progressivitet kan nås vid låga värden på genomsnittlig skatt och marginals-katt, såväl som vid höga värden. Av detta följer att progressiviteten och därmed utbytesproblemet är oberoende av skatteintäkternas storlek.

Skärpning av motsättningen

Om man betraktar inkomstskattens utformning under vilket som helst av åren 1950-1970 finner man att e varierade påfallande litet med storleken på inkomsten före skatt. En jämförelse mellan de olika åren visar också att e låg på nivån 0,8 hela tiden. Skattereformen 1971 ökade progressiviteten och under 1970-talet har e successivt sänkts ned mot nivån 0,6. Den skattemässiga inkomstutjämningen har alltså ökat under senare år samtidigt som utbytesproblemet har försvårats.

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

Om också transfereringsidan beaktas blir progressivitetsökningarna under 1970-talet än mer markerade. I det samlade skatte- och bidragssystemet har e för de grupper som har bostadstillägg blivit så låg som 0,2-0,3.¹⁾

Sänkt utbyte i kombination med ökat skatteuttag har medfört att den s.k. skatteautomatiken har ökat. Av en ökning i hushållens totala inkomstsumma går 1974 55 % till inkomstskatt utan att några skattesatser förändras. Motsvarande siffra var år 1960 40 %.

Förslag till lösningar

Om man vill upprätthålla de skattemässiga utjämningsambitionerna kan utbytesproblemet inte lösas genom att man tillgriper någon av de nya skatteformer som föreslagits. Lösningen ligger i stället i förändringar inom ramen för inkomstskatten. De möjliga lösningarna förefaller vara av tre slag och det är viktigt att observera att alla dessa leder till att den offentliga sektorns intäktsökningar från inkomstskatten reduceras.²⁾

En lösning som tar sikte på att öka utbytet av avtalsmässiga inkomstökningar är att avtalsrörelserna kompletteras med skattesänkningar. Skattesänkningarna kan därvid avpassas så att progressiviteten och därmed inkomstutjämnningen lämnas oförändrad eller t.o.m. ökas. Denna tanke fick sitt egentliga genombrott för ett par år sedan. Metoden användes i avtalsrörelsen 1973/74, där den kraftiga sänkningen i inkomstskatten endast i viss mån motverkades av den samtidiga höjningen i arbetsgivaravgifterna och kommer också att ligga till grund för de kommande avtalsförhandlingarna. Lösningen har kritiserats på olika grunder. En invändning är att metoden kräver statens inblandning i varje avtalsrörelse, en annan att den är så starkt inriktad på löntagarnas situation.

Ett förslag till lösning av utbytesproblemet som inte kräver statlig inblandning i varje avtalsrörelse är en indexreglering av inkomstskatten. Också en sådan åtgärd ökar utbytet av avtalsmässiga inkomstökningar vid given progressivitet, vilket innebär att man inte behöver slå av på utjämningskravet. Kravet på indexreglering drivs för närvarande hårt av flera politiska och fackliga organisationer men möts också av ett omfattande motstånd. Motståndarnas främsta argument är att en indexreglering skulle reducera flexibiliteten i fördelnings- och konjunkturpolitiken.

De nu nämnda lösningarna på konflikten utbyte kontra utjämnning underlättar, om de ej motverkas av andra finanspolitiska åtgärder, möjligheterna för löntagarna att nå en real avtalsmässig inkomstökning. Om löntagarna emellertid

1) Se t.ex. Matthiessen [].

2) En kvantitativ analys av vad de olika metoderna skulle ha givit för resultat under 1970-talet ges i Jakobsson & Normann [1975].^b

därutöver försöker uppnå en ökning i de reala disponibla inkomsterna genom att t.ex. arbeta på övertid, drabbas de emellertid med full kraft av progressiviteten. Den enda möjliga lösningen på detta problem ligger i att via en minskning av progressiviteten helt enkelt slå av på det skattemässiga utjämningskravet. Denna lösning har flera förespråkare som också pekat på möjligheten att i ökad utsträckning använda inriktningen på de offentliga utgifterna som ett medel i fördelningspolitiken.

Finansieringsproblemet

Alla lösningarna på utbytesproblemet innebär att automatiken i inkomstskatten reduceras (indexreglering och sänkning av progressivitet) eller motverkas (upprepade skattesänkningar). Detta betyder att om den "historiska" intäktsutvecklingen skall upprätthållas eller eventuellt ökas måste man ta till andra skatte-källor. Det är här de skatter som föreslås tagna direkt ur produktionen ("produktionsskatter") kommer in i bilden som komplement till moms och arbetsgivareavgifter. De nya "produktionsskatter" som föreslagits är i första hand råvaruskatter, bruttoskatter på företagen (bruttoutgiftsskatt eller bruttointäktskatt) och allmänna produktionsfaktorskatter. Sådana skatter har analyserats i en rad offentliga utredningar under efterkrigstiden. Av olika skäl har de emellertid därvid alltid avvisats. Detta behöver dock inte innebära att de inte skulle stå sig vid en förnyad prövning mot en delvis annan bakgrund.

Neutrala skatter?

Vanligen tänker man sig att "produktionsskatterna" skall tas ut med en fix skattesats, applicerad på respektive skatteunderlag. I denna mening är de alltså proportionellt utformade. Att av detta dra slutsatsen att de inte skulle påverka den skattemässiga inkomstutjämnningen vore dock förhastat. Vanligtvis antar man att alla "produktionsskatter" på längre sikt övervältras på ägarna av produktionsfaktorerna. Eftersom faktorinkomsterna inte är fördelade proportionellt mot de enskilda hushållens totala inkomster kan den fördelningspolitiska effekten bli progressiv eller regressiv, beroende på vilken produktionsfaktor som beskattas.

Sannolikheten att en skatt skall vara fördelningspolitiskt neutral ökar emellertid ju mer omfattande dess underlag är. En generell produktionsfaktor-skatt eller en allmän utgiftsskatt på företagen är därför mer neutral än en arbetsgivareavgift. De förstnämnda skatterna drabbar ju, förutom löneinkomster, även kapitalinkomster och ersättningar till andra produktionsfaktorer som t.ex. råvaror.

En generell slutsats om "produktionsskatternas" fördelningspolitiska verkningar är sålunda, om inte ett förslag närmare preciseras, helt omöjlig. Det är emellertid klart att om man strävar till neutralitet i dessa skatters utformning så påverkas det ovan diskuterade utbytesproblemet för löntagare inte i någon riktning av dessa skatters införande.

Rättviseproblemet

Förutom att nya "produktionsskatter" har föreslagits har också införandet av en progressiv utgiftsskatt på hushållen diskuterats. Det centrala argumentet för denna skatt är att skattesystemet för närvarande ej ger en lika behandling av olika inkomstslag. Särskilt påtaglig är den lägre beskattningen av realiserade kapitalvinster, vilket kan ge upphov till negativa effekter inte minst för den allmänna skattemoralen. I ett system med personlig utgiftsskatt är årlig konsumtion det skatteunderlag på vilket skattesatserna appliceras. Med ett sådant arrangemang når man automatiskt en likformig beskattning av alla inkomstslag.

Utgiftsskatt kontra inkomstskatt

Likheterna mellan en inkomstskatt och en personlig utgiftsskatt är egentligen ganska stora. Den senare kan i princip erhållas från den förra genom två åtgärder. Först vidgas det skattemässiga inkomstbegreppet så att realiserade kapitalvinster (eventuellt också arv, gåvor m.m.) beskattas med samma skattesatser som övriga inkomstslag. Detta torde vid oförändrade skattesatser leda till en viss ökning i skatteintäkterna. Den andra åtgärden är att man medger avdrag för det årliga nettosparandet.

Vid en utgiftsskatt kommer sparandet att beskattas när det används för konsumtion. Den dubbelbeskattning av sparandet som en inkomstskatt innebär kommer att upphöra. Detta betyder att den ökning i skatteintäkterna som den första åtgärden skulle ge kommer att motverkas. Summa summarum finns det inte anledning tro att nettoeffekten på skatteintäkterna vid en övergång till utgiftsskatt skulle vara av någon större betydelse.

Inkomstskatten kvar

Utgiftsskattens förespråkare har emellertid inte föreslagit att inkomstskatten helt skall slopas till förmån för utgiftsskatten. Däremot menar man att utgiftsskatten framgent bör vara medlet för att nå önskad inkomstutjämnings (= en lämplig avvägning av skattetrycket på hushåll med olika skatteförmåga). En sådan reform skulle inte lösa utbytesproblemet om nuvarande ambitioner att utjämna löntagarnas inkomster efter skatt bibehålles.

Som vi tidigare påpekat är progressiviteten i en viss skatt oberoende av hur stora skatteintäkter den ger. En personlig utgiftsskatt som uppfyller givna utjämningskrav kan därför, om man så önskar, hållas på en låg intäktsnivå. För att hålla de samlade skatteintäkterna oförändrade vid en eventuell reform kan man då behålla en proportionellt utformad inkomstskatt. Frikopplad från utjämningsambitionerna skulle denna sannolikt bli lättare att höja i framtiden än i sin nuvarande utformning.

Om emellertid denna reviderade inkomstskatt baseras på samma inkomstbegrepp som för närvarande, kommer även i fortsättningen de realiserade kapitalvinsterna att beskattas lägre än arbetsinkomster. Den lösning av rättviseproblemet som en personlig utgiftsskatt erbjuder kräver således att denna helt och hållet ersätter inkomstskatten.

En perfekt skatt?

Av vår diskussion har det framgått att man tilldelat skattesystemet flera uppgifter. En lista på mål för skattepolitiken kan i själva verket göras mycket lång. Vår analys av den aktuella skatteproblematiken har också visat hur konflikter kan uppstå om man försöker nå flera mål med samma skatteform.

Det är vanligt att vårt nuvarande skattesystem liknas vid ett lapptäcke. Denna liknelse kan emellertid vara i hög grad vilseledande. Det är nämligen helt omöjligt att klara alla de krav man ställer på ett skattesystem om detta består enbart av en eller ett par skattereformer. Ett försök att hitta Den Perfekta Skatten, som löser alla våra skattepolitiska problem nu och för all framtid, är därför dömt att misslyckas.

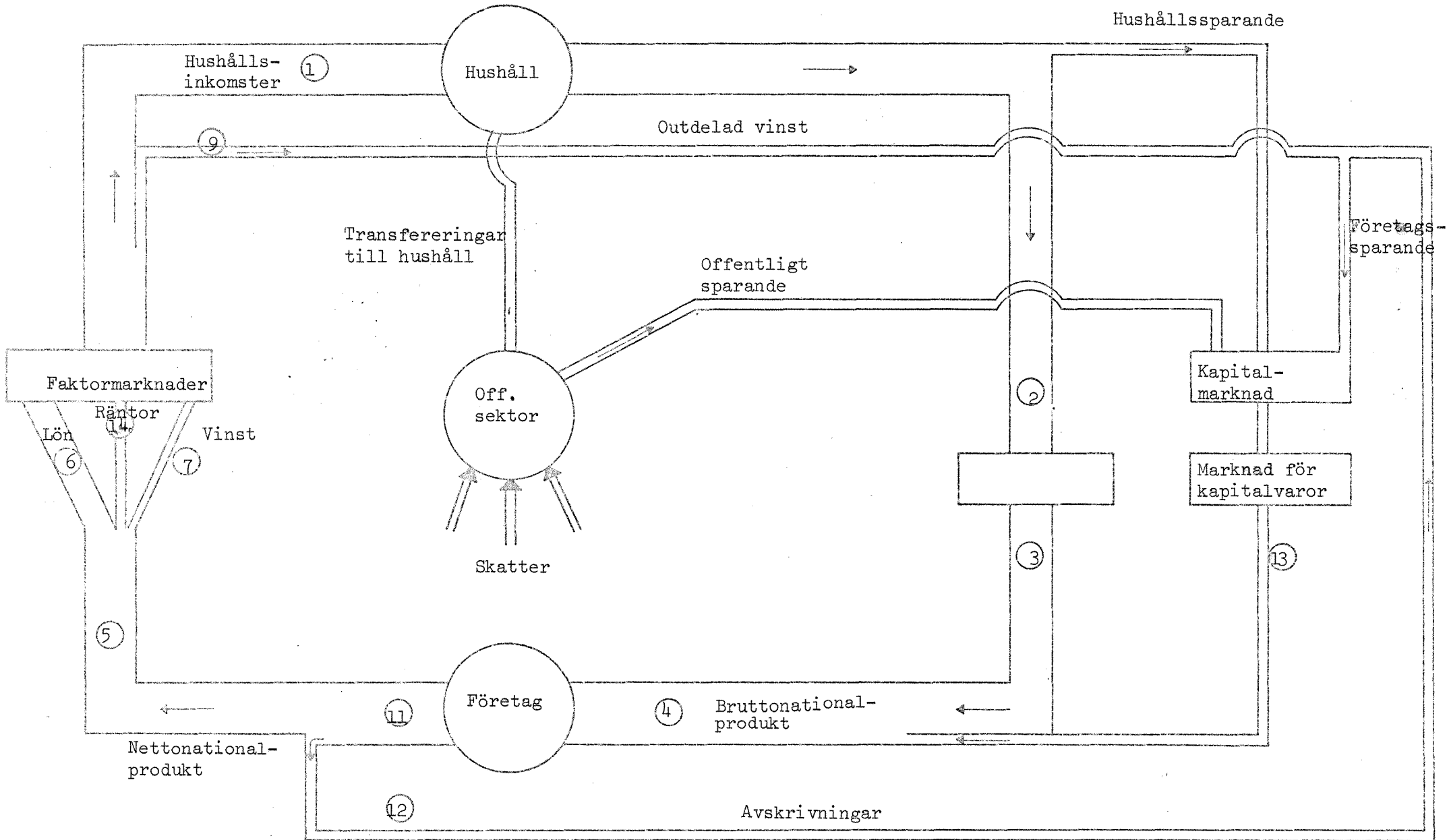
Kapitel 4. Beskattning av produktionen

Inledning

Som vi sett är det svenska skattesystemet uppbyggt av många skattetyper. Med få undantag, av vilka förmögenhetsskatten är det viktigaste, har alla dessa skatter en direkt anknytning till det löpande produktionsresultatet. De huvudsakliga skillnaderna är dels att de tas ut i olika led (av olika agenter) vid inkomsternas flöde från producenter till inkomsttagare/konsumenter och tillbaka igen, dels att skatteunderlagen (baserna) är olika omfattande. Genom att knyta an till en enkel kretsloppsmodell för inkomsterna i ekonomin skall vi inledningsvis illustrera dessa påståenden. I anslutning härtill kommer också den inbördes relationen mellan olika typer av skatter att belysas.

Mycket förenklat kan inkomsternas kretslopp i en ekonomi utan utrikes-handel illustreras som i figur 4:1. Agenterna i ekonomin är då hushåll, företag och offentlig sektorn. Låt oss till att börja med bortse från den offentliga sektorn. Alla produktionsfaktorer ägs direkt eller indirekt av hushållen. Dessa produktionsfaktorer säljs på faktormarknaden av hushållen till företagen som producerar varor. Inkomsten till sina faktorköp erhåller företagen genom att sälja sin produktion på varumarknaderna. Betalningsströmmarna från inkomsttagare/konsumenter till företagen och tillbaka igen går således medsols i figuren. Mot dessa betalningsströmmar går reala strömmar av varor och faktorer. I nationalräkenskapsstatistiken använder man sig av två principiellt olika metoder när varor skall mäta den totala produktionen i samhället (BNP), nämligen realmetoden respektive inkomstmetoden. Vid realmetoden mäter man värdet av den del av produktionen som går till slutlig användning (utgiftsmetoden) eller därigenom att man summerar förädlingsvärdena i ekonomin (förädlingsvärde-metoden). Vid inkomstmetoden kan man antingen välja att summera företagens samlade kostnader (faktorkostnadsmetoden) eller att summera hushållens samlade inkomster. Det intressanta är nu att man i en enkel ekonomi med fullständig konkurrens ger dessa fyra mätmetoder samma resultat beträffande storleken på den totala produktionen. Detta förhållande, som naturligtvis modifieras något när vi ökar modellens realism, är fundamentalt för förståelsen av sambandet mellan olika typer av beskattning.

Figur 4:1



När vi inför offentlig sektor i figur 4:1 tänker vi oss för enkelhets skull att den offentliga sektorn begränsar sin verksamhet till att i fördelningspolitiskt syfte med hjälp av en liten personalstab transferera inkomsten till hushållssektorn. För att upprätthålla samhälls-ekonomisk balans vill man införa en skatt. Rent allmänt gäller att skatter kan tas ut av olika subjekt och läggas på olika objekt. Om man t.ex. vid en konsumtionsskatt låter köparen vara subjekt (erlägga skatten) kommer utgiftsbeloppet att vara objekt (=skattebas). Låter man i stället säljaren vara subjekt blir försäljningsintäkten skattebas.

De numrerade punkterna i figuren anger ett antal ställen i kretsloppet där man kan ansätta en skatt. Varje punkt anger således en skattebas. Genom att flödesangivelserna i figuren har givits olika tjocklek har vi grovt indikerat storleksrelationerna mellan skattebaserna. I figuren identifierar vi följande skatter av vilka endast vissa i mer eller mindre modifierad form kommer till användning i Sverige för närvarande.

1. Personlig inkomstskatt.
2. Personlig utgiftsskatt.
3. Varuskatt på konsumtionsvaror.
13. " " kapitalvaror.
4. Skatt på företagens intäkter.
11. " " " kostnader.
12. " " avskrivningsmedel.
5. Generell produktionsfaktorskatt.
6. Löneskatt.
7. Vinstskatt.
9. Skatt på outdelade vinster.
14. Skatt på räntor.

Vill man nu lägga en skatt på hela det löpande produktionsresultatet kan man tänka sig följande kombinationer:

- a) Varuskatt på konsumtions- och kapitalvaror $\sim 3 + 13$
avsedda för slutlig användning
- b) Skatt på företagens intäkter efter ~ 4
avdrag för skatt på insatsvaror (BNP-MOMS)
- c) Skatt på företagens kostnader efter ~ 11
avdrag för skatt på insatsvaror
(Nonkumulativ bruttokostnadsskatt)

- d) Personlig inkomstskatt kombinerad med $\sim 1 + 9 + 12$
 skatter på outdelad vinst och avskrivnings-
 medel

Av vad som sades ovan om olika sätt att mäta det totala produktionsresultatet följer att alla dessa kombinationer ger samma skatteintäkter om skattesatsen genomgående är densamma. Skattebasen är ju i samtliga fyra fall lika med BNP. Dessutom gäller att kombinationerna, under våra förenklade förutsättningar, är fullständigt ekvivalenta till sina allokerings- och fördelningspolitiska verkningar. De resulterar nämligen i samma uppsättningar relativa varu- och faktorpriser.

Om man av någon anledning vill undanta investeringsverksamheten från beskattning kan man i stället för BNP låta den totala konsumtionen utgöra skattebas. Skatten kan då antingen utformas som en varuskatt på konsumtionsvaror (3) eller som en personlig utgiftsskatt (2). Vid samma skattesatser är dessa alternativ ekvivalenta i ovannämnda mening. Den principiella skillnaden är av administrativ natur i det att den personliga utgiftsskatten tas ut av köparen medan varuskatten tas ut av säljaren. En potentiellt mycket viktig egenskap hos utgiftsskatten är emellertid att den genom sin personanknytning kan göras progressiv. Varuskatten kan utformas som en ettledsskatt eller som en flerledsskatt. Den omsättningsskatt vi hade i Sverige fram till 1968 var av det första slaget medan den efterträdande mervärdeskatten på konsumtionsvaror (K-MOMS) var av det senare. Man kan argumentera för att det vid beskattning av produktionsresultatet är rimligt att undanta avskrivningsmedlen. Detta betyder att man i stället för BNP väljer att låta nettonationalprodukten (NNP) utgöra skattebas. En sådan skatt representeras i figur 4:1 av den generella produktionsfaktorskatten (5), som ibland också kallas mervärdeskatt av inkomsttyp (I-MOMS). Denna är i sin tur ekvivalent med

- a) Löneskatt kombinerad med skatter på $6 + 7 + 14$
 räntor och företagens nettovinst
- b) Personlig inkomstskatt kombinerad med $1 + 9$
 skatt på outdelad vinst

Företagsskatter

Om man väljer att klassificera skatter efter skattesubjekt, dvs. efter vem som har att erlägga dem¹⁾, kan man som företagsskatter räkna följande: nettovinstskatt, bruttoskatter och selektiva varu- och produktionsskatter. I det följande skall vi gå in på en närmare granskning av de båda senare skattetyperna, vilka tillsammans i debatten ofta kallats "produktions-skatter"²⁾. Nettovinstskatten kommer vi i stort sett att lämna därhän i denna skrift.³⁾

Bruttobeskattning

I slutet av 1940-talet och början av 1950-talet formulerades omfattande kritik mot den svenska bolagsskatten.⁴⁾ Genom sin utformning som en nettovinstskatt ansågs det bland annat att den drabbade högeffektiva, vinstgivande företag hårdare än andra. Dessutom anfördes att avdragsrätten för utgifter kunde inverka menligt på företagens kostnadsmedvetande. Denna kritik har sedan dess föranlett tre statliga utredningar att undersöka

1) Observera att fastställandet av ett formellt skattesubjekt inte säger något om vem som bär skatten genom minskad realinkomst. Vi återkommer till denna incidensproblematik i senare kapitel. Den ofta förekommande indelningen av skatter i direkta och indirekta skatter anses vanligen ske med skattebäraren som indelningskriterium. I de fall där skattesubjekt och skattebärare sammanfaller är skatten direkt, annars indirekt. Med denna definition uppfattas vanligen konsumtionsskatter och arbetsgivareavgifter som indirekta medan den personliga inkomstskatten är direkt.

2) Jfr kapitel 3.

3) Effekterna av denna skatt analyseras för företagsskatteberedningen av Jan Södersten. Se Södersten [1976].

4) Se t.ex. 1950 års långtidsutredning

möjligheterna för en övergång till en eller annan form av bruttobeskattnings av företagens intäkter eller utgifter.¹⁾

Begreppet bruttobeskattnings av företag har egentligen ingen klar avgränsning. Här skall vi emellertid till denna kategori föra alla generella eller i det närmaste generella skatter som beräknas på företagens bruttoutgifter eller bruttointäkter. Skatter som läggs på en enstaka (ev. ett fåtal vara (-or) eller produktionsfaktor (-er) benämner vi selektiv varuskatt respektive selektiv produktionsfaktorskatt.²⁾ Självfallet kommer man vid ett försök att klassificera samtliga aktuella skatter enligt denna indelning i gränsdragningsproblem. Dessa har vi emellertid icke anledning att uppehålla oss vid i detta sammanhang. För att precisera innebörden av vår definition på bruttoskatt kan vi börja med att sortera ut dem som i figur 4:1 tillhör denna kategori, nämligen:

a) Varuskatt på konsumtionsvaror	3
b) " " kapitalvaror	13
c) Skatt på företagens intäkter	4
d) " " " utgifter	11
e) Generell produktionsfaktorskatt	5

Inom allmänna skatteberedningen gjorde man ett försök att från bruttoskatterna skilja ut vad man vanligen kallar generella konsumtions-skatter, i listan ovan representerad av a). Denna uppdelning byggde på vissa antagna skillnader i överväringen, skillnader som i ljuset av senare teoriutveckling ter sig än mera dubiösa nu än de gjorde redan för allmänna skatteberedningen. Eftersom vår uppgift ej kräver en ytterligare indelning avstår vi här från detta. Olika skatters incidens skall vi emellertid återkomma till i senare kapitel.

Vi övergår nu till att närmare diskutera hur en bruttoskatt på företagen kan utformas. Låt oss ta som utgångspunkt en definition av vinsten på ett företags verksamhet. Vinsten (V) på det totala kapitalet (driftsöverskottet) kan skrivas:

$$V = O - (M + W + A) \quad (1)$$

1) Förslag till ändrad företagsbeskattnings SOU 1954:19.
Den statliga indirekta beskattnings SOU 1957:13.
Nytt skattesystem SOU 1964:25.

2) Mutén [1955] diskuterar ingående terminologin på företagsbeskattnings område. Vi ansluter oss här till dennes definitioner.

där O står för bruttoproduktionsvärdet vilket, om vi bortser från lagerförändringar, sammanfaller med de totala försäljningsintäkterna. M representerar kostnader för inköpta råvaror och halvfabrikat, W står för lönesumma och A anger avskrivningar. I dessa termer kan vi parentetiskt ange skatteunderlaget för nettovinstskatten som $V-R$, där R står för räntekostnader för främmande kapital. Vinsten på företagets egna kapital (V_E) kan nu, om vi bortser från nettovinstskatt, definieras som

$$V_E = O - C \quad (2)$$

där $C = M+W+A+R$ betecknar företagets totala kostnader. V_E kan användas vid utdelning eller till sparande i företaget.

I figur 4:2 presenteras ett antal bruttoskatter, som vid olika tidpunkter varit föremål för diskussion i Sverige. Figuren är uppställd så att en jämförelse mellan baserna skall underlättas. I den övre halvan anges kumulativa bruttointäkts-, bruttoutgifts- och bruttokostnadsskatter, medan i den nedre halvan anges nonkumulativa motsvarigheter. Den principiella skillnaden mellan en kumulativ och en nonkumulativ bruttoskatt är att i skatteunderlaget för den förra ingår utgifter för råvaror och halvfabrikat (M).

Basen för en kumulativ bruttointäktsskatt är lika med företagets totala försäljningsintäkt (O) och kan med den terminologi vi introducerat skrivas:

$$O = M + \left[W+A+R+V_E \right] \quad (3)$$

Uttrycket inom klammer motsvarar företagets bruttoförelägningsvärde (BF), vilket betyder att intäktsskattens bas, som i figur 4:2, också kan skrivas:

$$O = M + BF \quad (4)$$

Figur 4:2 Relationen mellan baserna för olika bruttoskatter

Skattetyyp	Skatteunderlag
1. <u>Kumulativ:</u>	
Bruttointäktsskatt	$O = M + BF$
- kostnadsskatt	$C = M + BF - V_E$
- utgiftsskatt	$U = M + BF - V_E + I^n$
2. <u>Nonkumulativ:</u>	
Bruttokostnadsskatt	$C' = C - M$
- utgiftsskatt	$U' = U - M$
- intäktsskatt	
a) MOMS av BNP-typ (BNP-MOMS)	$BNP-MOMS = O - M = BF$
b) MOMS av inkomsttyp*(I-MOMS)	$I-MOMS = O - M - A = NF$
c) MOMS av konsumtionstyp (K-MOMS)	$K-MOMS = O - M - A - I^n$

* = generell produktionsfaktorskatt

Skillnaden mellan kumulativa bruttointäkts- och bruttokostnadsskatter är att i de senare beskattas inte vinsten på eget kapital (V_E). Vid en bruttokostnadsskatt (och en bruttointäktsskatt) beskattas investeringarna efter hand som de deprecieras. En bruttoutgiftsskatt belastar å andra sidan, genom att nettoinvesteringarna (I^N) ingår i basen, hela investeringen på en gång vid investeringstillfället.

Gemensamt för de kumulativa bruttoskatterna är, som sagt, att avdrag ej medges för råvaruinköp m.m. (M). En viktig konsekvens av detta kan beskrivas på följande sätt:

Låt oss anta att en konsumtionsvara framställs i flera produktionsled. Värdet på slutprodukten, dvs. konsumentpriset, är då lika med summan av förädlingsvärdena i de olika leden. Om nu en bruttoskatt införs på försäljningsintäkten i varje produktionsled kommer det totala skatteunderlaget att överstiga varans pris. Detta betyder att skattebelastningen blir högre än vad som skulle bli fallet om skattesatsen applicerades direkt på konsumentpriset. Skatten ger upphov till en kumulativ effekt. En följdkonsekvens av detta är att skattebelastningen, uttryckt i procent av konsumentpriset, kommer att variera med produktions- och distributionsteknik.

En vara som under sin väg till den slutlige konsumenten passerar många produktions- och distributionsled kommer att beskattas hårdare i förhållande till värdet på slutprodukten än en vara där produktion och distribution är mer integrerad. Effekten av detta blir att relativpriserna inklusive skatt på slutprodukterna utsätts för en störning. Detta kan i sin tur leda till en rad allokerings effekter i ekonomin. Som exempel kan nämnas att företag som konkurrerar om marknadsandelar på marknader för likadana eller likartade produkter kan påverkas i olika grad kostnadsmässigt, beroende på olika produktionsstruktur. Eftersom möjligheterna till prishöjningar på grund av konkurrenssituationen är begränsade kommer vinstrelationerna mellan företagen att påverkas åtminstone på kort sikt.

I det längre perspektivet kan man emellertid förutse att en kumulativ skatt bl.a. utlöser tendenser till vertikal integration. Dessa allokerings effekter, som naturligtvis delvis yttrar sig i fusioner och företagsnedläggelser, innebär att skillnaderna i lönsamhetsnivån kommer att utjämnas bland de kvarvarande företagen i branschen.

De skattebetingade incitamenten till ökad vertikal integration uppfattas vanligen som en mindre önskvärd effekt. I 1950- och 1960-talens stora skatteutredningar i Sverige anfördes sålunda integrationseffekten

som huvudskälet till att man intog en avvisande hållning till kumulativa bruttoskatter. Den internationella utvecklingen på företagsbeskattningsområde innebär också att skatter med kumulativa effekter har minskat i betydelse.

En annan aspekt på de kumulativa skatterna är att de leder till svårigheter när det gäller behandlingen av de varor som importerats och exporteras. För att inte de importerade varorna skall gynnas av de inhemska skattebestämmelserna krävs att importen beskattas i samma utsträckning som de inhemskt producerade varorna. Analogt måste skatten avlyftas från exportvarorna. På grund av den ojämna skattebelastningen på olika varor blir införandet av sådana korrektioner en svårhanterlig uppgift som kräver ett omfattande regelsystem. Det har också anförts att avlyftet respektive påslaget måste sättas i underkant för att inte våra handelspartners skall vidta motåtgärder.

Nonkumulativa bruttoskatter

Inom ramen för bruttobeskattning av företagen kan man undgå kumulativa effekter genom att undanta inköpta råvaror och halvfabrikat från beskattning. Med ett sådant avdrag bildar man nonkumulativa motsvarigheter till de kumulativa bruttoskatterna. I figur 4:2 anges baserna för sådana motsvarigheter. Den nonkumulativa bruttointäktsskatten svarar precis mot en allmän varuskatt på konsumtions- och kapitalvaror avsedda för slutlig användning. Företagens hela bruttoföreläggningsvärde (BF) kommer att ingå i skattebasen, vilket betyder att denna för ekonomin som helhet blir liktydig med bruttonationalprodukten (BNP).

En allmän varuskatt kan utformas antingen som en ettledsskatt som utgår när varan går till slutlig användning eller som en flerledsskatt, där bruttoföreläggningsvärdet beskattas i varje produktions- och distributionsled på vägen fram till den slutliga användaren. I det senare fallet kan skatten karaktäriseras som en mervärdeskatt av BNP-typ (BNP-MOMS).

På grund av att avskrivningarna ingår i basen för BNP-momsen kommer även denna att innehålla ett visst kumulativt inslag. Beskattningen av ersättningsinvesteringarna i de kapitalvaruproducerande sektorerna innebär nämligen att de kapitalföremål som i de konsumtionsvaruproducerande sektorerna används för att ersätta utslitna maskiner innehåller ett element av skatt. Beskattningen av ersättningsinvesteringar (avskrivningarna) även i det konsumtionsvaruproducerande ledet leder därför till en viss dubbelbeskattning. Helt kan man undvika kumulativa effekter endast genom

att begränsa skatteunderlaget till företagens nettoförädlingsvärde eller del därav.

Den generella produktionsfaktorskatten

En skatt på företagens nettoförädlingsvärden ($NF=BF-A$), vilken är ekvivalent med en skatt på nettonationalprodukten, torde inte kunna utformas som en ettledsskatt i det sista distributionsledet före slutlig användning. För att ersättningsinvesteringarna skall kunna särskiljas måste skatten tas ut av de enskilda företagen. Detta kan ske genom att skatten formuleras som en mervärdeskatt av inkomsttyp (I-MOMS) eller, vilket är samma sak, som en generell produktionsfaktorskatt.

För en sådan skatt talar, i jämförelse med de tidigare diskuterade, dels att den är strikt nonkumulativ, dels att den undantar de investeringar som krävs för att hålla produktionsapparaten intakt över tiden. Att benämningen generell produktionsfaktorskatt är adekvat framgår av att, som vi påpekade i anslutning till figur 4:1, denna skatt ger en likformig skattemässig behandling av löner, vinster och räntor. Likheterna med en proportionell inkomstskatt som uttas av hushållen är betydande.

Inom ramen för den typ av skatter vi nu diskuterar kan realkapitalbildningen ytterligare stimuleras genom att skatten utformas som en mervärdeskatt av konsumtionstyp (K-MOMS). I detta fall kommer de kapitalvaruproducerande sektorerna att undantas från beskattning. I ett senare kapitel skall vi mer ingående behandla effekterna av såväl en generell produktions-skatt som en K-MOMS.

Selektiva produktionsfaktorskatter

De bruttoskatter som nu diskuterats bygger alla på vittomfattande skatteunderlag (breda baser). Detta betyder att de kan ge stora skatteintäkter vid låga skattesatser. Denna aspekt är väsentlig när man till den offentliga sektorn vill dra in stora skatteintäkter utan att påverka resursallokeringen i alltför stor utsträckning. Av flera skäl kan man emellertid även förse skattesystemet med en del selektiva inslag. De viktigaste anledningarna framgår av följande lista:

1. Selektiva skatter kan utgöra ett substitut till avgiftsbeläggning av vissa offentliga tjänster. Skatterna på drivmedel uppfattas sålunda ibland som ett substitut till en avgift på väg- och gatunätets utnyttjande.
2. Selektiva skatter kan användas för att förstärka progressiviteten i skattesystemet. En skatt på lyxkonsumtion (parfymer, pälsar o.dyl.) kan t.ex. förväntas drabba i första hand höginkomsttagare.
3. Selektiva skatter kan användas för att nedbringa konsumtionen av hälsovådliga varor som t.ex. tobak och sprit. För att konsumtionen av den beskattade varan skall minska krävs då att efterfrågan är priskänslig.
4. Vidare kan en selektiv skatt införas för att internalisera externa effekter i produktion eller konsumtion. Detta användningsområde kan exemplifieras med avgifter på miljöfarliga utsläpp.
5. Slutligen kan selektiva skatter bli resultatet när man vid införande av en bredbasig skatt vill undanta vissa verksamhetsområden, t.ex. för att underlätta uppbörden eller för att stimulera kapitalbildningen. Löneskatten kan anföras som exempel.

På företagsbeskattningens område förekommer i Sverige för närvarande flera selektiva produktionsfaktorskatter som arbetsgivareavgifter och olika slag av energiskatter. Till denna kategori hör även investerings- skatter (--avgifter), som periodvis kommer till användning, och råvaru- skatter. Arbetsgivareavgifter, energiskatt och investerings-skatter skall vi diskutera utförligt i senare kapitel. Vi skall emellertid redan här i korthet kommentera effekterna av en råvaruskatt.

Allmän råvaruskatt

Vid mitten av 1950-talet diskuterades möjligheterna att införa en allmän råvaruskatt som ett alternativ till en skatt på färdiga varor.¹⁾ Idén var att uppbörden skulle bli enkel, då antalet skattebetalare kunde begränsas kraftigt. Det stod emellertid redan från början klart att själva definitionen av råvarubegreppet innebar stora svårigheter. Om man t.ex. vid beskattning av trävaror lade skatten på virkesproducenterna (skogsägarna) skulle antalet skattebetalare bli förhållandevis stort. Om i stället skatten lades på trävaror i något förädlad form som t.ex. pappersmassa eller sågat virke skulle lätt vissa icke önskvärda allokerings effekter kunna uppstå. Andra problem skulle uppstå om man ville upprätthålla neutralitet med avseende på utrikeshandeln. Då måste nämligen importen beskattas och exportvarorna befrias från skatt. Detta skulle kräva komplicerade och ofta schablonmässiga regler för beräkning av färdigvarornas råvaruinnehåll. Slutligen skulle skattesatsen vid en råvaruskatt behöva sättas högt om den skulle kunna uppfattas som ett alternativ till en skatt på färdiga varor. Detta skulle i sin tur kunna leda till stor ojämnhet i skattebelastningen av färdigvaror samt till skatteflyktsproblem.

1) SOU 1957:13.

Kapitel 5. Allmänt om skatters verkningar

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

Vid en jämförelse mellan de båda jämviktslägena är det lämpligt att skilja mellan olika aspekter på den totala förändringen. Antag att det offentliga ökar sina köp av varor och tjänster i en situation med full sysselsättning. Detta innebär en resurstransferering från den privata sektorn till den offentliga. Hur denna reala kostnad fördelas mellan individerna beror av hur de ökade offentliga utgifterna finansieras (skatt, sedelpress eller lån). Detta leder över till en annan viktig aspekt på den totala effekten av åtgärdspaketet, nämligen hur inkomstfördelningen förändras eller med andra ord åtgärdens incidens. Vid skattefinansiering gäller incidensproblemet mer precist hur det intagna skattebeloppet fördelar sig mellan produktionsfaktorerna kapital och arbete eller mellan olika inkomstagare.

När en skatt införs kommer som regel hushållens och/eller företagets valsituation att påverkas genom att relativpriserna förändras. Denna störning i resursallokeringen innebär att skatter förorsakar en extra börda (excess burden) utöver den direkta bördan i form av att vissa resurser förs över till staten. Den "extra bördan" ger uttryck för en effektivitetsförlust i ekonomin. Endast i det fall att skatten helt saknar samband med individens eller företagets ekonomiska aktivitet kommer handlandet att vara opåverkat. Skatter med sådana egenskaper brukar kallas klumpsummeskatter. Exempel på en sådan är en per capita skatt. En skatts "excess" burden kan definieras som den extra välfärd förlust som uppstår när man väljer att ta in en given skatteintäkt med en annan skatt än en klumpsummeskatt.

En fjärde aspekt på budgetpolitikens verkningar är att storleken på den kaka som finns att fördela kan påverkas. Detta kan kallas outputeffekter. Sådana effekter kan komma till stånd genom att åtgärderna stimulerar till teknikförändringar eller leder till öknings i utbudet av produktionsfaktorer. Åtgärder av denna typ är av intresse när man vill använda skatterna som ett medel i en politik för ekonomisk tillväxt. Outputeffekter kan också uppstå genom en ökad effektivitet i utnyttjandet av existerande resurser, t.ex. genom reducerad arbetslöshet. Skatterna är då ett medel i

stabiliseringspolitiken.

Något om incidens

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

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

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

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

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

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

Partiell incidenslära

Denna teori, som har sina rötter hos Marshall och Edgeworth, bygger på den partiella teorin för prisbildningen på en marknad och anses därför vara bäst lämpad för incidensanalys på marginella marknader. Efterfrågans och utbudets priselasticiteter bestämmer i vilken utsträckning skatten vilar på köparna respektive säljarna. Detta kan illustreras med följande välkända figur. De med S respektive D betecknade kurvorna

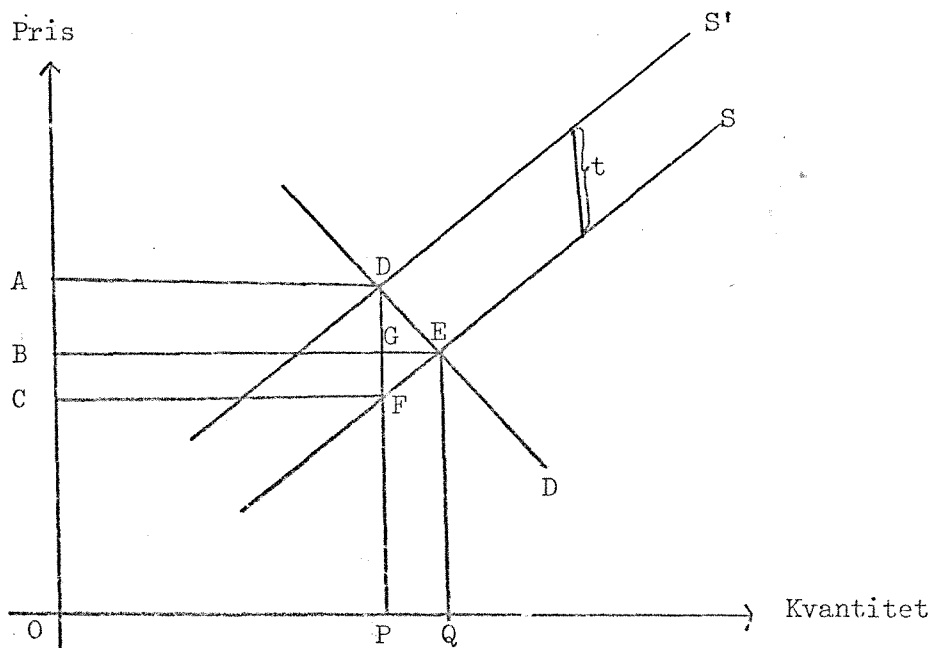
1) Vi anknyter här till Musgraves definition. Musgrave [1959].

representerar utbudet respektive efterfrågan på marknaden, som kan avse en vara eller produktionsfaktor. Jämvikt föreligger vid priset OB och kvantiteten OQ. Om vi inför en styckskatt (t kr/varuenhet) på denna vara (faktor) och bestämmer att säljaren skall betala in skatten till staten, kommer utbudskurvan att parallellskifta uppåt till S'. Ny jämvikt nås vid det högre priset OA och till den lägre kvantiteten OP. Det skattebelopp som skall betalas till staten anges av ytan ADFC.

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

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

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



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

skattebeloppet i figuren ovan anges av ytan ADFC. Av detta belopp bärs delar ADGB av konsumenterna och delen BGFC av säljarna.

Generell incidenslära

Den generella incidensläran har sitt ursprung hos neoklassikerna. En framträdande insats gjordes av Knut Wicksell.¹⁾ Den diskussion som genom åren förts beträffande denna del av incidensteorin har tidvis varit tämligen förvirrad. Den inte minst viktiga orsaken till detta är att olika författare med begreppet incidens har avsett olika saker.²⁾

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

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

Den neoklassiska incidensläran är uppbyggd på liknande sätt men med den speciella restriktionen att budgeten skall balansera. Vid en skattehöjning tänkte man sig alltså en kompensande åtgärd sådan att

1) Finanztheoretische Untersuchungen, 1896.

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

budgetbalansen upprätthålls. För det fall att den kompenserande åtgärden består i att en annan skatt sänks har Musgrave [1959] myntat termen differentialincidens. När den kompenserande åtgärden ligger i att staten ökar sina utgifter talar man om balanserad-budget-incidens.¹⁾

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

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

Av det sagda skall ej dras den slutsatsen att det råder en motsättning mellan neoklassisk incidenslära och keynesiansk incidenslära i den utformning som Bent Hansen givit den. I stället förhåller det sig så att den neoklassiska ansatsen i princip är att föredra vid ett studium av den långsiktiga incidensen av en åtgärd.²⁾ En keynesiansk ansats är å andra sidan det bättre instrumentet vid analys av kortsiktig incidens.³⁾

Harbergermodellen

Det främsta instrumentet hittills för analys av olika skatters inkomstfördelningsverkningar är en generell jämviktsmodell som formulerats av

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

2) Se t.ex. Mieszkowski [1967].

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

Harberger.¹⁾ Modellen, som är av neoklassisk typ, har vidareutvecklats av McLure och Mieszkowski och kallas därför ibland HMM-modellen.²⁾ Modellen beskriver en sluten ekonomi med två varor och två produktionsfaktorer som är fritt rörliga mellan produktionssektorerna. Det råder perfekt konkurrens på alla marknader, och utbudet på produktionsfaktorerna arbete och kapital är fullständigt oelastiskt. Trots dessa förenklade förutsättningar anses det att HMM-modellen är mycket användbar vid analys av olika skatters incidens. De centrala resultat som ges av modellen kan enkelt beskrivas med följande "matris", där X respektive Y står för de två konsumtionsvarorna och K respektive L representerar de två produktionsfaktorerna. Alla skatter tas ut med samma skattesats på baser formulerade i värdetermer:

$$\begin{array}{rcl}
 T_{XY} & = & T_{LK} = T_L + T_K \\
 & & \text{"} \quad \text{"} \quad \text{"} \\
 T_X & = & T_{XL} + T_{XK} \\
 + & & + \quad + \\
 T_Y & = & T_{YL} + T_{YK}
 \end{array}$$

Av matrisens första rad framgår att ett införande av en skatt på arbetskraften (T_L) kombinerad med en skatt på kapitaltjänster (T_K) är ekvivalent med införande av en inkomstskatt (T_{LK}), vilken i sin tur är lika med en allmän varuskatt (T_{XY}). Av matrisens första "kolumn" framgår vidare att en inkomstskatt eller en allmän varuskatt är ekvivalent med en skatt på vara X (T_X) kombinerad med en skatt på vara Y (T_Y). På samma sätt kan även andra ekvivalenser illustreras med hjälp av matrisen.³⁾

Genom att man modifierar de grundläggande antagandena i modellen kan dess användningsområde vidgas till att belysa t.ex. regionala skattepolitiska problem. HMM-modellen har emellertid också uppenbara begränsningar. Eftersom utbudet av kapital till ekonomin som helhet är givet i modellen kan inte effekter på sparande och tillväxt analyseras. Modellens neoklassiska natur gör det vidare omöjligt att analysera stabiliseringspolitiska problem.

Empiriska undersökningar av incidens

Ovan har vi framhållit att incidensproblemet har att göra med fördelningen

1) Harberger [1962].

2) McLure [1975]. Mieszkowski [1969].

3) Observera att dessa resultat överensstämmer med slutsatserna i föregående kapitel.

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

När man skall mäta ett skattesystems fördelningsverkningar eller bedöma incidensen av en skatteförändring måste hänsyn tas till bägge dessa aspekter. En incidensanalys är därför mycket komplicerad och måste tills vidare grundas på flera mer eller mindre säkra antaganden. Man har emellertid på senare år gjort flera försök att uppskatta den totala fördelnings-effekten av skattesystemen i olika länder.¹⁾ I de kapitel som följer skall vi bland annat diskutera incidensen av ett antal specifika skatter som ingår i dessa undersökningar. Vi skall därvid också peka på ett urval ur den flora av specialundersökningar som gjorts för enskilda skattetyper.

Allokeringsverkningar

Under ideala förhållanden ger marknadsekonomin upphov till en resursallokering som är effektiv i den meningen att produktionen av en godtycklig vara inte kan ökas utan att den minskas för minst en annan vara. Om man i ett sådant tillstånd inför en skatt kommer resursallokeringen att påverkas negativt så att en effektivitetsförlust uppstår. Utöver den direkta börda som uttaget av ett visst skattebelopp lägger på hushållen, uppstår därmed en "excess burden" genom att valsituationen störs. Dessa förhållanden kan enkelt illustreras med hjälp av figur 5:1. I termer av denna uppgår den direkta skattebördan till ytan ADFC. Den extra bördan representeras av ytan DEF, av vilken DEG faller på konsumenterna och resten på producenterna.

Naturligtvis är det av stort intresse att försöka uppskatta beskattningens välfärds-kostnader empiriskt. Vissa försök har gjorts och även på detta område är Harberger en banbrytare.²⁾ Undersökningarnas antal är växande.³⁾ Mätmetoderna är emellertid alltför komplexa för att vi skall kunna ge en kortfattad presentation av dem här.

1) Se t.ex. Franzén et.al [1975], Bentley et.al [1974], Dodge [1975], Musgrave & Musgrave [1973], Pechnan & Okner [1974].

2) Se Harberger [1964].

3) Se t.ex. Rosenberg [1969], Shoven & Whalley [1972].

Det har varit en central frågeställning i skatteteoretisk diskussion hur "excess burdens" eller, som de också kallas, "dead weight losses" skall minimeras vid beskattningen. Problemet kan alltså sägas ha gällt hur man skall skapa en optimal beskattning. I litteraturen på området kan man särskilja två grenar. I den första, som behandlar system av varuskatter, dvs. indirekt beskattning, har problemet varit att välja det optimala systemet enbart på grundval av effektivitetskriterier.¹⁾ De slutsatser man kommit till, bland annat att varor med låga inkomstelasticiteter ("nödvändighetsvaror") skall beskattas hårt, innebär emellertid att konflikten effektivitet - utjämning blir påtaglig. Därför är det naturligtvis önskvärt att analysen utvidgas så att utjämningsaspekten explicit kommer med i analysen, vilket också är fallet i den andra grenen av litteratur som behandlar den personliga inkomstskatten.

Denna vidgade ram för analysen är i detta fall egentligen ganska självklar, eftersom den progressiva inkomstskatten är ett av de oftast använda medlen i inkomstfördelningspolitiken. De avvägningsproblem som behandlats är:

- i) mellan utjämning och effektivitetsförluster beroende på störningar i valet mellan arbete och fritid,²⁾
- ii) mellan utjämning och effektivitetsförluster beroende på störningar i incitamenten att investera i "humankapital".³⁾

I analysen har man antagit att samhället strävar efter att maximera en social välfärdsfunktion som är beroende av de enskilda individernas välbefinnande (nyttor). Den sociala välfärdsfunktionen bygger på antagandet att det i samhället finns en explicit värdering av hur man skall väga olika individers nyttonivåer mot varandra. Man måste alltså här ta ställning till frågor som hur man skall värdera situationen att person A får tre äpplen och person B ett äpple mot att båda får två äpplen vardera. I fallet i) ovan har individernas nyttor antagits vara en funktion av konsumtion och fritid. Om vi bortser från sparande kommer konsumtionen att sammanfalla med inkomst efter skatt.

Låt oss nu anta att hushållen inte alls påverkas av skatteförändringar i sitt val mellan arbete och fritid. I så fall kommer vid alla rimliga formuleringar av den sociala välfärdsfunktionen optimum att nås vid en sådan

1) Se t.ex. Diamond & Mirrlees [1971 a] [1971 b], Atkinson & Stiglitz [1972]

2) Se t.ex. Diamond [1968], Mirrlees [1971], Phelps [1973].

3) Atkinson [1973], Sheshinski [1972].

skatteprogression att alla individer ges lika stora inkomster efter skatt.¹⁾

Om emellertid skatteåtgärden ger upphov till störningar i valet mellan arbete och fritid kommer effektivitetsförluster att uppstå. I detta fall maximeras samhällets välfärd i ett läge där fortfarande vissa skillnader i inkomsten efter skatt kvarstår. Hur stora dessa skillnader är beror på samhällets värderingar, på den initiala inkomstfördelningen och på hur känsligt arbetsutbudet är för ändrade skatter.²⁾

1) Denna lösning förutsätter att inkomstskatten kan göras negativ för individer med mycket låga inkomster före skatt.

2) Dessa frågor diskuteras ingående i Jakobsson & Normann [1975].

Kapitel 6. Effekter av en arbetsgivareavgift

Vid en analys av verkningarna vid ett införande av en arbetsgivareavgift är det lämpligt att börja med att diskutera avgiftens incidens. Härmed avses frågan om i vilken utsträckning den som enligt skattelagen har att leverera in skatten till staten också realt sett bär bördan av den. I själva vetket gäller alltså diskussionen här avgiftens inverkan på realinkomsternas fördelning mellan individerna i samhället. Klarhet på denna punkt är av fundamental betydelse när det gäller att förstå hur skatten påverkar beslutsenheternas beteende samt hur den mer allmänt verkar i samhällsekonomin.

Den traditionella uppfattningen bland ekonomer är att incidensen av en arbetsgivareavgift ligger på löntagarna, när ekonomin har fått tillfälle att anpassa sig till ett nytt jämviktsläge med den nya pålagan.¹⁾ Med en annan terminologi innebär detta att arbetsgivarna, som har att betala in skatten, till 100 procent överbältrar den på löntagarna. Den teoretiska argumentationen för denna slutsats bygger i sin renodlade form på två antaganden:

1. (Marginalproduktivitetsteorin). Om en arbetsgivare vill minimera sina kostnader kommer han att anpassa sin anställningsvolym så att värdet av den sist anställda arbetarens produktion blir lika med den arbetslön som företaget har att betala (alla arbetare antas vara likvärdiga ur företagets synpunkt).
2. (Fullständigt oelastiskt arbetsutbud). Den tid en arbetare väljer att arbeta är helt okänslig för variationer i lönen.

Eftersom en skatt på lönesumman inte kan förväntas påverka arbetarnas produktivitet, saknar arbetsgivaren i modellen anledning att ändra deras bruttolön. I stället kommer till arbetarna att utbetalas en nettolön som svarar mot bruttolönen minskad med skatten. Antagandet av oelastiskt arbetsutbud innebär att de anställda vid den nu lägre nettolönen arbetar lika många timmar som tidigare. Slutsatsen blir alltså att den lönesumma som utbetalas till arbetarna vid given sysselsättningsgrad reduceras med skattebeloppet. Incidensen av skatten ligger på löntagarna.

1) Se t.ex. Brown [1924], Harris [1941] och Pechman [1971].

Resonemanget illustreras i figur 6:1, i vilken vi på den vertikala axeln anger lön och på den horisontella antal arbetstimmar. Den vertikala linjen (U) anger utbudet på arbetsmarknaden. Oavsett lön utbjuds en viss mängd arbetskraft L. Efterfrågekurvan EE skär utbudskurvan vid bruttolönen (\bar{W}^B), vilken i läget för skatt är lika med nettolönen (\bar{W}^N). Den negativt lutande efterfrågekurvan speglar det förhållandet att arbetskraftens marginalprodukt avtar med ökad insats av arbetskraft vid given kapitalstock. Därmed anger EE också hur mycket företaget vid kostnadsminimering är berett att totalt sett betala för sin arbetskraft. Om nu en arbetsgivareavgift (A) införs kommer efterfrågekurvan på arbetskraft att flyttas nedåt. Differensen mellan EE och E^1E^1 motsvarar arbetsgivareavgiftens storlek. Om företaget är berett att betala W^B för arbetskraften i utgångsläget är det inte berett att betala mer än $W^B - A$ efter skattens införande. Den nya jämviktsslönen efter arbetsgivareavgift blir därför W^N , och arbetsgivareavgiften har övervältrats.

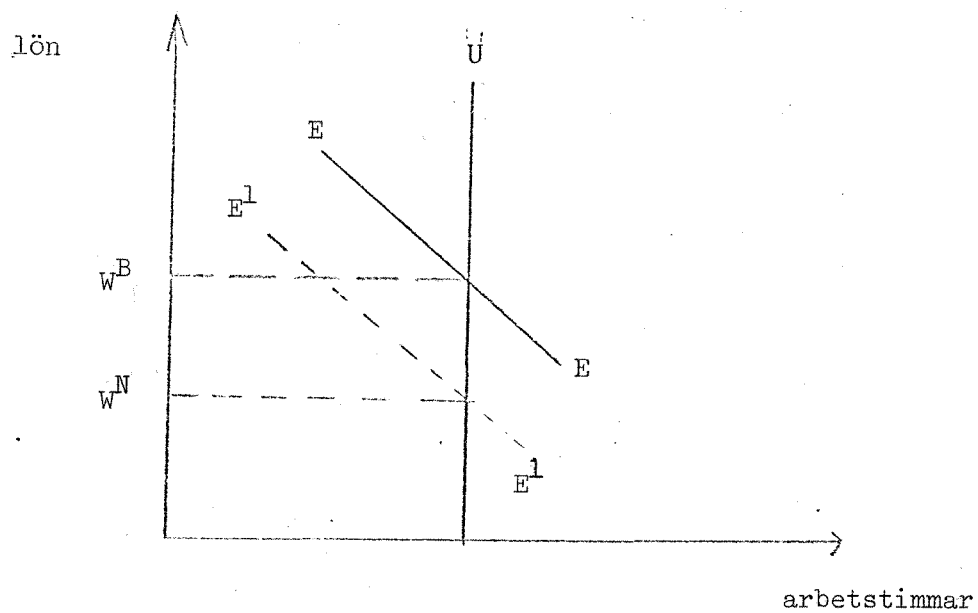
På de följande sidorna skall vi närmare diskutera detta resultat. Därvid skall vi göra en distinktion mellan effekterna på kort och lång sikt. Det kommer att visa sig att det ovannämnda resultatet står sig i det långsiktiga perspektivet såtillvida att arbetsgivarna med stor sannolikhet lyckas övervältra skattebördan på andra agenter. Däremot är det mer tveksamt om skatten i sin helhet bärs av löntagarna. Uppläggningsen av de empiriska undersökningarna på området går det nämligen inte möjligt att avfärda tanken att en del av övervältringen sker via höjda varupriser. I den mån detta skulle bli fallet kommer löntagarna att dela bördan med kapitalägare och pensionärer. Beträffande den kortsiktiga incidensen är det inte möjligt att peka på entydiga resultat. Effekterna på inkomstfördelningen är då i hög grad beroende av det konjunkturläge i vilket arbetsgivareavgifterna införs och av den konjunkturpolitik som förs.

Effekten på lång sikt

Varje skatt leder till en hel rad av effekter i olika avseenden. Analytiskt är det därför av stor vikt att i första hand koncentrera sig på de mest centrala. I vår undersökning av arbetsgivareavgifterna skall vi därför först försöka fånga de primära systematiska makroeffekterna. Först i andra hand diskuterar vi de sekundära verkningar som mer specifikt kan uppstå för vissa hushåll och företag.

Ett centralt antagande i det resonemang vi förde inledningsvis var att arbetsutbudet var fullständigt oelastiskt. Den grundläggande teorin för skatters verkningar på arbetsutbudet mynnar som bekant i resultatet

Figur 6:1 Övervärlring av arbetsgivaravgift vid fullständigt oelastiskt utbud av arbetskraft



att effekten är obestämmd. För en enskild individ ger skatten upphov till en substitutionseffekt (för minskat utbud) och en inkomsteffekt (för ökat utbud). Eftersom effekterna går i olika riktningar kan nettoresultatet a priori bli vilket som helst. De empiriska undersökningar som gjorts på området tyder emellertid på att ett antagande om fullständigt oelastiskt arbetsutbud för ekonomin som helhet är en god arbetshypotes.¹⁾ Att en löneskatt inte skulle påverka arbetsutbudet totalt sett kan dessutom mer intuitivt göras troligt med följande observationer:

1. Arbetsgivareavgifterna utgår på alla löneinkomster. Möjligheter saknas därför till att undgå den genom att t.ex. byta yrke.
2. Möjligheterna för vanliga löntagare att variera sin dagliga arbetstid är begränsade av institutionella förhållanden.²⁾
3. För höginkomsttagare är eventuellt möjligheterna att variera arbetstiden potentiellt större. För dessa grupper finns det emellertid skäl att anta att nettolönen är av begränsad betydelse för arbetsinsatsens storlek. De olika arbetenas status, karriärmöjligheter och s.k. fringe benefits torde här ha stor betydelse.

Trots dessa starka indikationer på oelastiskt arbetsutbud kan det det vara av intresse att undersöka arbetsgivareavgifternas incidens, förutsatt att det ändå föreligger någon elasticitet. Ett sådant fall åskådliggörs i figur 6:2. Utbudet av arbetskraft antas vara en funktion av den nominella nettolönen (W^N). Detta är ett speciellt antagande, eftersom det för löntagarna mest intressanta är den ersättning de erhåller efter såväl inkomstskatt som arbetsgivareavgift. Låt oss dock anta att utbudskurvan (arbetskraftsutbudet som en funktion av lönen före inkomstskatt) är härledd från en utbudsfunktion som anger sambandet mellan arbetskraftsutbud och lön efter inkomstskatt vid ett givet inkomstskattesystem.

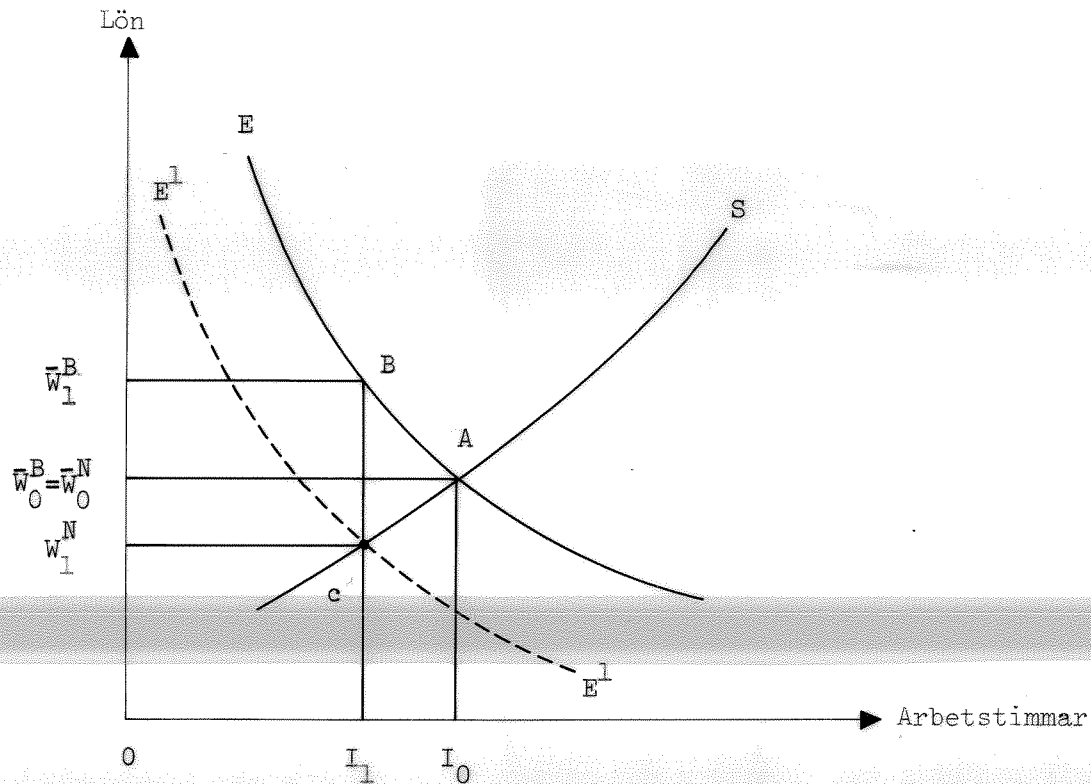
I utgångsläget i figuren har vi jämvikt vid arbetsutbudet I_0 och lönenivån $\bar{W}^B = \bar{W}^N$. Införandet av en arbetsgivareavgift flyttar efterfrågekurvan nedåt på samma sätt som i figur 6:1. Den nya jämviktslönen blir \bar{W}_1^N . Vid denna lön registrerar vi ett minskat arbetsutbud ($I_1 < I_0$). Företagens bruttokostnad per arbetad timme är W_1^B . Differensen ($W_1^B - W_1^N$) är lika med arbetsgivareavgiften. I detta fall ger alltså skatten upphov till en sysselsättningseffekt.

Innan vi går närmare in på en diskussion om konsekvenserna av detta skall vi peka på en omständighet som kan innebära att sysselsättningseff-

1) Se t.ex. Kusters [1969], Rees [1974] eller Watts et.al [1974].

2) På längre sikt kan emellertid en skatt utlösa förändringar i dessa, t.ex. genom att arbetstiden generellt sett förkortas i samhället.

Figur 6:2 Incidensen av en arbetsgivareavgift
- en partiell analys



w^B = bruttokostnad för arbetskraften

w^N = lön före inkomstskatt

$U(w^N)$ = utbudsfunktion för arbetskraft

$U(w^B)$ = efterfrågefunktion för arbetskraft

Streck över en bokstav innebär att det är fråga om ett jämviktsvärde.

fekten helt uteblir trots att arbetsutbudet inte är helt oelastiskt.¹⁾ Arbetsgivareavgifterna i Sverige och andra länder är i allmänhet "örönmärkta". De tas ut för att täcka kostnaderna för olika socialförsäkringar. Om löntagarna uppfattar socialförsäkringsavgifterna som direkt jämförbara med premier för privata liv- och pensionsförsäkringar kan dessa komma att betraktas som en del i det personliga sparandet.²⁾ Om detta är fallet skulle man vara beredd att acceptera att nettolönen sänktes med avgiftens hela belopp. Därmed skulle skiftet i efterfrågefunktionen utbli liksom även sysselsättningseffekten.

Om vi emellertid antar att sysselsättningen trots allt reduceras återstår frågan vilken incidensen då blir. På detta spörsmål ges dessvärre inte något enkelt svar. Verkningarna sprider sig nämligen i detta fall över till andra marknader än arbetsmarknaden. Innan vi går över till dessa effekter skall vi emellertid med partiell jämviktsanalys diskutera effekterna på arbetsmarknaden, som nu kommer att bero av storleken på utbuds- och efterfrågeelasticiteterna. Brittain har visat att det krävs ytterst extrema elasticitetsantaganden för att man skall nå resultatet att löntagarna helt och hållet undgår skattebördan. Å andra sidan kommer vid helt rimliga antaganden nettolönesumman att reduceras precis med skattens belopp. Vi kan illustrera detta i figur 6:1, som har ritats så att efterfrågeelasticiteten är lika med ett. Man ser där att bruttoersättningen till arbetskraften i slutläget ($OW_1^B B I_1$) är lika stor som i utgångsläget ($OW_0^B A I_0$). Slutsatsen blir att nettolönesumman reducerats med skattebeloppet ($\bar{W}_1^B BC \bar{W}_1^N$). Eftersom sysselsättningen också förändrats kan man dock inte konkludera att incidensen av skatten tillfullo ligger på löntagarna. Den minskade produktionen i ekonomin kommer nämligen också att påverka kapitalinkomsterna. För att under sådana omständigheter få ett grepp om incidensen bör analysen ske i termer av en generell jämviktsmodell.

Med en enkel, statisk sådan har Feldstein analyserat incidensen av en löneskatt under antagandet att såväl arbetsutbudet som utbudet av kapital kan variera.³⁾ Förutom utbudselasticiteterna kommer då även substitutionselasticiteten mellan de båda produktionsfaktorerna att vara en nyckelvariabel (Feldstein antar att endast en vara produceras). Vid oelastiskt arbetsutbud ger modellen till resultat att arbetsgivareavgiften bärs av löntagarna. Ett numeriskt räkneexempel med en förenklad variant av model-

1) Se Brittain [1972].

2) Denna analogi kan emellertid ifrågasättas. På grund av det begränsade sambandet mellan en individs avgifter och framtida förmåner anser flertalet experter att socialförsäkringsavgifterna bör betraktas som en skatt i största allmänhet. Jfr t.ex. Pechman 1971 och Teeters 1973.

3) Se Feldstein [1974].

len (Cobb-Douglas produktionsfunktion) ger vidare resultatet att löntagarna bär 90 procent av skattebördan när kapitalutbudet är oelastiskt och utbudselasticiteten för arbetskraft är 0,33. Vid i övrigt likadana förutsättningar men vid en utbudselasticitet i arbetsutbudet på 1,33 kommer löntagarna att bära 70 % av bördan. Slutligen när utbudselasticiteten för båda produktionsfaktorerna är 1,33 övervältras 82 % av skatten på löntagarna.

Dessa resultat tyder alltså på att löntagarna, om antagandet om helt oelastiskt arbetsutbud ej håller, endast bär en del, om än huvudparten av skattebördan.¹⁾

Övervältring bakåt eller framåt?

Analysen har hittills byggts på förutsättningar om fri konkurrens och perfekta marknader. En konsekvens av detta är att vi bortsett från möjligheten att en höjd lönskatt kan leda till prisökningar (övervältring framåt). Vid marknadsimperfektioner är det dock tänkbart att företagen svarar på en löneskatt genom att höja varupriset, sänka nettolönen eller bådadera. Eftersom incidensen är en fråga om hur fördelningen av realinkomsterna påverkas är det klart att löntagarna kan få del i skattebördan, antingen genom sänkta löner eller höjda priser.

Vid införandet av en arbetsgivareavgift är det osannolikt att fackföreningarna skulle acceptera en omedelbar sänkning av nettolönen. I ett dynamiskt perspektiv är det emellertid möjligt att medan bruttolönen växer i takt med produktiviteten kommer nettolönen att växa något långsammare. Skulle detta inte ske kommer tendenserna till försämrad lönsamhet att utlösa prishöjningar från företagets sida.

Om slutresultatet skulle bli att hela anpassningen sker genom prishöjningar kommer skattebördan att delas mellan löntagare och andra konsumentgrupper, som kapitalägare och pensionärer. Sannolikheten för ett sådant extremfall torde emellertid vara låg. Däremot är det inte osannolikt att en del av övervältringen kommer till stånd genom ökade priser. Vanligen tycks man dock anta att den huvudsakliga anpassningen går via sänkt tillväxttakt i nettolönen.

1) I en mer utvecklad variant av Feldsteins modell, som tillåter ekonomisk tillväxt, nås det överraskande resultatet att incidensen är helt oberoende av elasticiteten i arbetsutbudet. Löntagarna bär hela skattebördan om, och endast om, löneskatten inte påverkar den samlade sparbenägenheten i ekonomin. Eftersom det emellertid skulle ta ända upp till 20 år innan halva anpassningen till det nya jämviktsläget ägt rum kan man dock ifrågasätta om detta resultat har någon praktisk relevans.

Några empiriska undersökningar

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

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

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

Även på svenska data har vissa försök gjorts att analysera den långsiktiga incidensen av skatter på arbetskraft. I en översikt av dessa resultat dras emellertid den slutsatsen att bestämda slutsatser om den långsiktiga övervältringen ej varit möjliga att nå.¹⁾

Sekundära effekter

Vid vår diskussion av en löneskatts incidens har vi nästan helt koncentrerat oss på faktormarknaderna därför att anpassningen där ger de primära systematiska effekterna på realinkomsternas fördelning. För vissa specifika hushåll kan det emellertid uppstå effekter från inkomstanvändningssidan om varupriserna förändras. Dessa torde emellertid vara av sekundär natur för den totala fördelningsbilden.²⁾

1) Jfr Backelin [1971].

2) Pensionssystemets realvärdesäkring innebär t.ex. att prishöjningar med någon tidsfördröjning höjer förmånerna i samma proportion.

Om arbetsutbudet inte är helt oelastiskt och vid imperfekta marknaden kan också vissa sekundära effekter uppstå för enskilda företag och branscher. Maximeringen av vissa socialförsäkringsavgifter kan t.ex. innebära att företag med stort inslag av höginkomsttagare påverkas relativt mindre i sin verksamhet än företag med stort antal låginkomsttagare. Vid regionalt differentierad arbetsgivareavgift kan man vidare vänta sig en kraftigare reaktion i lön och/eller priser i regioner med relativt sett hög avgift. Den regionala differentieringen kan också leda till viss omallokering av arbetskraften till områden med låga skattesatser. Storleken på dessa effekter är beroende av differentieringens storlek och arbetskraftens rörlighet, men det allmänna intrycket är att de slutsatser beträffande incidensen som tidigare redovisats ej ändras.¹⁾

Effekter på kort sikt

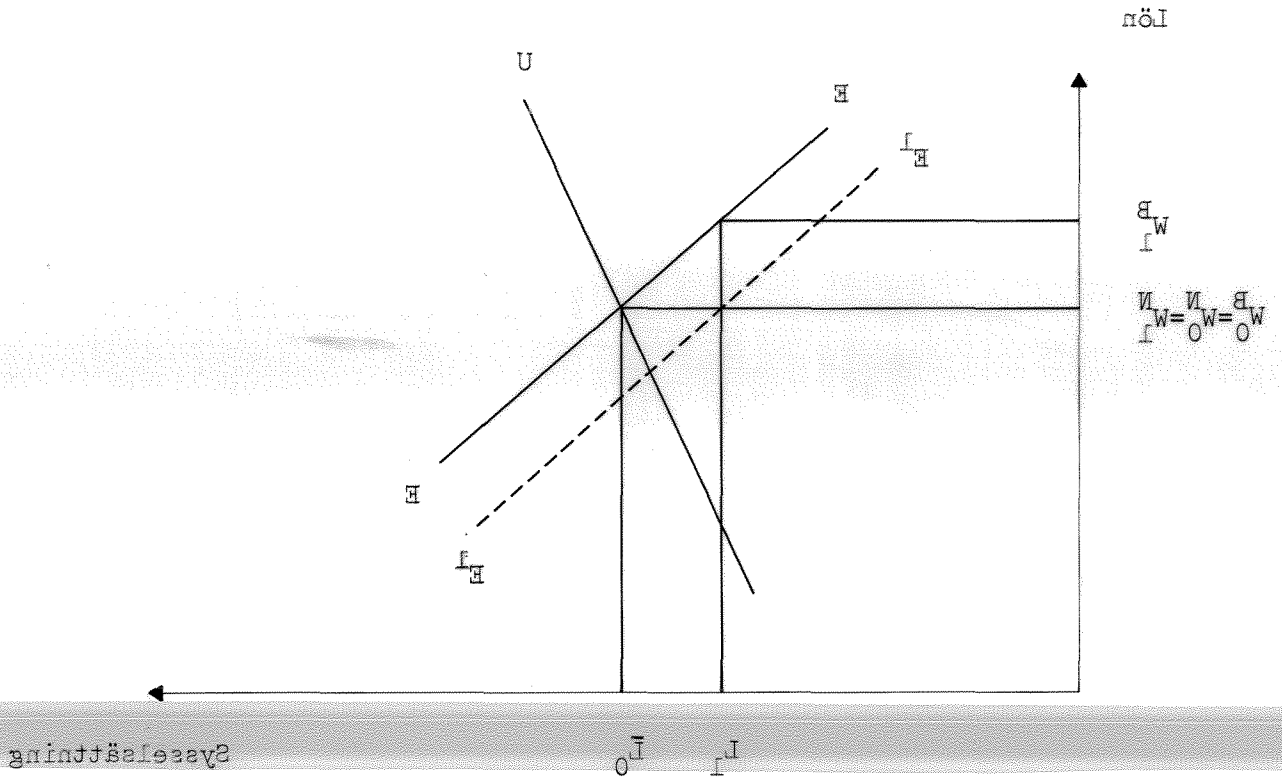
Analysen i de föregående avsnitten indikerade att vi på lång sikt ej har att vänta några större sysselsättningseffekter vid en förändring i skatten på arbetskraft. Förekomsten av marknadsimperfectioner och trögheter i vissa anpassningsmekanismer innebär emellertid att sådana mycket väl kan uppstå på kort sikt. Effekterna på inkomstfördelningen är ej heller entydiga i det korta perspektivet.

Låt oss börja med att belysa problemet i en figur (figur 6:3), där vi som tidigare anger en utbudskurva och en efterfrågekurva för arbetskraft.²⁾ Före skatt råder marknadsjämvikt vid bruttolönen \bar{W}_0^B (= nettolönen \bar{W}_0^N) och sysselsättningen I_0 . Antag att en arbetsgivareavgift införs som höjer bruttolönen i figur 6:3 från \bar{W}_0^B till W_1^B , dvs. med hela skatten. Efterfrågekurvan skiftar som tidigare nedåt till E^1E^1 . Efterfrågan på arbetskraft vid bruttolönen W_1^B är L_1 , medan utbudet är betydligt större (L_0). Den kortsiktiga innebörden av detta är att det föreligger ett utbudsöverskott på arbetskraft. Företagen har mer folk än de önskar vid rådande löneläge. Anpassningsprocessen till ett nytt jämviktsläge beror nu på om företagen kan sänka lönen och/eller höja priserna för att kom-

1) Brittain [1972] och Boskin [1972] har båda redovisat resultat som visar att en löneskatt som undantar vissa sektorer ändå i sin helhet bärs av löntagarna.

2) Vi har här för analysens skull dragit utbudskurvan med positiv lutning (elastiskt arbetsutbud). Jämför dock de skäl som anfördes i ett föregående avsnitt för att arbetsutbudet i själva verket är i det närmaste helt oelastiskt. Vid fullständigt oelastiskt arbetsutbud och perfekta marknader skulle naturligtvis bördan av avgifterna även på kort sikt ligga på löntagarna.

Figur 6:3 Den kortfristiga övervägningen av en arbetsmarknad



pensera sig och beror i stor utsträckning av konjunkturläget och den stabiliseringspolitik som förs. Låt oss försöka klargöra detta genom att diskutera tre fall som ger olika resultat.

Fall 1. Recession

Situationen karaktäriseras av låg eller ingen löneglidning samt svag efterfrågan på varumarknaderna. Införande av löneskatt kommer att i stor utsträckning belasta företagsvinsterna. De nominella lönerna kan ej sänkas på grund av fackföreningarnas motstånd. Eventuella prishöjningar skulle öka köpmotståndet än mer. Marginella företag slås ut, arbetslösheten ökar. Resultatet i detta fall blir att den kortsiktiga incidensen av löneskatten i stor utsträckning kommer att vila på företagen.

Fall 2. Normalt konjunkturläge

I ett konjunkturläge med bättre balans finns det vissa möjligheter till prishöjningar. Dessa beror på om arbetsgivaren tillhör S-sektorn, dvs. den från internationell konkurrens skyddade sektorn, eller K-sektorn (huvudsakligen industrin vars priser bestäms på den internationella marknaden). Inom S-sektorn, t.ex. handeln eller statlig verksamhet, är det möjligt för arbetsgivarna att höja priset. Alla företag drabbas ju av samma kostnadsökningar.

Inom K-sektorn ökar dock kostnadstrycket. Detta ger upphov till en rad anpassningsåtgärder. Företagen lägger ner den marginella produktionen, t.ex. de minst lönsamma anläggningarna, som nätt och jämt kan bära sina rörliga kostnader eller marginella produkter. Eftersom kapitalinsatsen per sysselsatt tenderar vara lägre vid sådan marginell produktion än vad som gäller genomsnittligt stiger den genomsnittliga kapitalintensiteten för de kvarvarande sysselsatta. Detta är ett sätt på vilket en relativ fördyring av arbetskraft kan leda till viss kortsiktig substitution av arbetskraft med kapital. En annan väg är att det i den lönsamma delen av produktionen nu lönar sig bättre att ersätta arbetskraft med kapital. Visserligen kanske priset på kapitalvarorna stiger relativt sett lika mycket som priset på arbetskraft, eftersom kostnaden för att tillverka investeringsvarorna stiger med högre lönekostnader. Detta genomslag behöver dock inte ske förrän efter lång tid. Dessutom kan kapitalvaror importeras. En tredje effekt av ökat kostnadstryck är att företagen kan tvingas till en allmänt hårdare rationalisering.

Dessa anpassningsåtgärder tenderar att minska efterfrågan på arbetskraft. Effektiva stabiliseringspolitiska åtgärder kan dock leda till en ökad efterfrågan på arbetskraft. Den behöver dock inte träffa samma sektorer och branscher som tvingades till de största neddragningarna, t.ex.

pensera sig och beror i stor utsträckning av konjunkturläget och den stabiliseringspolitik som förs. Låt oss försöka klargöra detta genom att diskutera tre fall som ger olika resultat.

Fall 1. Recession

Situationen karaktäriseras av låg eller ingen löneglidning samt svag efterfrågan på varumarknaderna. Införande av löneskatt kommer att i stor utsträckning belasta företagsvinsterna. De nominella lönerna kan ej sänkas på grund av fackföreningarnas motstånd. Eventuella prishöjningar skulle öka köpmotståndet än mer. Marginella företag slås ut, arbetslösheten ökar. Resultatet i detta fall blir att den kortsiktiga incidensen av löneskatten i stor utsträckning kommer att vila på företagen.

Fall 2. Normalt konjunkturläge

I ett konjunkturläge med bättre balans finns det vissa möjligheter till prishöjningar. Dessa beror på om arbetsgivaren tillhör S-sektorn, dvs. den från internationell konkurrens skyddade sektorn, eller K-sektorn (huvudsakligen industrin vars priser bestäms på den internationella marknaden). Inom S-sektorn, t.ex. handeln eller statlig verksamhet, är det möjligt för arbetsgivarna att höja priset. Alla företag drabbas ju av samma kostnadsökningar.

Inom K-sektorn ökar dock kostnadstrycket. Detta ger upphov till en rad anpassningsåtgärder. Företagen lägger ner den marginella produktionen, t.ex. de minst lönsamma anläggningarna, som nått och jämt kan bära sina rörliga kostnader eller marginella produkter. Eftersom kapitalintensen per sysselsatt tenderar vara lägre vid sådan marginell produktion än vad som gäller genomsnittligt stiger den genomsnittliga kapitalintensiteten för de kvarvarande sysselsatta. Detta är ett sätt på vilket en relativ fördyring av arbetskraft kan leda till viss kortsiktig substitution av arbetskraft med kapital. En annan väg är att det i den lönsamma delen av produktionen nu lönar sig bättre att ersätta arbetskraft med kapital. Visserligen kanske priset på kapitalvarorna stiger relativt sett lika mycket som priset på arbetskraft, eftersom kostnaden för att tillverka investeringsvarorna stiger med högre lönekostnader. Detta genomslag behöver dock inte ske förrän efter lång tid. Dessutom kan kapitalvaror importeras. En tredje effekt av ökat kostnadstryck är att företagen kan tvingas till en allmänt hårdare rationalisering.

Dessa anpassningsåtgärder tenderar att minska efterfrågan på arbetskraft. Effektiva stabiliseringspolitiska åtgärder kan dock leda till en ökad efterfrågan på arbetskraft. Den behöver dock inte träffa samma sektorer och branscher som tvingades till de största neddragningarna, t.ex.

sådana branscher som genom den utländska konkurrensen redan befann sig i farozonen. De mest arbetskraftsintensiva branscherna inom K-sektorn kan komma att bli särskilt hårt utsatta. Anpassningsprocessen kan därför ge upphov till en viss strukturarbetslöshet.

Fall 3. Högkonjunktur präglad av inflation

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

Empiriska undersökningar

Med utgångspunkt från en modell för efterfrågan på arbetskraft i USA, skattad på kvartalsdata, avvisar Leuthold hypotesen att en socialförsäkringsavgift till fullo bärs av löntagarna på kort sikt.¹⁾ Däremot ges antagandet att bördan delas med andra agenter visst stöd. Liknande resultat har nåtts i flera andra undersökningar.²⁾

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

Incidensen av åtgärderna i Sverige under 1970-talet

På basis av de resultat som nu presenterats är det av stort intresse att diskutera effekterna av de kraftigt höjda arbetsgivareavgifterna i Sverige på senare år. Hypotesen att avgifterna på längre sikt kommer att bäras av löntagarna och/eller konsumenterna får sålunda starkt stöd. Eftersom konjunkturläget varierat starkt under perioden kan det förefalla som om de kortsiktiga effekterna skulle vara mer oklara. Nu har emeller-

1) Leuthold [1975].

2) Se t.ex. Deran [1967] och Vroman [1971].

tid höjningen av arbetsgivareavgifterna i varje enskilt fall endast utgjort en komponent bland flera i de omfattande skatteomläggningar som vidtagits.¹⁾

Den tekniska utformningen av skatteomläggningarna har ofta varit relativt invecklad. Detta gäller särskilt de s.k. Hagauppörelserna, som i sin renodlade form inneburit att löntagarna lovat avstå från en del av utrymmet för bruttolöneökningar, säg A kr, mot att de i stället fått en sänkning av sin inkomstskatt med A kr. För att "finansiera" reformen har man därtill sagt sig vilja höja arbetsgivareavgifterna med A kr. Därmed skulle också hela det tillgängliga löneutrymmet tas i anspråk. Det kan alltså synas som om man med denna metod kunnat ge löntagarna en kraftigt förbättrad utveckling av de disponibla inkomsterna utan att sänka de totala skatteintäkterna och utan att påverka företagens totala kostnader för arbetskraften.

Detta är emellertid inte hela sanningen. Man kan nämligen visa att den samlade effekten av ett "Hagapaket" går i skattesänkande riktning.²⁾ En långsammare ökning av skatteintäkterna är därför baksidan av omläggningarnas gynnsamma inverkan på hushållens disponibla inkomster.

Med det angivna avräkningsförfarandet vid omläggningarna verkar det mycket sannolikt att man i själva verket byggt in en omedelbar övervältning bakåt av arbetsgivareavgifterna. Det faktum att omläggningarna netto inneburit en skattesänkning för löntagarna bör dessutom ha verkat tillbakahållande på fackföreningarna i deras strävan efter högre bruttoersättning. Starka skäl talar alltså för att övervältringen av arbetsgivareavgifterna dels gått mycket snabbt, dels skett bakåt på löntagarna.³⁾

1) För en analys av de samlade effekterna av dessa omläggningar, se Jakobsson & Norman [1974 b] [1975 a] och [1975 b].

2) Se Jakobsson & Norman [1975 a].

3) Möjligen är effekterna inte riktigt lika entydiga vad gäller avgiftshöjningarna 1971, som vidtogs under ett avmattningskede i ekonomin. Vid denna tidpunkt, när bl.a. den allmänna arbetsgivareavgiften höjdes med en procentenhet, hade inte heller det ovanbeskrivna avräkningsförfarandet blivit aktuellt.

Kapitel 7 Arbetsgivareavgift, mervärdeskatt och inkomstskatt - en jämförelse

I detta avsnitt skall vi jämföra de tre skatter som svarar för huvuddelen av den offentliga sektorns intäkter i Sverige, nämligen arbetsgivareavgiften, mervärdeskatten (K-Moms) och den personliga inkomstskatten. Den inbördes relationen mellan baserna för dessa skatter analyserades i kapitel 4. När man har dessa samband klara för sig är det lättare att förstå i vilka avseenden skatterna har olika effekter. Det blir då också möjligt att säga något om hur skattesatserna i de olika fallen måste förändras för att en given skatteintäkt skall uppnås. Om nämligen baserna beloppsmässigt skiljer sig mycket åt kommer skattesatsen för skatten med lägre bas att behöva höjas mer än för den andra skatten. Detta kan vara av stor betydelse vid bedömningen av effekten av en skattesubstitution. Diskussionen i kapitel 4 fördes på en principiell nivå. I praktiken är baserna eroderade i flera avseenden, vilket är av stor betydelse vid en analys av skatterna så som de förekommer i realiteten.

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

Incidensen av en personlig inkomstskatt och en moms

Det är en väl etablerad arbetshypotes bland ekonomer att en personlig inkomstskatt bärs av den som betalar den, dvs av inkomstagaren. Av central betydelse för incidensen är reaktionen i utbudet av främst arbetskraft och sparande när skatten införs. I föregående kapitel framfördes hypotesen att arbetskraftsutbudet är i det närmaste helt oelastiskt. Detta talar för ovannämnda incidensantagande. Vad gäller sparandet är ett antagande^{om/} oförändrat utbud mer tvivelaktigt. Såväl inkomsteffekten som substitutionseffekten verkar nämligen här för reducerat utbud.¹⁾ Denna effekt brukar dock inte anses vara av sådan betydelse att slutsatsen om inkomstskattens incidens rubbas i någon högre grad.²⁾

Vissa reservationer kan emellertid anföras. Det har bl a här i Sverige diskuterats om inte de centraliserade löneförhandlingarna som under senare år i allt högre utsträckning fokuserats kring lönen efter skatt kommit att innebära en tendens till press uppåt på bruttoersättningen till löntagarna. Denna hypotes, som alltså innebär att löntagarna i någon utsträckning kunnat kompensera sig för höjda skatter, har emellertid hittills inte kunnat ges något empiriskt stöd.³⁾ En annan reservation är att vissa mycket begränsade löntagargrupper, t ex topp-tjänstemän, på grund av marknadsimperfektioner kunnat förhandla direkt i termer av lön efter skatt. På grund av att basen för inkomstskatten i praktiken inte är heltäckande, och då viss differentiering av skatteuttaget förekommer mellan olika inkomstslag (jfr t ex de realiserade kapitalvinsternas beskattning) finns också vissa möjligheter att glida undan eller reducera skattebelastningen. Dessa möjligheter kan variera starkt mellan olika kategorier av inkomstagare.

Beträffande olika typer av mervärdeskatt kan vi först konstatera att en I-moms företer mycket stora likheter med en proportionell inkomstskatt. En K-moms å andra sidan belastar sparandet i lägre omfattning än en inkomstskatt.⁴⁾ Eftersom den genomsnittliga sparbenägenheten anses stiga med inkomsten drar man vanligen slutsatsen att en K-moms, jämförd med en inkomstskatt, är regressiv i sin fördelningseffekt.

1) Diskuteras i ett följande avsnitt.

2) Se t ex Musgrave, R A och Musgrave, P B [1973]

3) Däremot är det klart att de sk Hagauppgörelserna lett till väsentliga höjningar i de disponibla inkomsterna. Detta torde emellertid inte vara ett resultat av att bruttolönerna stigit utöver det tillgängliga utrymmet, utan snarare ha skett till priset av en långsammare skatteutveckling. Jfr kapitel 8.

4) Se vidare ett följande avsnitt.

En incidensjämförelse mellan arbetsgivareavgift, inkomstskatt och moms

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

(i) med avseende på kvoten (S/Y) mellan sparande (S) och inkomst (Y) vilken anger deras inkomstanvändning

(ii) med avseende på kvoten (Y_W/Y_K) mellan deras löneinkomst (Y_W) och kapitalinkomst (Y_K). En översikt av resultaten ges i tabell 1.

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

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

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

Tabell 7:1 Incidens av olika skatter i jämförelse med en proportionell inkomstskatt

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

Ann.: + indikerar en relativ vinst,

- " " " förlust,

0 " " oförändrad relativ position.

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

En slutsats är att såväl omsättningskatt som löneskatt i jämförelse med en inkomstskatt gynnar personer med hög sparkvot och hög andel kapitalinkomster.¹⁾

För att bedöma den föregående analysens relevans, när det gäller den vertikala inkomstfördelningen är tabellerna 6:2 och 6:3 av intresse. I tabell 6:2 anges sparkvotens värde vid olika inkomstnivåer enligt 1957 års sparundersökning. Inkomstnivåerna motsvarar de olika kvartilerna i den totala inkomstfördelningen 1957. Vi har också tagit med den översta percentilen. I tabellen anges också inkomstnivåerna vid dessa gränser i absoluta tal. Inom parentes anges var kvartilerna och översta percentilen ligger i 1972 års fördelning.

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

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

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

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

I tabell 6:3 anges andelen kapitalinkomster av den totala inkomsten vid olika inkomstnivåer. Data är hämtade från RRV:s taxeringsmaterial²⁾. Till kapitalinkomster har vi, något schablonmässigt, fört intäkter ur förvärvskällorna Kapital, Tillfällig Förvärvsverksamhet och Annan Fastighet.

Vi ser ett klart samband mellan inkomstnivå och andel kapitalinkomster. För löntagare kan man våga sig på generaliseringen att kapitalinkomsterna är nästan betydelselösa under 60 000 kronors årsinkomst. Därefter växer de relativt snabbt i betydelse. I medeltal utgjorde de deklarerade intäkterna från de angivna förvärvskällorna 3,7 % av den totala sammanräknade inkomsten. Denna nivå nås i RRV:s material vid inkomstnivån 80 000.

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

1) Konjunkturläget.

2) SM/N 1972:27

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

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

Källa: SM/N 1972:27.

Skatternas inverkan på resursallokeringen

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

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

Valet mellan olika konsumtionsvaror

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

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

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

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

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

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

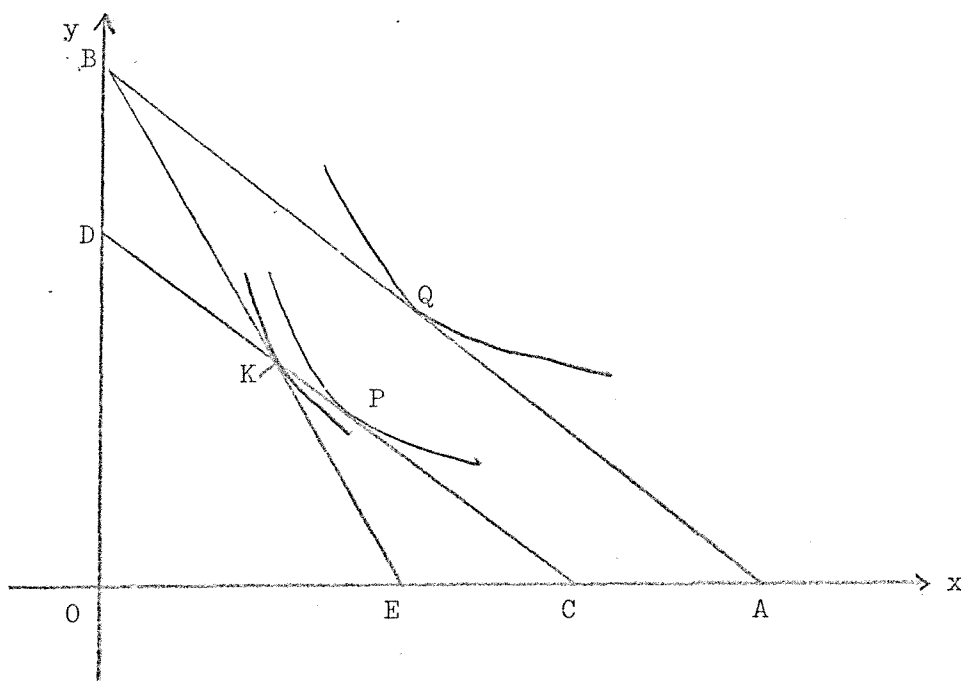
3) Med de antaganden som angavs i not 2) ovan.

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

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

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

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



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

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

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

Det anförda resonemanget indikerar alltså att en allmän varuskatt ur allokeringssynpunkt är att föredra framför en selektiv varuskatt, därför att relativpriserna på konsumtionsvaror ej påverkas. Detta betyder emellertid inte att en allmän varuskatt skulle vara helt neutral. En K-moms kan nämligen, jämfört med en inkomstskatt vara diskriminerande när det gäller valet mellan konsumtion och sparande. K-momsen lämnar ju kapitalvarorna obeskattade.¹⁾ Storleken på den "excess burden" en moms ger upphov till beror, vid helt oelastiskt arbetsutbud, på sparandets utbudselasticitet, som vi skall kommentera i nästa avsnitt.

Vad gäller synen på ett system av indirekta skatter ur allokeringssynpunkt (dvs dess inverkan på den ekonomiska effektiviteten) har under senare år ett tidigt bidrag av Ramsey fått förnyad aktualitet.²⁾ Denna artikel har i själva verket bildat utgångspunkten för en omfattande litteratur kring frågan om den optimala strukturen av varuskatter. Karakteristiskt för dessa bidrag är att de tvärtemot den traditionella skolan hävdar att olika varor bör beskattas med olika skattesatser. Det paradoxala är att båda skolorna grundar sina argument på omsorg om den allokeringssmässiga effektiviteten.

1) Även detta fall kan analyseras i ovanstående figur om man låter x beteckna konsumtionsvaror och y kapitalvaror (sparande).

2) Se Ramsey [1927]. Denne härleder resultatet att en optimalt utformad varuskatt skall reducera konsumtionen av alla varor i samma proportion.

I en nyligen presenterad artikel försöker Sandmo lösa upp nämnda paradox.¹⁾ I en generell jämviktsmodell där hänsyn ej tas till fördelningspolitiska argument, analyserar han ett system av indirekta skatter där arbete som enda "vara" är obeskattat. Huvudresultatet blir då att skattesystemet är optimalt när skattesatsen är omvänt proportionell mot varornas priselasticiteter. Detta är uppenbarligen inte fallet vid en generell varuskatt, där skattesatsen på alla varor är lika hög. En sådan skatt är emellertid optimal, under Sandmos förutsättningar, när efterfrågan på arbetskraft är helt oelastisk med avseende på förändringar i övriga varors priser eller när inkomstelasticiteten för alla varor är lika hög. Dessa villkor torde emellertid inte vara uppfyllda i verkligheten.

Relevansen för den praktiska politiken av resultatet att den optimala skatten inte drabbar alla varor lika hårt kan begränsas av administrativa problem. Vidare är det möjligt, och vissa undersökningar tyder på det, att välfärdsförlusten ("excess burden") av en uniformt utformad varuskatt är relativt liten. Slutligen kan implikationen att varor med låg inkomstelasticitet ("nödvändighetsvaror") skall beskattas relativt hårt komma i konflikt med fördelningspolitiska mål.

Valet mellan konsumtion och sparande

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

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

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

1) Se Sandmo [1974] .

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

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

Låt oss nu undersöka hur substitutionseffekterna påverkar den bild av effekterna på det totala aggregerade sparandet som ovan förmedlats. Bent Hansen [1955] har poängterat att frågan om beskattningens effekter på sparandet har ett nära samband med frågan om räntans verkningar på sparandet. Detta kan klargöras genom en jämförelse mellan en inkomstskatt och en allmän konsumtionsskatt. Förutom att en inkomstskatt beskattar inkomsten när den intjänas, beskattas också avkastningen på det sparade kapitalet. Sparandet kommer därför att dubbelbeskattas. Sparandet beskattas vid en konsumtionsskatt endast om och när det används för konsumtion. Nettoavkastningen på sparandet blir därför högre i fallet med en konsumtionsskatt. Vad gäller frågan om vilken effekt denna högre "nettoränta" kan ha på sparvolymen kan det vara värt att notera att sparandet vanligen antas vara mycket oelastiskt med avseende på ränteförändringar.

Det är i sammanhanget av stort intresse att särskilja olika typer av sparmål. Den vanligaste anledningen till att hushållen sätter in pengar på en bank kan väl förmodas vara att de vill ta ut pengarna vid en senare tidpunkt för att då använda dem till konsumtion. Skillnaden i effekt mellan en inkomstskatt och en moms inskränker sig i detta fall till att hushållet i moms-fallet erhåller ett räntefritt lån från det offentliga.²⁾ Om sparandet i stället sker "för sin egen skull"³⁾ blir vinsten större, eftersom sparandet då i moms-fallet helt undgår skatt.

1) I en nyligen utförd och mycket uppmärksammat ekonometrisk undersökning av Husby får emellertid hypotesen om fallande marginell sparkvot starkt stöd. Se Husby [1971].

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

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

Vi har redan konstaterat att en proportionell inkomstskatt via sin substitutionseffekt ger en sparkämmande effekt jämfört med en moms. En löneskatt dräbbar ej inkomster av kapital i någon form. Den överensstämmer därför nära med den "Tax on income excluding interest" som har utpekats som den neutrala skatten när hänsyn tas till de båda ovan nämnda sparmålen (och när arbetsutbudet är fixerat).¹⁾ Av detta följer att momsen ger en större "excess burden" än en löneskatt. Vi finner alltså att substitutions-effektens riktning är entydig i de fall vi hittills diskuterat.

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

Frågan om skatteprogressionens inverkan på en enskild individs sparande diskuteras utförligt av Bent Hansen [1955]. Analysen baseras på en teori för hushållens inkomstanvändning över tiden, där förväntningarna om den framtida inkomstutvecklingen är av central betydelse. Fundamentalt för Hansens resultat är antagandet att en förväntad inkomstökning under en framtida period leder till en ökning i den löpande konsumtionen.²⁾

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

- i) Om individen förväntar sig växande förvärvsinkomster i framtiden kommer en progressiv inkomstskatt att leda till ett större sparande än den proportionella.³⁾
- ii) Om individen å andra sidan förväntar sig en avtagande inkomstström leder den progressiva skatten till ett lägre sparande.

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

2) Låt oss förtydliga detta. Den återstående livstiden delas in i n lika långa perioder ($i=1, \dots, n$). En ökad förväntad inkomst under period k ($k \neq 1$) ceteris paribus leder då till ökad konsumtion under period 1. Bent Hansen bygger alltså här på en teori för konsumtionen som grundar sig på normalinkomsthypotesen. (Denna behandlas utförligare nedan.)¹⁹⁷⁴⁾

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

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

I båda dessa fall ligger problemet för det offentliga i att uppnå ett aggregerat sparande av "lämplig" storlek. Det har hävdats att detta i första hand är en fråga om det offentliga sparandets storlek, dvs. om den totala beskattningens nivå och budgetöverskottets storlek. Först i andra hand kommer frågan om hur sparandet kan påverkas via skattesystemets struktur.¹)

Valet mellan arbete och fritid

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

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

Som en tumregel gäller att skattepolitiken påverkar alla dessa typer av val. I den finanspolitiska litteraturen har emellertid frågan om arbetstidens längd kommit att röna det största intresset. Vi ger oss ej här in på en närmare diskussion av denna problematik utan nöjer oss med det som sagts i kapitel 6 på denna punkt.

Stabiliseringspolitiska verkningar

Vi har tidigare analyserat de kortsiktiga effekterna vid ett införande av en skatt på arbetskraft. Vi skall börja detta avsnitt med att på motsvarande sätt analysera införandet av en moms. Därvid skall vi som jämförelsenorm ta fallet med löneskatten.

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

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

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

På basis av dessa antaganden har man utvecklat en teori för de olika effekterna av "framåtriktade" respektive "bakåtriktade" skatter. Huvudslutsatsen är att i "normala fall" en framåtriktad skatt övervältras snabbare än en bakåtriktad och att den därigenom skulle verka snabbare begränsande på löntagarnas realinkomster och därmed på efterfrågan.³⁾

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

1) I kapitel 6 demonstrerade vi i vilket avseende detta från teoretiska utgångspunkter är en förenkling.

2) Se t e x en bilaga till Prop. 1968:100, utarbetad av finansdepartementets sekretariat för ekonomisk planering.

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

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

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

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

Diskretionär politik.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2) Allan [1971].

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

Kapitel 8 Effekter av höjda arbetsgivareavgifter under 1970-talet

Eftersom höjningarna av arbetsgivareavgifterna under de senaste åren har skett parallellt med upprepade förändringar av inkomstskattens struktur kan inte avgiftshöjningarna analyseras tillfredsställande om inte hänsyn tas till dessa strukturella förändringar. Detta leder oss in på en kvantitativ undersökning av den samlade skatteutvecklingen under 1970-talet.

En översikt av utvecklingen

Under 1970-talet har vi varje år utom 1972 haft en större omläggning av skattesystemet. Dessa täta omläggningar har visat sig vara en nödvändig motvikt till de automatiska höjningar av skatteurtaget som åstadkommes av skattesystemets progressivitet i förening med den höga inflationstakt vi upplevt under dessa år. Mönstret för omläggningarna har varit sänkningen i den personliga inkomstbeskattningen kombinerade med höjningar i olika arbetsgivareavgifter.

De vidtagna åtgärderna inom ramen för inkomstskatten sammanfattas i tabellerna 8.1-8.3.¹⁾ Utöver dessa åtgärder slopades inkomståret 1975 avtrappningen i grundavdraget samt infördes en s.k. särskild skattereduktion för inkomsttagare med en taxerad inkomst understigande 38.500 kr. Vidare infördes 1975 och 1976 väsentliga förändringar i de komplicerade reglerna för folkpensionärernas extra avdrag. Slutligen, vid 1976 år taxering maximerades avdraget för sjukförsäkringsavgifter till 500 kr.

I tabell 8.4 ges en sammanställning av förändringarna i arbetsgivareavgifterna. Diagrammen 8.1-8.4 anger hur dessa åtgärder totalt sett påverkade skatteuttaget vid olika storlek på löntagarnas bruttoinkomster.²⁾ Det använda inkomstbegreppet kan kräva en kommentar. Eftersom, som vi sett tidigare, höjda arbetsgivareavgifter kommer att leda till sänkt bruttolön (efter arbetsgivareavgift men före inkomstskatt) är detta inkomstbegrepp oanvändbart vid jämförelsen mellan situationer med olika nivå på avgifterna.

1) Jfr. Propositionerna 1970:70, 1972:95, 1973:144, 1974:133 och 1975:92. Skatteomläggningarna 1975 och 1976 (Haga I och II) finns dessutom närmare motiverade och diskuterade i SOU 1974:20 samt SOU 1974:103.

2) Alla beräkningar i detta kapitel är gjorda med hjälp av en utvecklad version av den skattemodell som finns beskriven i Jakobsson-Normann [1974 a].

Tabell 8:1 Statsskatteskalans förändring

Beskattningsbar inkomst. 1 000-tal kronor		1971	1973	1974	1975	1976																
1	0-1	10	7	}	7	4																
2	1-2	|	|		}	|	|															
3	2-3																					
4	3-4																					
5	4-6																					
6	6-8																					
7	8-9																					
8	9-10																					
9	10-12																					
10	12-14																					
11	14-15			10				7	}	7	|											
12	15-16	16	13	}	12																	
13	16-18	16	13		}	12																
14	18-20	16	13			}	12	4														
15	20-24	22	19				}	17		10												
16	24-25	22	19					}		17		10										
17	25-30	22	19							}		22	20									
18	30-35	28	}									}	28	22								
19	35-40	28											}	}	28	28						
20	40-45	28													}	}	33	33				
21	45-50	28							}		}						38	38				
22	50-52,5	28		}													}	38	38			
23	52,5-60	38			}													}	38	38		
24	60-65	38				}													}	38	38	
25	65-70	38					}													}	43	43
26	70-80	44						47													}	48	48
27	80-100	44						47		}												48	49
28	100-150	49	}					}				52										53
29	150-200	54										}	}	56								57
30	200-999999	54												}	}	56						57
31	999999-	54							}		}					56						57

Tabell 8:2 Förändring av kommunalt skatteuttag och i skattedebiterad avgift till folkpensionering

Kommunal inkomstskatt

1970	21:00
1971	22:54
1972	23:79
1973	23:94
1974	24:03
1975	25:23
1976	26:10
1976	26:20

Folkpensionsavgift

1972	5 % av beskattningsbara inkomsten	max. 1 500 kronor
1973	" " "	" " "
1974	Slopad	

Tabell 8:3 Förändring i skattedebiterad sjukförsäkringsavgift

	1971	1972	1973
Avgift för sjukvårdsförsäkring	118	161	160
" " grundsjukpenning	120	135	140
" " tilläggssjukpenning (per krona)	6,60	6,60	6,60

År 1974. (Jfr Prop. 1973:46)

Avgiften uttas med 300 kr plus 1,6 procent av lönen men är maximerad vid 7,5 basbelopp.

Pensionärer är undantagna från avgiften som ej heller för någon avgiftspliktig får överstiga 10 procent av beskattningsbar inkomst vid statlig taxering.

År 1975. Avgiften slopad. Överförd på arbetsgivarna.

Tabell 8:4 Uttagsregler för arbetsgivareavgifter 1960-74

År	Procentsatser (P.)					
	1	2	3	4	5	6
	ATP	Sjukförsäkring	Yrkesskadeförsäkr. + div.	Folkpension	Allmän arbetsgivareavgift	Arbetslöshetsförsäkring
1960	3	1,14	0,4			
1961	4	1,14				
1962	5	1,14				
1963	6	1,5				
1964	7	1,5				
1965	7,5	1,5				
1966	8	1,5				
1967	8,5	2,6	0,4			
1968	9	2,6				
1969	9,5	2,6				
1970	10	2,9			1	
1971	10,25	3,1			2	
1972	10,5	3,1			2	
1973	10,5	3,2			4	
1974	10,5	3,8	0,4	3,3	4	0,4
1975	10,75	7,0	0,4	4,2	4	0,4
1976	11,0	8,0	0,4	6,2	4	0,4

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

1976 infördes vissa nya avgifter vilka tillsammans svarar för en uttagsprocent på 0,7 procent. Vidare slopades 1976 maximeringen av andra socialförsäkringsavgifter än ATP-avgiften. 1975 infördes ett avdrag på 10 000 kronor (1976 18 000 kronor) vid beräkning av allmän arbetsgivareavgift för egna företagare.

Diagram 8:1

DIR. SKATT/FAKTOR INK

GIFT MAN MED HEMMAFRU

LÖNTAGARE

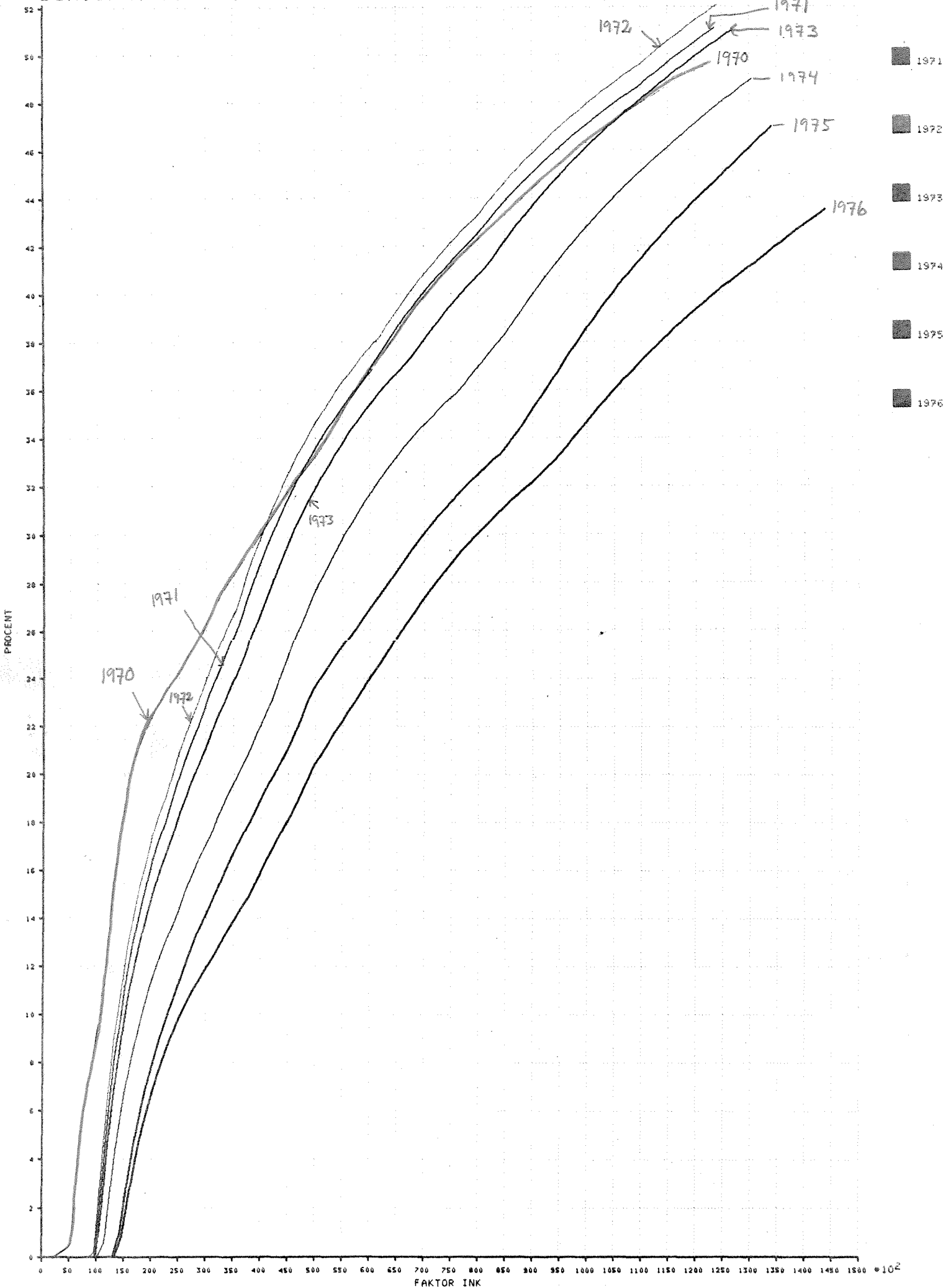
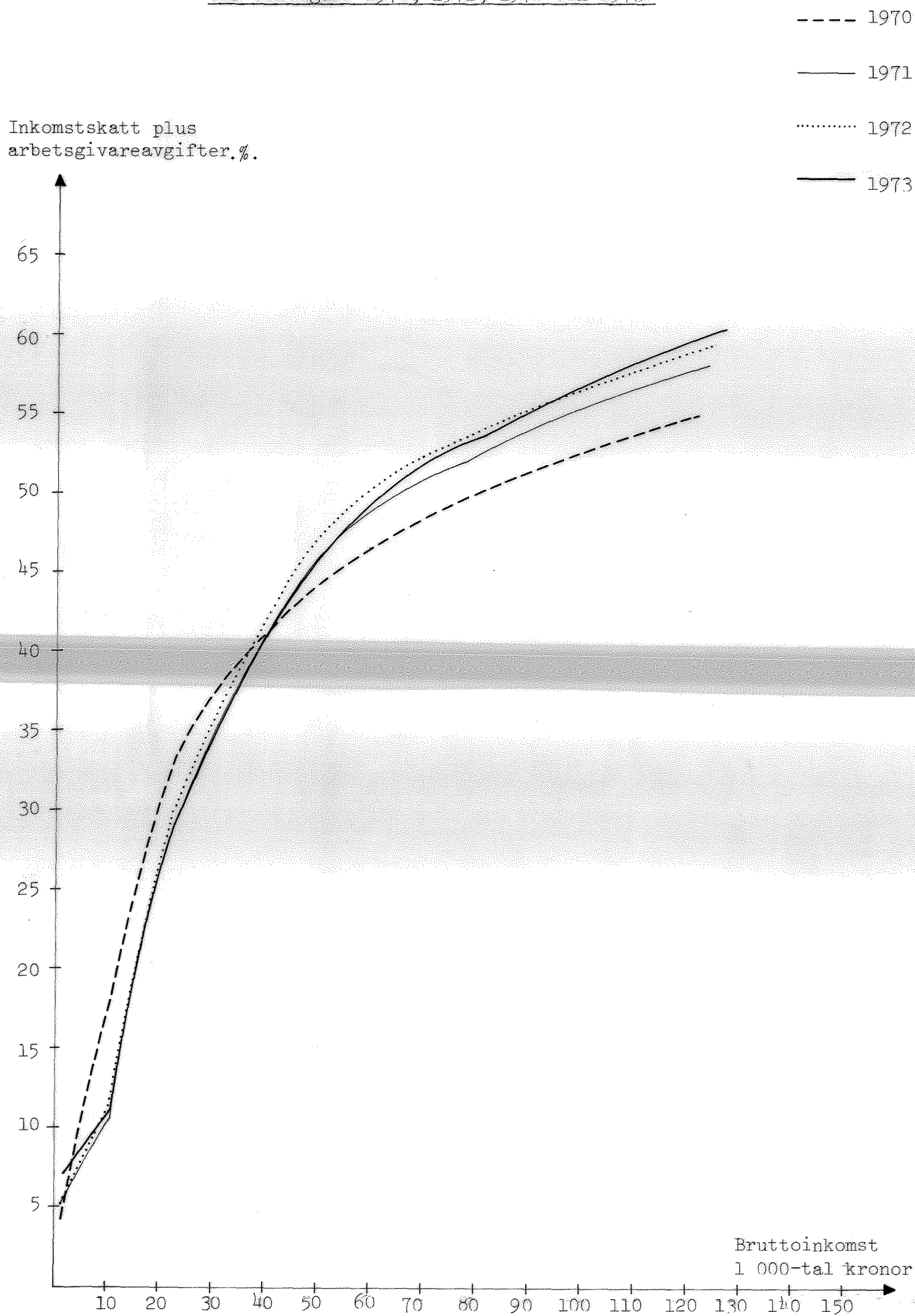
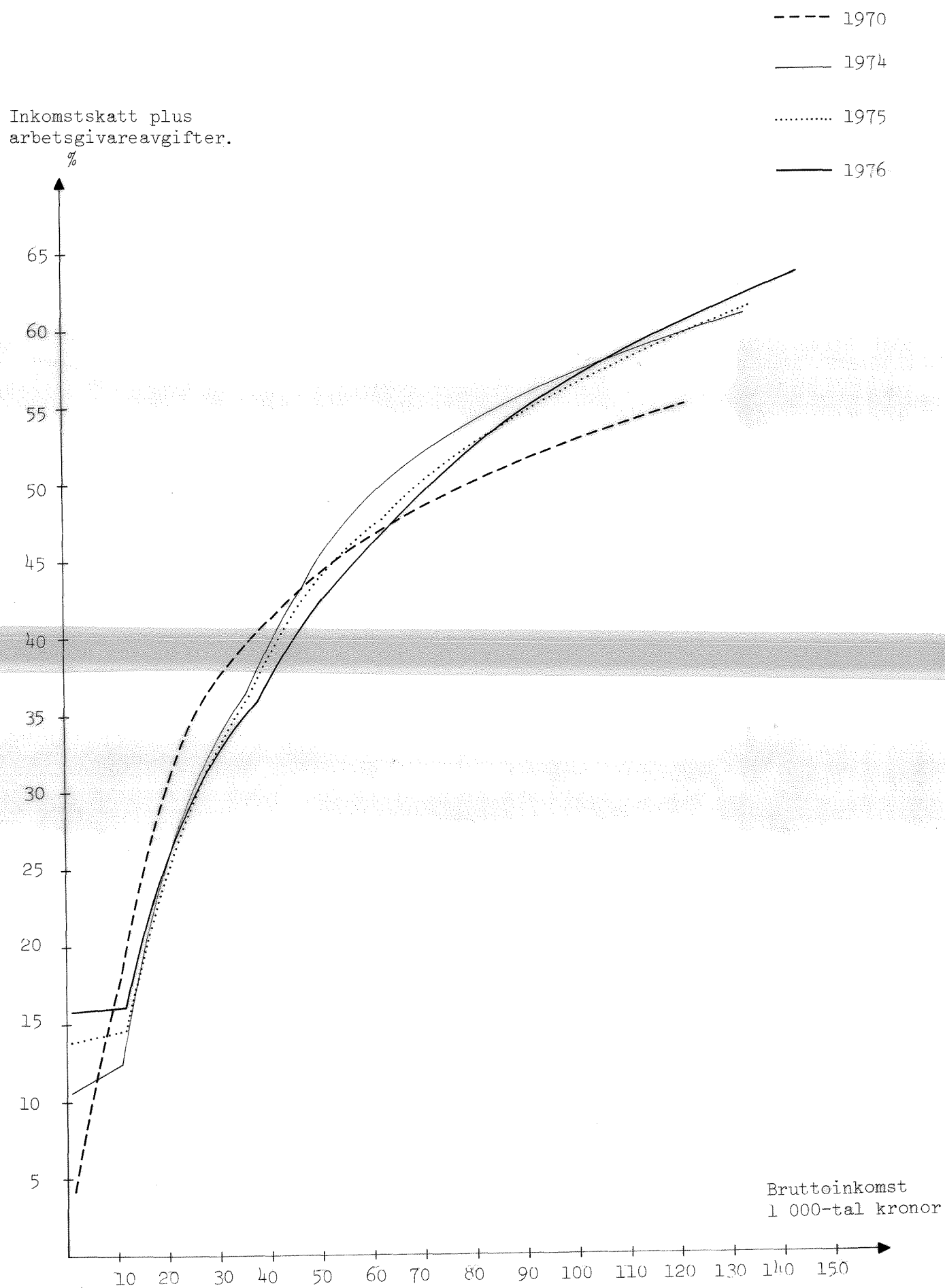


Diagram 8:3 Det genomsnittliga skatteuttagetets variation med bruttoinkomster för löntagare 1970, 1971, 1972 och 1973.



Anm.: Gift man med hemmafru

Diagram 8:4 Det genomsnittliga skatteuttagets variation med bruttoinkomster
för löntagare 1970, 1974, 1975 och 1976



Anm.: Gift man med hemmafru.

I stället har bruttolönen, dvs. nettolönen plus avgiften, använts.¹⁾

De kraftigt höjda arbetsgivareavgifterna belyses väl av diagrammen liksom även sänkningarna i inkomstskatten. Nettoresultat av åtgärderna är dock, som framgår av diagram 8.3 och 8.4 mindre påfallande. Det bör emellertid påpekas att eftersom inkomstbegreppet är bruttolönen svarar varje procentenhets förändring mot ett avsevärt belopp räknat i kronor.²⁾

Omläggningarnas fördelningspolitiska effekt

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

Vi skall ^{nu} försöka belysa de effekter de ökande arbetsgivareavgifterna haft i detta avseende. Det är emellertid då nödvändigt att ha någon föreställning om den individuella övervältringen av avgiften. De empiriska resultat beträffande övervältring som anförts i tidigare avsnitt indikerade att löntagarna som kollektiv betraktat bär löneskatten. Även om man tar dessa resultat för gott är det emellertid inte självklart att varje enskild löntagare bär "sin" del av skatten. Begränsar man diskussionen till att vara endast en jämförelse mellan direkt inkomstskatt och löneskatt står man på fastare mark. Det finns här från teoretiska utgångspunkter mycket starka skäl för ståndpunkten att en viss procent i inkomstskatt i varje fall på lång sikt har samma incidens som en motsvarande procent i arbetsgivareavgift. När vi här granskar löneskatten ur fördelningssynpunkt är det i första hand en sådan jämförelse som görs, varför det alltså finns starka skäl att betrakta en hundralapp i löneskatt som likvärdig med en hundralapp i inkomstskatt.

1) Bruttolönen är ej lika med löntagarens faktorinkomst eftersom i den senare även ingår vissa avgifter till privat försäkring.

2) En kompletterande bild av skatteomläggningarna ges i tabellerna 8.5-8.9.

Skatten i relation till sammanräknad nettoinkomst och bruttolön

Alla arbetsgivareavgifter och sociala avgifter tas ut med lönen som bas. Arbetsgivarens kostnad för de anställda inkluderar summan av lönen och lagstadgade arbetsgivareavgifter. Dessa kostnader som utgör huvuddelen av löntagarnas faktorinkomst kan vi kalla bruttolön.¹⁾ I figur 8:1 åskådliggörs strukturen för uttaget av de viktigaste arbetsgivareavgifterna. De sociala avgifterna har alla ett tak vid 7,5 gånger basbeloppet.²⁾ För ATP-avgifterna gäller dessutom att den tas ut i en bestämd proportion av lönen minus ett basbelopp. Den allmänna arbetsgivareavgiften däremot verkar med hela lönen som bas och tas ut med en enhetlig procentsats, oberoende av lönens höjd. Om vi med en progressiv (regressiv) skatt menar en skatt med växande (avtagande) procentuellt uttag betyder detta att alla sociala avgifter är regressiva i skiktet över 7,5 gånger basbeloppet (f.n. ca 60 000). ATP-avgiften är progressiv för inkomster därunder. För övrigt är skatterna proportionella (konstant procentuellt uttag).

Vill man studera den samlade bördan av arbetsgivareavgifter och den direkta skatten är det lämpligt att studera relationen mellan skatterna och bruttolöner. Vi kan då få en direkt jämförelse mellan inkomsten efter skatt och bruttolönen. Detta har av flera författare ansetts vara den relevanta jämförelsen när man vill studera skattemässig utjämning³⁾. Håller man fast vid de antaganden om övervältring som gjorts tidigare, anger vidare bruttolönen den inkomsten anställda skulle ha fått om inga arbetsgivareavgifter hade funnits. Tabellerna 8.5-8.9 anger löneskatternas och den direkta skattens relation till bruttolönen för en följd av år med början 1961.

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

1) I löntagarnas faktorinkomst såsom den mäts i nationalräkenskaperna ingår också arbetsgivareavgifter till privat försäkring samt tillräknade pensionsavgifter och vissa direkt utbetalda pensioner. Däremot ingår inte den allmänna arbetsgivareavgiften vilket dock är fallet i våra beräkningar.

2) Detta tak slopades 1976 för andra socialförsäkringsavgifter än ATP-avgiften. Vidare infördes 1975 ett avdrag på 10 000 kronor (1976 18 000 kronor) vid beräkning av allmän arbetsgivareavgift för egna företagare. Se vidare appendix tabell .

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

Tabell 8:5. Skatt i relation till bruttolön 1961, gift man, make ej taxerad (Löntagare)

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

Tabell 8:6 Skatt i relation till bruttolön 1968. (Gift man med hemmafru)
(Löntagare)

Lön	Brutto- lön (FA)	Direkt skatt i % av brutto- lön	Arbets- givare- avgift i % av brutto- lön	Total skatt i % av brutto- lön	Marginal- skatt med av- seende på brutto- lön	Elasticitet i i inkomst efter skatt med av- seende på brutto- lön
10 000	10 687	10,56	6,43	16,99	51,84	0,580
15 000	16 287	19,89	7,90	27,79	40,93	0,818
20 000	21 887	22,61	8,62	31,24	40,93	0,859
25 000	27 487	24,82	9,05	33,87	45,33	0,827
30 000	33 087	27,36	9,33	36,69	48,27	0,817
35 000	38 687	29,18	9,53	38,71	55,17	0,732
40 000	44 287	31,30	9,68	40,98	56,32	0,740
50 000	54 617	35,06	8,45	43,51	53,51	0,823
55 000	59 617	36,62	7,74	44,37	58,40	0,748
60 000	64 617	38,31	7,15	45,45	58,40	0,763
70 000	74 617	41,00	6,19	47,19	58,40	0,788
80 000	84 617	43,09	5,46	48,55	63,28	0,714
100 000	104 617	46,95	4,41	51,36	63,28	0,755

Tabell 8:7 Skatt i relation till bruttolön 1971. Gift man med hemmafru
(löntagare)

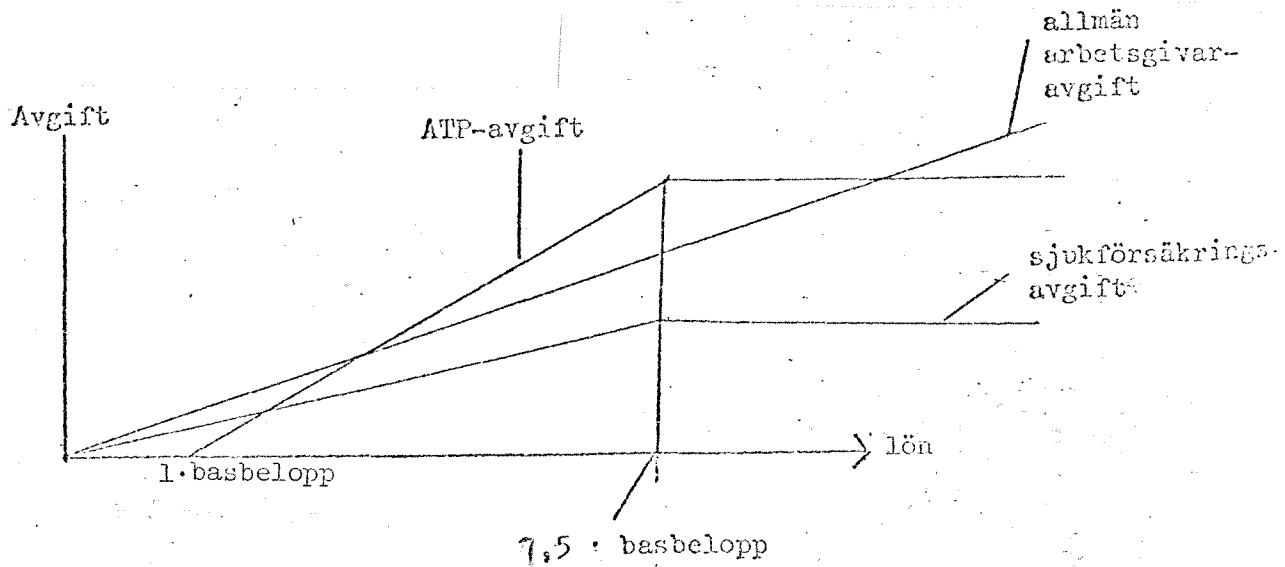
Lön	Bruttolön (FA)	Direkt skatt i % av bruttolön	Arbetsgiva- reavgift i % av bruttolön	Total skatt i % av bruttolön	Marginal- skatt med avseende på brutto- lön	Elastici- tet i in- komst ef- ter skatt med avseen- de på brutto- lön
10 000	10 872	2,60	8,02	10,62	47,64	0,586
15 000	16 659	13,05	9,96	23,01	45,51	0,708
20 000	22 447	17,98	10,90	28,88	45,51	0,766
25 000	28 234	21,85	11,46	33,31	50,60	0,741
30 000	34 022	25,27	11,82	37,09	55,86	0,702
35 000	39 809	28,74	12,08	40,83	65,94	0,576
40 000	45 597	31,81	12,27	44,08	63,93	0,645
50 000	57 172	35,95	12,54	48,50	66,00	0,660
55 000	62 471	37,75	11,96	49,71	61,31	0,769
60 000	67 571	39,38	11,20	50,58	61,31	0,783
70 000	77 771	42,00	9,99	51,99	61,31	0,806
80 000	87 971	44,60	9,06	53,66	67,20	0,708
100 000	108 371	48,49	7,72	56,21	67,20	0,749

Tabell 8:8 Skatt i relation till bruttolön 1973. Gift man med hemmafru
(löntagare)

Lön	Bruttolön (FA)	Direkt skatt i % av bruttolön	Arbetsgiva- reavgift i % av bruttolön	Total skatt i % av bruttolön	Marginal- skatt med avseende på brutto- lön	Elasticitet i in- komst ef- ter skatt med avseende på brutto- lön
10 000	11 001	2,08	9,10	11,19	48,61	0,579
15 000	16 906	12,08	11,28	23,36	45,26	0,714
20 000	22 811	16,78	12,32	29,10	45,26	0,772
25 000	28 716	20,49	12,94	33,43	48,85	0,768
30 000	34 621	23,73	13,35	37,08	55,40	0,709
35 000	40 526	27,07	13,64	40,71	64,97	0,591
40 000	46 431	30,36	13,85	44,21	68,10	0,572
50 000	58 241	34,89	14,15	49,04	68,10	0,626
55 000	64 146	36,52	14,26	50,78	67,77	0,655
60 000	69 734	38,03	13,96	51,99	63,40	0,762
70 000	80 134	40,83	12,65	53,47	63,40	0,787
80 000	90 534	43,83	11,64	55,46	72,06	0,627
100 000	111 334	48,38	10,18	58,56	72,06	0,674

Tabell 8:9 Skatt i relation till bruttolön 1976. Gift man med hemmafru
(löntagare)

Lön	Bruttolön (FA)	Direkt skatt i % av bruttolön	Arbetsgiva- reavgift i % av bruttolön	Total skatt i % av bruttolön	Marginal- skatt med avseende på brutto- lön	Elastici- tet i in- komst ef- ter skatt med avseen- de på brutto- lön
10 000	11 931	0,00	16,18	16,18	23,08	0,918
15 000	18 431	5,34	18,61	23,95	45,57	0,716
20 000	24 931	9,81	19,78	29,59	45,57	0,773
25 000	31 431	12,44	20,46	32,90	50,11	0,744
30 000	37 931	14,94	20,91	35,85	57,13	0,668
35 000	44 431	17,88	21,23	39,11	59,64	0,663
40 000	50 931	20,78	21,46	42,24	63,95	0,624
50 000	63 931	25,34	21,79	47,13	71,72	0,535
55 000	70 431	27,52	21,91	49,43	72,10	0,552
60 000	76 931	29,34	22,01	51,35	72,10	0,573
70 000	89 931	32,18	22,16	54,35	75,56	0,535
80 000	102 150	35,30	21,68	56,99	77,92	0,513
100 000	125 950	40,46	20,60	61,06	78,76	0,545

Figur 8:1. Illustration av uttagsreglerna för arbetsgivareavgifterna

Anm.: I figuren tas ej hänsyn till vissa förändringar som inträtt 1975 och 1976.

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

Om vi för arbetsgivareavgiften studerar procentsatsernas variation med inkomstnivån, avspeglas där tydligt den uttagstruktur som illustrerades i figur 8:1. Om vi tar år 1974 som exempel börjar uttaget med 15 procent vid inkomsten 10 000 kronor för att stiga till 19,7 procent vid 55 000 kronor. Därefter sjunker uttaget och ligger vid 100 000 kronors årsinkomst under uttaget vid 10 000 kronor.

Arbetsgivareavgift och inkomstutjämning

Löneskatten och arbetsgivareavgiften av den typ vi har i Sverige brukar vanligen betraktas som regressiva. Detta av två skäl.

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

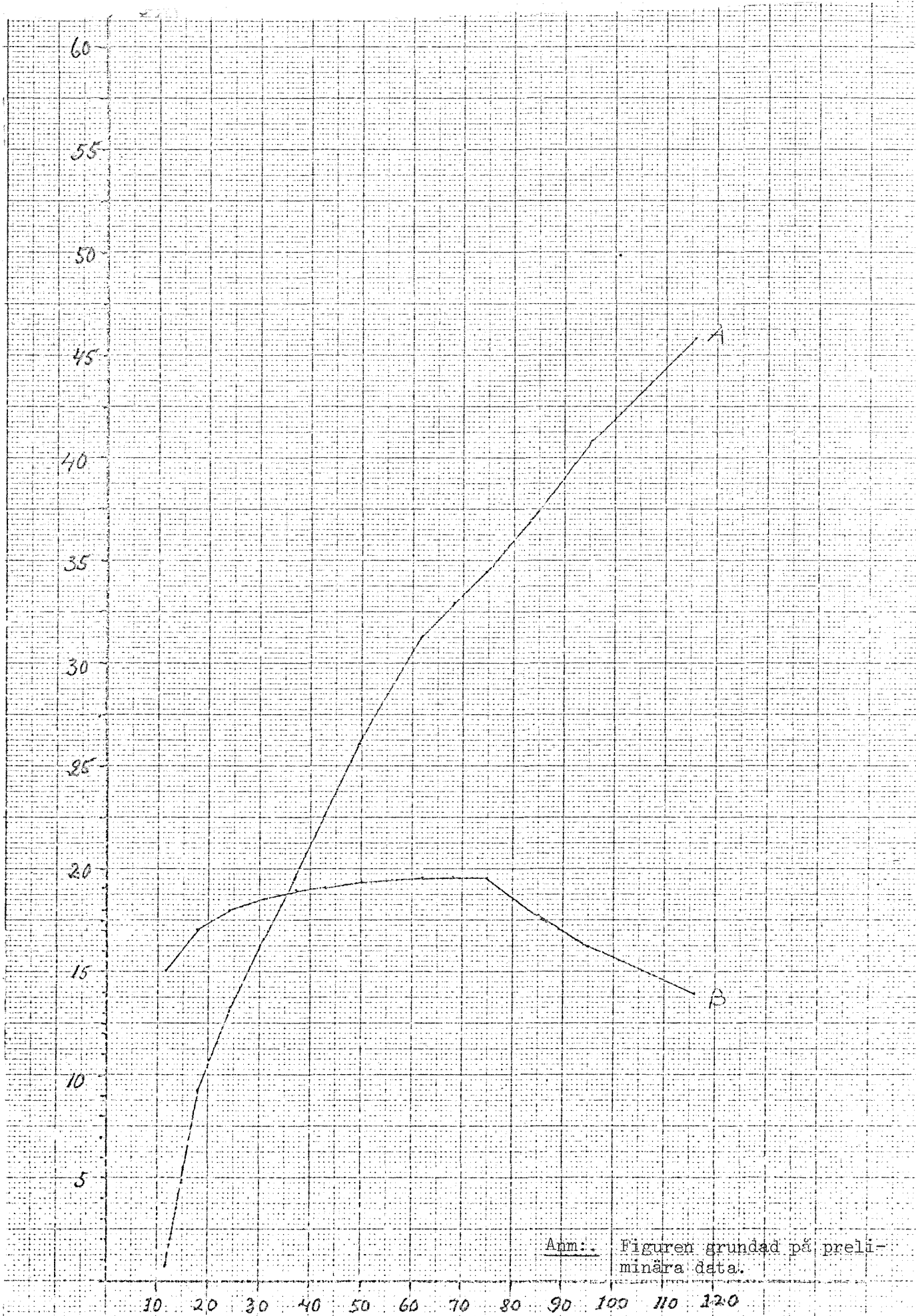
För det andra menar man att avgiften som procent av lönen är regressivt utformad. En modifierad variant av detta påstående är att avgifterna är mindre progressiva än den direkta skatten. Det senare gäller otvivelaktigt i Sverige vilket vi kan se av figur 8:2. Där har vi angivit såväl direkt skatt som arbetsgivareavgifter i procent av bruttolönen (år 1974). Som synes stiger kurvan för den direkta skatten mycket brant. Den andra kurvan däremot företer en mycket måttlig ökning t.o.m. 75 000 kronor (bruttolön), varefter den åter sjunker.

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

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

2) För en diskussion av denna punkt se Rehman [1971]. Denne hävdar att kopplingen mellan förmån och avgift just när det gäller socialförsäkringen är ohållbar. Precis som fallet är med övrig offentlig verksamhet bör inkomsterna ses för sig och utgifterna för sig.

Figur 8:2. Direkt skatt (A) och arbetsgivareavgifter (B)
i procent av bruttolön 1974



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

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

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

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

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

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

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

Individernas inkomstutveckling under 1970-talet

Tabellerna 8:5-8:9 anger skattesystemets utseende vid olika tidpunkter, men säger inte något direkt om hur skattepolitiken har påverkat olika individer. För att genomföra en sådan undersökning krävs uppgifter om hushållens inkomstutveckling. Sådan information har införts i tabell 8:10, som anger utvecklingen av real inkomst efter skatt för individer vars löner utvecklats som medellönen för a) industriarbetare, b) kontorist, c) konstruktör och d) sektionschef. De data som varit utgångspunkt för beräkningarna presenteras i tabellerna 8:12 och 8:13.

För vart och ett av åren under perioden 1971-1976 har vi för dessa individer angivit den reala förändringen i bruttolön, den därav följande automatiska förändringen i real disponibel inkomst (dvs den förändring i real disponibel inkomst som följt på den angivna faktorinkomstförändringen om inga åtgärder vidtagits) samt den slutliga procentuella förändringen i real inkomst efter skatt. Det senare talet framkommer naturligtvis som en summa av den automatiska förändringen och den förändring som kommit till stånd genom åtgärder från statsmakterna.¹⁾

Man kan göra flera observationer i anslutning till tabellen. Man ser t ex omedelbart att industriarbetaren och kontoristen överlag haft den mest gynnsamma utvecklingen av inkomsten efter skatt. Detta beror dels på en relativt gynnsam utveckling av inkomsten före skatt, men skattesystemet har också bidragit till denna utveckling. Detta ser man speciellt de senare åren. För höginkomsttagaren, sektionschefen, ser man att skattesystemet verkat starkt bromsande på inkomstutveckling-

1) Se Jakobsson & Normann [1974a] eller Jakobsson [1976a].

2) Motsvarande analys på makronivå ges i Jakobsson & Normann [1975b]. En kompletterande undersökning av 1970-talets skattepolitik ges i Jakobsson & Normann [1975a].

Tabell 8. Utveckling av real inkomst eller skatt, 1970 - 1976

Yrkesgrupper	1970-1971			1971-1972			1972-1973			1973-1974			1974-1975			1975-1976		
	Real pro- centuell förändr i löne- kostn. faktor- inkomst	Auto- matisk- real förändr. t.disp. ink.	Slutlig real proc. förändr. i disp. ink.	Real proc. förändr. i löne- kostn. faktor- ink.	Auto- matisk real förändr. i disp. ink.	Slutlig real proc. förändr. i disp. ink.	Real proc. förändr. i löne- kostn. faktor- ink.	Auto- matisk real förändr. i disp. ink.	Slutlig real proc. förändr. i disp. ink.	Real proc. förändr. i löne- kostn. faktor- ink.	Auto- matisk real förändr. i disp. ink.	Slutlig real proc. förändr. i disp. ink.	Real proc. förändr. i löne- kostn. faktor- ink.	Auto- matisk real förändr. i disp. ink.	Slutlig real proc. förändr. i disp. ink.	Real proc. förändr. i löne- kostn. faktor- ink.	Auto- matisk real förändr. i disp. ink.	Slutlig real proc. förändr. i disp. ink.
Industri- arbetare lön 1971: 29160	3,6	1,0	9,0	6,2	1,0	0,2	3,8	-0,9	2,9	3,4	-2,0	1,4	9,8	4,5	6,7	5,8	0	3,0
Kontorist lön 1971: 24000	3,1	1,2	9,0	3,0	0,7	-0,8	4,7	2,4	4,2	6,6	1,6	5,0	13,4	3,4	7,4	8,1	3,1	5,3
Konstruktör lön 1971: 43944	-0,16	-2,4	2,1	1,4	-0,7	-3,2	2,5	-0,3	1,7	5,0	0,3	1,5	10,3	3,9	7,9	5,2	-0,8	0,5
Sektionschef lön 1971: 72876	1,0	-1,2	0,1	1,4	-0,4	-3,6	3,1	0,1	-0,1	4,4	0,4	0	8,0	1,1	3,5	9,2	1,3	-1,8

Anm. Inkomstutvecklingen för yrkesgrupperna är hämtad ur SOS: Löner och SIF:s statistik. Utvecklingen för 1975 och 1976 baserar sig på träffade avtal.

Tabell 8.11 Genomsnittlig utveckling av realinkomst efter skatt
för olika yrkesgrupper 1970-1976

	1	2	3	
	Real proc. förändr. i löne- kostn. (faktor- ink.)	Auto- matisk proc. förändr. i real disp. ink.	Slutlig proc. förändr. i real disp. ink.	³ / ₁
Industriarbetare	5,4	0,6	3,9	0,72
Kontorist	6,5	2,1	5,0	0,77
Konstruktör	4,0	0	1,8	0,45
Sektionschef	4,5	0,22	-0,32	-0,08

Tabell 8:12 Antagen inkomstutveckling. Löpande priser

	Medel- lön	Procentuell årlig löneökning					
		1970	1970/71	1971/72	1972/73	1973/74	1974/75	1975/76
Industriarbetare ¹⁾	26 460	10,2	12,1	8,7	9,5	15,4	11,3
Kontorist ²⁾	21 888	9,7	8,8	9,6	12,8	19	13,7
Konstruktör	41 388	6,2	7,2	7,4	11,2	16	10,7
Sektionschef	68 160	6,9	7,4	8,1	11,9	16	10,7

1) Lönen beräknad som ett genomsnitt för män och kvinnor i alla åldrar.
Källa: SOS:Löner.

2) Kvinnlig merkantil personal. Bef.skikt 7; Ålder 24-25.

3) Manlig teknisk personal. Bef.skikt 5; Ålder 35-39.

4) Manlig teknisk och merkantil personal. Bef.skikt 3; Ålder 45-49.

Materialet för tjänstemännen är hämtat ur SIF:s statistik. Utvecklingen för 1975 och 1976 grundar sig på träffade avtal samt på antaganden om löneglidningens storlek.

Tabell 8:13 Utveckling av konsumentprisindex under 1970-talet

	1970/71	1971/72	1972/73	1973/74	1974/75	1975/76
Procentuell årlig ökning	7,6	5,9	6,7	9,8	9,0	8,0

en efter skatt. Trots en hela tiden positiv utveckling av den reala faktorinkomsten är det endast ett år som han får en ökning i den reala inkomsten efter skatt. Som man kan vänta har åtgärderna haft en relativt stor betydelse för inkomstutvecklingen. I de allra flesta fallen svarar de för huvuddelen av de slutliga förändringarna. För den enskilde löntagaren är löneutvecklingen tydligen av underordnad betydelse när det gäller utvecklingen av de disponibla inkomsterna. Detta är naturligtvis ett starkt skäl för löntagarorganisationernas missnöje med det nuvarande systemet. Det är betecknande att det år som ger den särklassigt sämsta utvecklingen för alla löntagare är år 1972, som är det enda året utan några statliga skatteomläggningar.

Utvecklingen sammanfattas i tabell 8A i form av genomsnittliga årliga procentuella förändringar. Vi har också angivit kvoten mellan förändring i inkomst efter skatt och förändring i faktorinkomst eller, med andra ord, den procentuella förändringen i inkomst efter skatt på varje procents förändring av inkomsten före skatt. Av dessa kvoter framgår tydligt att skattesystemet vad gäller löntagarnas utveckling av inkomsten efter skatt, relativt sett har gynnat de låga inkomsttagarna.

Skillnader i löntagares och företagares beskattning

Skatteutvecklingen under 1970-talet har lett till vissa intressanta skillnader i beskattningen av löntagare och egna företagare. Basen vid uttag av arbetsgivareavgifter är för löntagarna lön exklusive avgifter. För företagarna uttas egenavgiften med faktorinkomsten (=inkomst av rörelse och av jordbruksfastighet) som bas. Dessutom föreligger skillnader att egenavgifterna för företagarna är avdragsgilla vid inkomstbeskattningen. Dessa differenser illustreras i nedanstående tablå:

Jämförelse mellan beskattning av löntagare och egna företagare

10 % arbetsgivareavgift

50 % inkomstskatt

	Löntagare	Egen företagare
Faktorinkomst	1 000	1 000
Bas för arbetsgivareavgift	909.09	1 000
Arbetsgivareavgift	90.91	100
		(Avdragsgill vid inkomstbeskattning).
Bas för inkomstskatt	909.09	1 000
Inkomstskatt	454.55	450
Inkomst efter skatt	454.54	450

Exemplet i tabblån visar att skattebelastningen på den egna företagaren, under angivna antaganden, är högre än på löntagaren. Rörelseidkaren betalar en 9-kronor högre arbetsgivareavgift. Skillnaden i inkomst efter skatt reduceras emellertid på grund av avdragsrätten till 4.50. Exemplet visar också att basen för inkomstskatten är lägre för löntagaren.

Diagrammen 8:5 och 8:6 illustrerar hur uttaget av arbetsgivareavgifter och egenavgifter för löntagare respektive företagare har ändrats mellan 1974 och 1976. Det framgår att dramatiska förändringar har inträffat. Belastningen har ökat för båda kategorierna men betydligt kraftigare för rörelseidkarna. De förändringar i uttagsreglerna som ligger bakom detta framgår av tabell 8:14. Procentsatserna har ökat likformigt i båda fallen men då avgiftsbasen för löntagarna pressats ner kommer skattekurvan för löntagare att ligga över löntagarnas 1976. En jämförelse mellan diagrammen 8:5 och 8:6 ger vidare vid handen att progressiviteten ökat kraftigt för företagarna i skiktet under 7,5 basbelopp. Detta beror på det avdrag på 18 000 kronor som förekommer vid beräkningen av den allmänna arbetsgivareavgiften 1976. Effekterna av det slopade "taket" för andra socialförsäkringsavgifter än ATP-avgiften kan också avläsas i diagrammen.

Nettoresultatet av förändringarna i såväl avgifter som inkomstbeskattning framgår av diagrammen 8:7 och 8:8. I båda fallen ligger kurvan för löntagarna under rörelseidkarnas. Den viktigaste förklaringen till detta är, som nämnts, att vid given bruttolön basen för uttag av såväl inkomstskatter som avgifter är lägre för löntagarna än för rörelseidkarna.

1) Vad gäller 1974 bör det påpekas att en del av sjukförsäkringens finansiering fortfarande skedde vid skattsedeln. Löntagarna bidrog dels med en arbetsgivareavgift, dels med en "egenavgift". Rörelseidkarna betalade enbart en egenavgift som dock var väsentligt högre än löntagarnas. Dessa skillnader finns emellertid "inbyggda" vad gäller jämförelserna i diagrammen 8:7 och 8:8

Diagram 8:5.

ARB. AVG. / FÄKTOR INK

GIFT MAN MED HEMMAFRU

1974

LÖNTAGARE

FÖRETAGARE

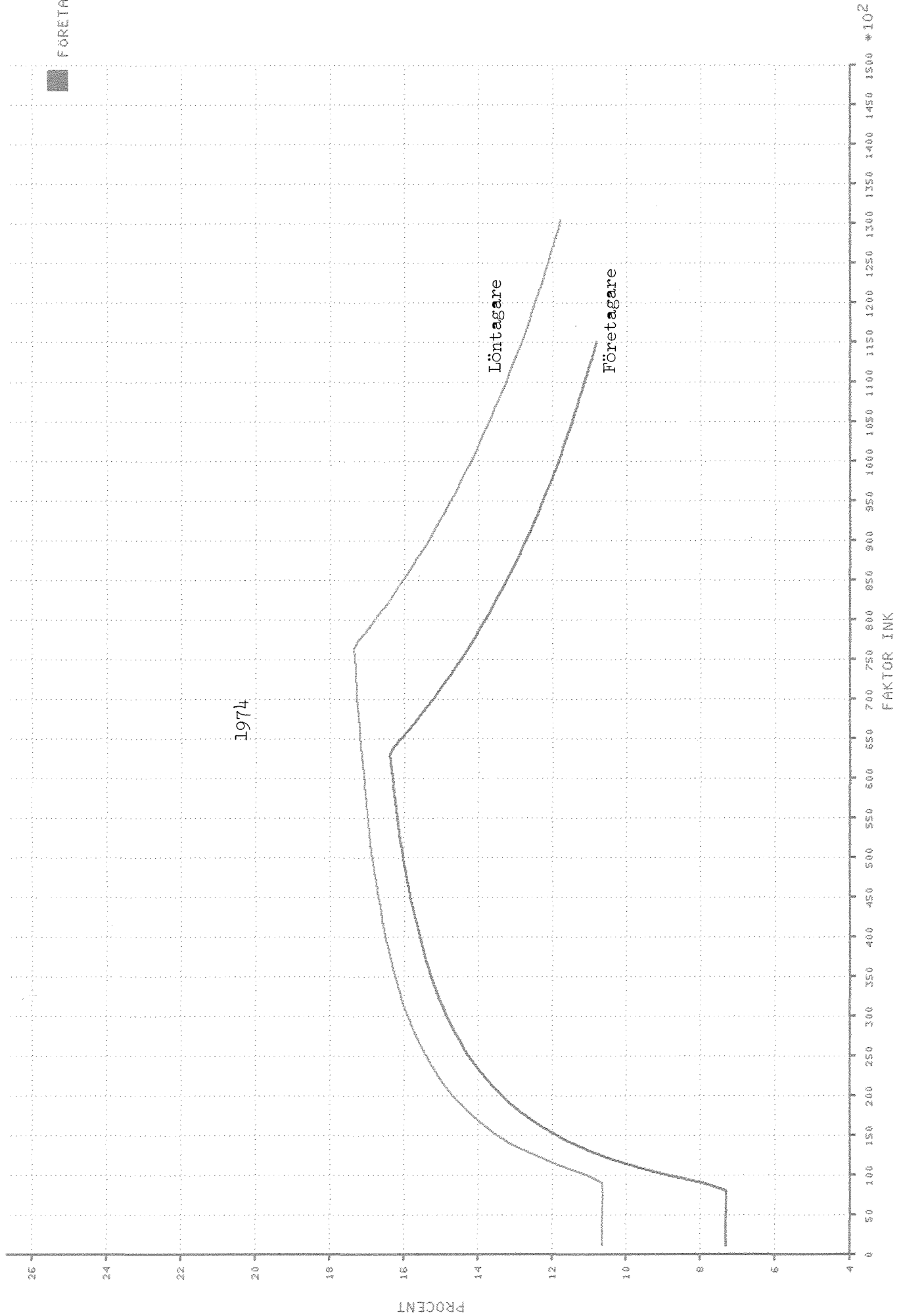


Diagram 8:6

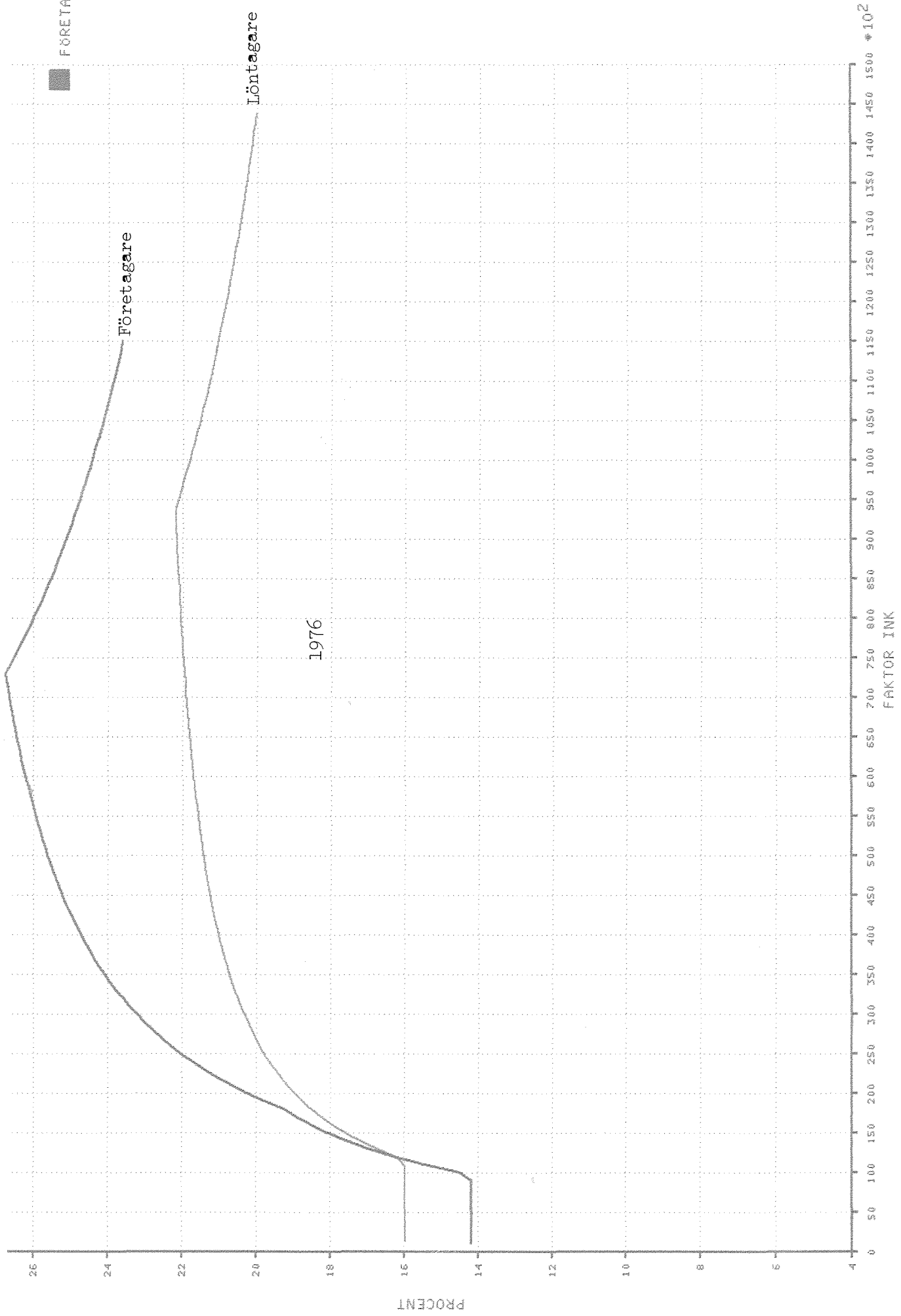
ARB. AVG. / FAKTOR INK

GIFT MAN MED HEMMAFRU

1976

LÖNTAGARE

FÖRETAGARE



1976

Tabell 8:14 Olikheter i avgiftsuttag för löntagare och egna företagare²⁾

	(1)		(2)		(3)		(4)		(5)		(6)		(7)	
	ATP		Sjuk- försäkring		Yrkesska- deförsäk.		Folk- pension		Allmän ar- betsgivare- avgift		Arbetslös- hetsför- säkring		Diverse	
	L	F	L	F	L	F	L	F	L	F	L	F	L	F
1974	10,5	10,5	3,8	- ¹⁾	0,4	-	3,3	3,3	4,0	4,0	0,4	-	-	-
1976	11,0	11,0	8,0	8,0	0,4	-	6,2	6,2	4,0	4,0	0,4	-	0,7	0,7

1) Jämför dock not. 3, s.8:27.

2) För ytterligare kommentarer se tabell 8:4.

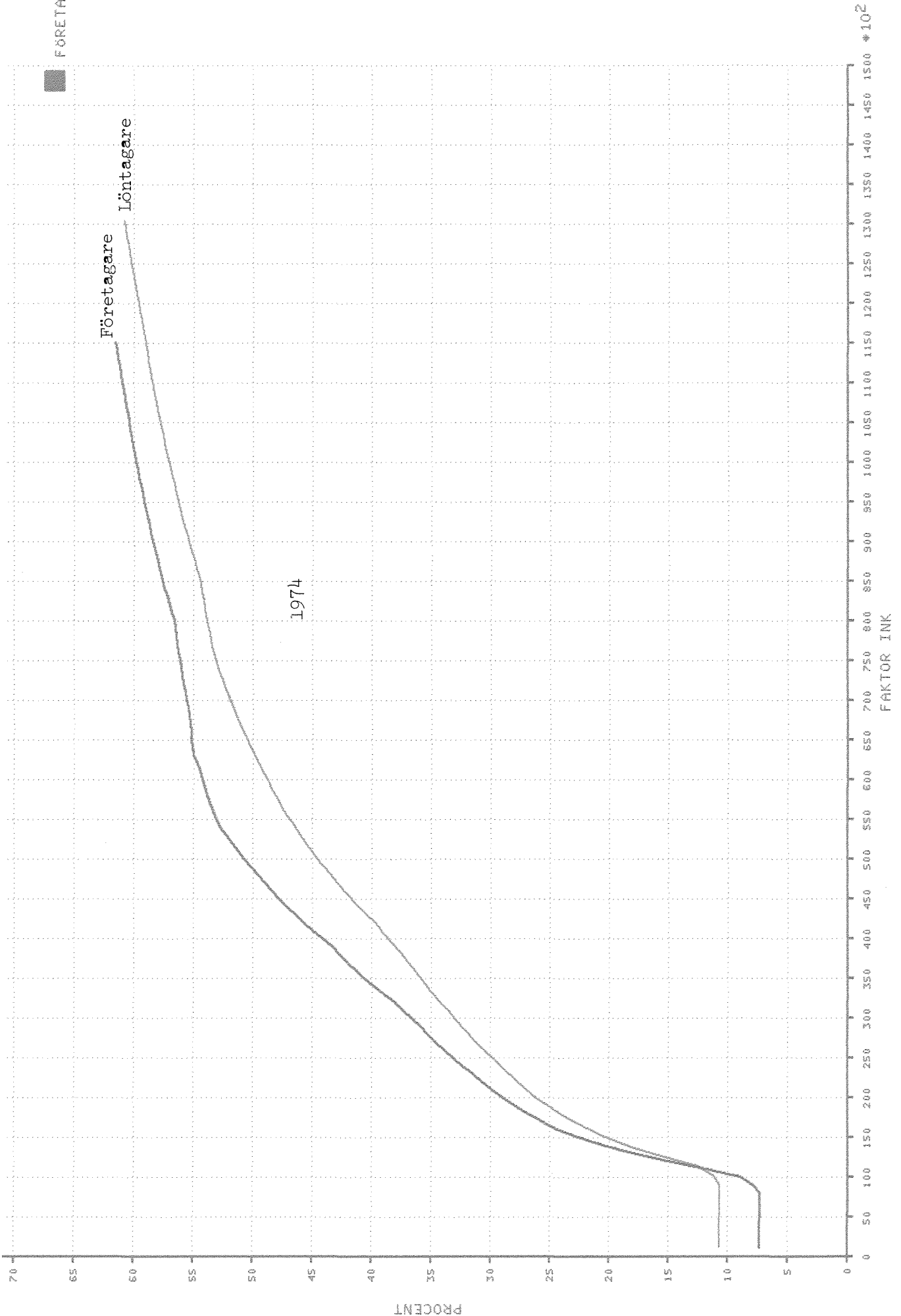
Diagram 8:7

(DIR. SKATT+ARB. AVG.) / FAKTOR INK GIFT MAN MED HEMMAFRU

LÖNTAGARE

FÖRETAGARE

1974

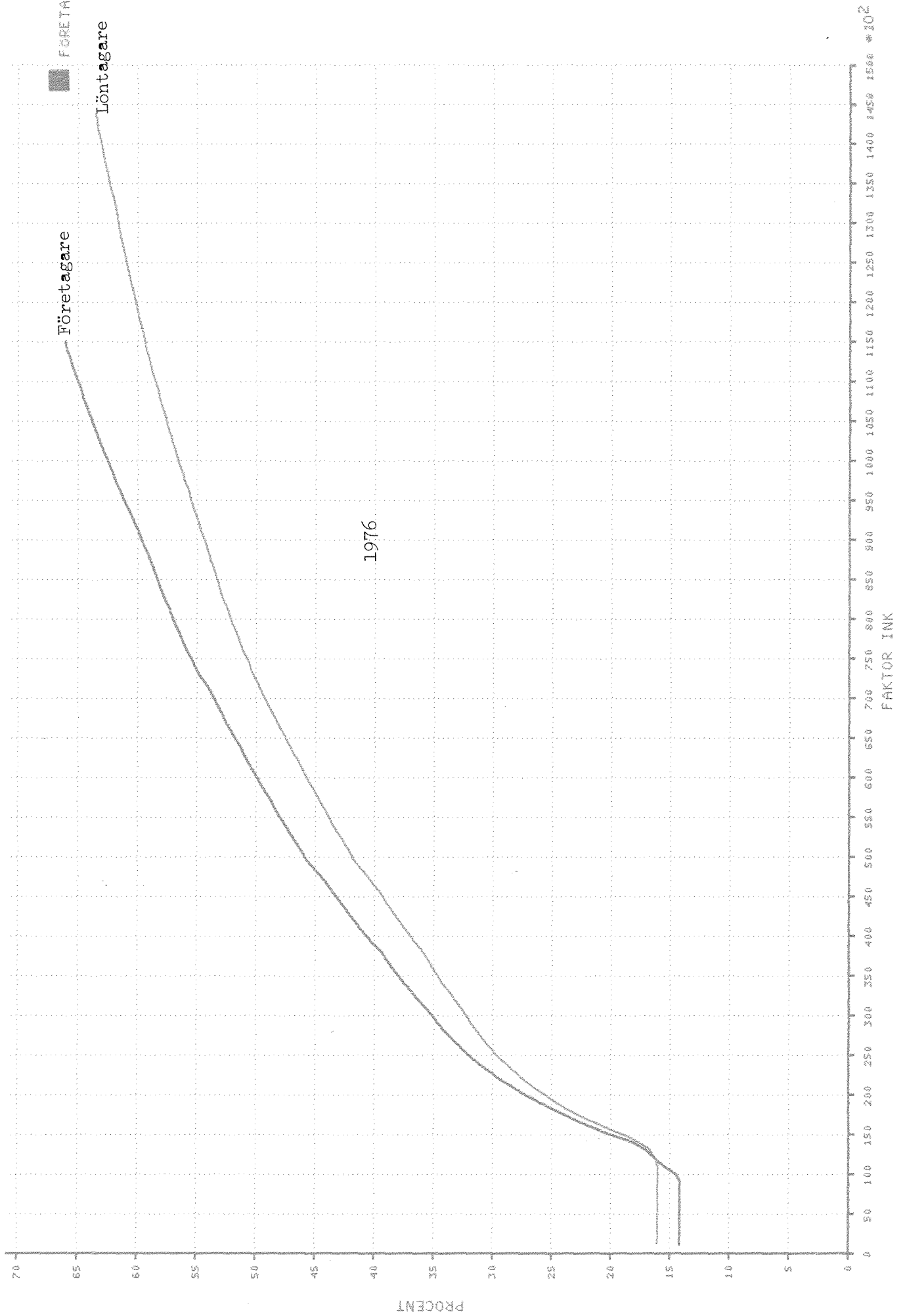


1974

Diagram 8:8.

(DIR. SKATT+ARB. AVG.) / FAKTOR INK GIFT MAN MED HEMMAFRU

1976 LÖNTAGARE FÖRETAGARE



Kapitel 9. Beskattning av energi

Inledning

I denna rapport skall vi ägna huvudintresset åt en skatt på produktionsfaktorn jord. För att öka konkretionen tar vi mer specifikt upp en skatt på energi. Den analysapparat som presenteras kan emellertid direkt användas även på råvaror av typ mineraler.

För närvarande använder vi oss i Sverige inte av en enhetlig energiskatt. I stället har vi ett energiskattesystem som består av en lång rad olika skattetyper. Som framgår av tabell¹ kan vi särskilja tre huvudtyper nämligen den allmänna energiskatten, bensin- och brännoljeskatten samt de särskilda skatterna på motorbränslen. Inom dessa huvudtyper förekommer en omfattande differentiering mellan olika energislag.

Senare i avsnittet ger vi en detaljerad bild av dagens energiskattesystem. Dessförinnan skall vi emellertid diskutera varför vi har en skatt på energi samt analysera verkningarna av en sådan.

Varför skatt på energi?

Fyra viktiga syften med ett skattesystem kan sammanfattas på följande sätt:

- i Bereda utrymme för den offentliga sektorns långsiktiga tillväxt
- ii Verka utjämnande på välfärdens fördelning i samhället
- iii Vara ett medel i den kortsiktiga stabiliseringspolitiken
- iv Verka för en effektiv allokering i tid och rum av samhällets resurser

I princip har varje skatt effekter, positiva eller negativa, i samtliga dessa avseenden. Det vanliga är emellertid att en enskild skatt som ekonomiskt-politiskt medel endast är intressant för att uppnå ett eller ett par av de angivna syftena. Vad gäller en skatt på energi torde finansieringsaspekten (i) och allokeringaspekten (iv) vara de mest diskuterade.

Energiskatten som en finansieringsskatt

I skattedebatten under 1970-talet har det rests många förslag om att samhällets resursbehov i större utsträckning än hittills bör täckas genom

Tabell 9:1. Erlagd skatt på energi och drivmedel
 milj kr, 1957 - 73

År	Allmän energi-skatt	Bensin- och bränn-oljeskatt	Särskild skatt på motorbränslen ¹⁾	Summa
1957	86	706	-	792
1960	535	835	-	1 370
1965	727	1 431	-	2 158
1970	995	1 970	245	3 210
1974	1 636	1 798	229	3 663

1) Infördes 1966

Källor: SOS Indirekt beskattning
 Riksskatteverkets årsbok

skatter lagda direkt på produktionen. En anledning till detta är den vanliga uppfattningen att vissa nu använda skattetyper skulle vara i någon mening överutnyttjade.¹⁾

Även om beteckningen skatt direkt på produktionen inte är helt entydig förefaller det klart att produktionsfaktorskatterna hör till den kategorin. Dit brukar man också föra olika bruttoutgiftsskatter och bruttointäktsskatter lagda på företagen.²⁾

När energiskatten diskuteras i samband med problemet att bereda utrymme för (finansiera) den offentliga sektorns tillväxt är det endast mycket sällan det hävdas att energiskatten tagen för sig skulle utgöra ett effektivt medel. Snarare anses det att energiskatten skall utgöra ett komplement till skatter på andra produktionsfaktorer för undvikande av snedvridande effekter. Förklaringen till denna syn på energiskatten är kravet att en finansieringsskatt skall ha en bred och stabil bas.

Kravet på en bred bas motiveras med att man vill nå de önskade skatteintäkterna utan att behöva göra skattesatserna alltför höga. Vissa negativa effekter av beskattningen som t ex skattetrötthet och tendenser till skatteflykt anses nämligen ofta tillta med skattesatsernas höjd. Kravet på stabilitet i skattebasen innebär att man försöker undvika skattekällor vars baser är känsliga för förändringar i skattesatsen. En finansieringsskatt på enskilda produktionsfaktorer bör sålunda inriktas på faktorer med låga utbudselasticiteter. Detta är i själva verket ett av skälen till att bland produktionsfaktorerna arbetskraften kommit att beskattas särskilt hårt.

Om skattebasen är känslig för variationer i skattesatsen kommer den att eroderas vid en skattehöjning. Detta kan vid givet intäktskrav tvinga upp skattesatserna på en oacceptabelt hög nivå. I själva verket kan också den effekten uppstå att en ökad skattesats leder till reducerade skatte-

1) En analys av skälen till intresset för skatter direkt på produktionen återfinns i kapitel 3.

2) Sådana bruttoskatter har diskuterats mer eller mindre ingående i flera statliga utredningar under efterkrigstiden. Se t ex SOU 1954:19, SOU 1957:13 och SOU 1964:25.

intäkter.¹⁾ Av detta drar vi slutsatsen att en skatt som ger kraftiga allokativa effekter bör undvikas som finansieringsskatt. Denna slutsats förstärks naturligtvis av det centrala faktum att allokeringseffekterna som regel ger upphov till välfärdsförluster.²⁾ Om emellertid allokeringseffekten vore önskad därför att den korrigerar för någon brist i marknadens sätt att fungera och därigenom ger en välfärdsvinst, kvarstår ändå en konflikt mellan allokeringsmål och finansieringsmål. Ju bättre allokeringseffekten är av en skatt i den meningen att en stor förbrukningsminskning uppnås, desto sämre är ju skatten som finansieringskälla.

Energiskatten som allokeringsskatt

När vi nyss diskuterade energiskattens roll från finansieringssynpunkt konstaterade vi att dess främsta betydelse låg i att utgöra ett komplement till andra produktionsfaktorskatter för undvikande av snedvridande effekter på resursallokeringen. Energiskattens roll skulle här kunna sägas vara att förhindra en sänkning av relativpriset på energi och kan då sägas spela en allokeringsspolitisk roll av passiv karaktär.

Från andra utgångspunkter förordas ibland att energiskatten skall användas för att höja relativpriset på energi. Härigenom skulle energiskatten komma att spela en aktiv allokeringsspolitisk roll. Vilka är då de allokeringsspolitiska mål man vill nå med en energiskatt? Låt oss betrakta några svar som givits på den frågan.

Det hävdas sålunda ibland att energi bör beskattas därför att energiframställningen ger negativa effekter på miljön. Kärnkraftverken släpper ut varamvatten, viss radioaktivitet m m. Vid förbränning av olja uppstår svaveldioxid, koldioxid, sot osv. Att reducera dessa negativa miljöeffekter genom att beskatta energin som sådan vore emellertid att dra felaktiga slutsatser.³⁾ Inom ramen för en god miljöpolitik beskattas i stället själva emissionen.⁴⁾ Därigenom ger man t ex oljekraftverket ett incitament att reducera utsläppet av svaveldioxid utan att man onödigtvis fördyrar energin. Det förekommer också att man diskuterar olika skatter på energi som medel att nå trafikpolitiska mål. För att minska privatbilismen har det t ex föreslagits att drivmedelsskatterna skall höjas. Risker

1) Vi diskuterar här ad valorem-skatter. Vid styckeskatter kommer ju alltid en minskad förbrukning att sänka skatteintäkterna.

2) Detta samband kommer att klargöras närmare i ett av slutrapportens teoretiska avsnitt.

3) Om man inte dessutom av någon annan anledning önskar en generell dämpning i energiförbrukningen.

4) Se t ex Hjalte, K, Lidgren, K och Ståhl, I [1974], Miljövard och samhällsekonomi, Lund.

är då den att resultatet endast blir bränslesnålare motorer och mindre bilar men lika mycket bilkörning. Det kan också hävdas att den privata bilåkningen endast är ett problem i storstäderna och där endast vid speciella tidpunkter och för att lösa köproblemen under rusningstid är en drivmedelskatt ett så trubbigt medel att det sannolikt inte skulle ingå i en rationell trafikpolitik.

Energiskatten i energipolitiken

Mycket talar för att man i princip bör begränsa användandet av energibeskattningen till att gälla olika energipolitiska mål. Eftersom energifrågorna sedan en tid är högaktuella kan det vara av intresse att se litet närmare på hur energiskatten skulle kunna användas i detta sammanhang.

Låt oss då börja med den triviala men viktiga observationen att det i en decentraliserad marknadsekonomi av svensk typ är priserna som bestämmer energiförbrukningens storlek och dess fördelning på olika energislag. Energipriserna är därför också av avgörande betydelse för beslut om investeringar i de extremt kapitalintensiva anläggningar som kraftverk av olika slag utgör. Typiskt för kraftverken är vidare att de har mycket lång fysisk livslängd. Mot denna bakgrund framstår det som särskilt viktigt att just energimarknaderna fungerar väl så att priserna ger ett korrekt beslutsunderlag. Om marknaderna är imperfekta i något avseende bör man kunna göra stora samhällsekonomiska vinster på att med hjälp av t ex en energiskatt korrigera för detta. Å andra sidan kan naturligtvis en intervention på marknaden som bygger på felaktiga premisser ge upphov till stora välfärdsförluster.

Vi har tidigare påpekat att energiskatten i Sverige snarast är ett energiskattesystem bestående av flera skattetyper. När man i diskussionen om energipolitiken i allmänna ordalag talar om att energiskatten skall höjas är det därför ofta mycket oklart vilken typ av förändring som egentligen avses. Skall vi höja alla existerande energiskattesatser? Eller nöja oss med att öka beskattningen av vissa energislag? Skall skattebelastningen vara densamma på de beskattade energislagen? Skall vi kanske införa en helt ny typ av energiskatt?

En adekvat reform av energiskatten måste bygga på en klar uppfattning om vari energiproblematiken egentligen består. Vi måste alltså klargöra vad

det är vi vill åstadkomma med en skatt. Debatten har visat att uppfattningarna bryter sig starkt i dessa frågor. Det råder således en betydande oenighet om vad som är en korrekt verklighetsbeskrivning vilket också är helt naturligt, eftersom en framtidsbedömning ingår som en central komponent i denna beskrivning.

För analysens skull skall vi här försöka fånga vissa centrala drag i den energidebatt som förts genom att ge tre tolkningar av vad som anses vara Sveriges huvudsakliga energiproblem för närvarande. Vi skall också diskutera vilka implikationer de tre fallen har för en energiskatteutformning.

a) Ett långsiktigt generellt energiproblem

Det grundläggande antagandet i detta fall är att Sverige, liksom övriga länder på sikt kommer att drabbas av en allmän brist på energi. Oljetillgångarna anses vara på upphällningen, samtidigt som man är starkt pessimistisk beträffande möjligheterna att få fram acceptabla alternativa energikällor. Ingripanden av myndigheterna är nödvändiga, eftersom marknaden av olika skäl inte fungerar så att dessa förhållanden avspeglar sig i den aktuella prisnivån på energi. Vid någon tidpunkt inom en relativt snar framtid kommer de oreglerade energipriserna att börja stiga mycket snabbt. För att undvika alltför drastiska omställningsproblem i samhället när detta inträffar bör vi redan nu genom att korrigerar prisnivån ge ökade incitament till investeringar i energibesparande teknik på bred front i samhället.

Med det synsätt som här antytts bör energiskatten utformas som en generell och likformig skatt på all energi. Detta kan ske genom att skatten får utgå med visst belopp per förbrukad kWh.

b) Energiproblemet - ett problem med vissa energislag

En annan tolkning av energiproblemet utgår från observationen att råenergi (sol, vind osv) förekommer mycket rikligt. Detta ger upphov till en helt annan syn på energibeskattningen, enligt vilken det vore principiellt fel att beskatta energi som sådan. Huvudproblemet på lång sikt är att överföra råenergin i former som kan nyttiggöras. Sannolikheten att vi på mycket lång sikt skall frigöra oss från problemet med energiknapphet anses vara stor. Vissa prognoser tyder t ex på att bidadreaktorn kan komma i kommersi-

ell användning under 1990-talet, vilket skulle ge oss ett andrum i väntan på fusions- och/eller solenergin.

Den slutsats som dras av detta resonemang är att dagens energiproblem är av övergående natur och knutet till de energibärare som för närvarande används, dvs i första hand olja, kärnkraft och vattenkraft. De åtgärder som man då vill vidta bör ta sikte på dessa och inte påverka sådana energiformer som kan komma att utvecklas i framtiden innan dessa fått visa sina effekter. Om problemen är av sådan natur att beskattning bör användas som ett medel att lösa dem bör denna formuleras som en skatt enbart på vissa energibärare.

Vi har tidigare påpekat att de samhällsekonomiska kostnaderna för inhemsk energiframställning (kärnkraft, oljekraft, vattenkraft) sannolikt översätter de företagsekonomiska på grund av negativa miljöeffekter. Vi har också hävdad att detta problem i princip bör lösas med miljövårdsåtgärder och ej med skatter på olika energislag. Ett viktigt problem som faller under den aktuella rubriken och där en (särskild) energiskatt kan bli aktuell gäller frågan om vi för närvarande exploaterar jordens oljetillgångar i för hög takt. Vi skall inte här fördjupa oss i denna problematik¹⁾ utan blott konstatera att om det kan göras troligt att dagens oljepris är för lågt så erbjuder en oljeskatt en lösning. Emellertid är frågan om oljetillgångarnas optimala exploitationstakt ett globalt problem där en isolerad svensk insats är av liten betydelse.

c) Energiproblemet - ett problem med vissa oljeleverantörer

Under denna rubrik skall vi presentera en optimistisk syn på vår energiförsörjning på kort såväl som på lång sikt. Hela energiproblemet konstitueras egentligen av att vi löper stora risker att utsättas för tillfälliga störningar i vår oljetillförsel. De oljetillgångar som för närvarande exploateras är begränsade till vissa länder. Detta var grundvalen för bildandet av OPEC-kartellen som lyckades åstadkomma en mycket kraftig höjning av priset på råolja. Dagens höga oljepris är således resultatet av monopol-

1) Problematiken är grundligt utredd av Robert Solow i artikeln: Att förvalta våra ändliga naturtillgångar, Ekonomisk Debatt 1974:8. Solow visar att om marknadsräntan är högre än den diskonteringsränta som används vid politiska beslut så finns det skäl att med en skatt höja priset på olja.

prisbildning och ej ett uttryck för långsiktig energibrist. Om OPEC kan upprätthålla detta pris även på längre sikt återstår att se. Den argumentationslinje vi nu försöker spegla hänvisar emellertid till att historien hittills inte uppvisat någon på längre sikt lyckad kartellbildning mellan råvaruproducenter. Man ser därför oljeprishöjningen som ett mycket temporärt problem som emellertid kan komma att upprepas.

För att undvika att drabbas onödigt hårt av leveransstörningar och temporära prisstegringar i framtiden menar man att vi bör sprida oljeimporten till så många leverantörer som möjligt samt dessutom bland annat öka vår beredskapslagring. Även vid den aktuella tolkningen av energiproblematiken har energibeskattningen i form av en oljeskatt en betydande roll att spela. På denna väg kan man nämligen få riskerna för temporära leveransstörningar med därav följande tillfälliga prisstegringar att återspeglas i det inhemska oljepriset. Via variationer i nivån på en oljeskatt skulle vidare genomslaget på det svenska oljepriset vid fluktuationer i cif-priset kunna hållas på en låg nivå. Med aktiva åtgärder av detta slag skulle oljeskatten kunna ges en anticyklisk funktion.

Effekter av en energiskatt

I detta avsnitt skall vi på ett allmänt teoretiskt plan diskutera vissa verkningar av en skatt på energi. Denna antas för enkelhets skull vara utformad som en generell skatt per förbrukade kilowattimmar (kWh). Vi börjar med att studera de kortsiktiga effekterna på priser och kvantiteter på enskilda varu- och faktormarknader. Detta ger en inblick i de olika anpassningsmekanismer som en energiskatt kan väntas utlösa.

I avsnittets senare del skall vi genom att ta hänsyn till olika typer av beroenden mellan ekonomins sektorer försöka säga något om skattens effekter på längre sikt. Analysen blir då mer makrobetonad. Speciellt skall vi diskutera skattens allokeringmässiga effekter samt effekter på den personliga inkomstfördelningen (dvs. skattens incidens).

Energimarknaden

Figur 1 avser att schematiskt illustrera marknadsbilden för energi¹⁾. På den vertikala axeln anges energipriset och på den horisontella förbrukad kvantitet, uttryckt i kWh. Den horisontella linjen S anger utbudskurvan. Utbudet antas alltså vara fullständigt elastiskt, vilket är ett uttryck för att Sverige kan variera sin energiförbrukning inom vida gränser utan att priset påverkas. Skälet till detta är att det genomsnittliga energipriset är bestämt på världsmarknaden, vilket i sin tur beror på oljans dominerande roll i vår energiförsörjning.

Linjen D anger den svenska efterfrågan på energi vid olika priser. Vi har alltså marknadssjämvikt vid priset v_0 och kvantiteten f_0 . Ett sätt att åskådliggöra införandet av en kWh-skatt (t öre/kWh) är att skifta utbudskurvan uppåt till S' i figuren. Detta illustrerar hur energiproducenternas (importörernas) kostnadskurvor skiftas på grund av skatten. Eftersom denna är utformad som en styckskatt erhålles ett parallellskift i utbudskurvan. Skattesatsen är oberoende av priset.²⁾

Ny jämvikt efter skattens införande erhålls vid kvantiteten f_1 , som är lägre än f_0 . Vi ser av figuren att det inhemska priset stiger med skattens hela belopp. Skatteintäkterna anges av den streckade ytan.

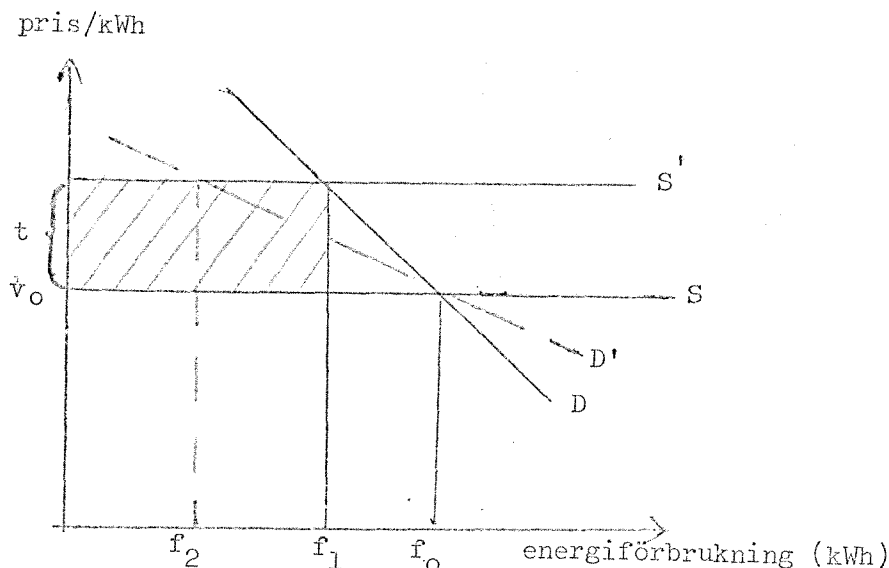
Observera att ju mer elastisk efterfrågan är desto mer reduceras energiförbrukningen när skatten införs.³⁾ Elasticiteten i efterfrågan beror bland annat av i vilken utsträckning det finns möjligheter att substituera energi med andra produktionsfaktorer och varierar naturligtvis starkt mellan olika delmarknader.⁴⁾ Efterfrågeelasticiteten på energi som produktionsfaktor är också högre ju mer elastisk efterfrågan är på den produkt vid vars tillverkning energi används, samt högre ju större andel energikostnaden är av de totala produktionskostnaderna vid varuframställningen.

1) Strängt taget existerar naturligtvis ingen marknad för energi som sådan men väl på olika energislåg som olja, kol och elektrisk kraft. Att resonera i termer av en energimarknad har emellertid vissa pedagogiska fördelar.

2) Vid en ad valorem-skatt varierar skattesatsen uttryckt i öre/kWh med prisets nivå.

3) Jfr. den streckade linjen D' i figuren som representerar mer elastiska efterfrågeförhållanden än vad D gör. Minskningen i energiförbrukning blir som synes större i detta fall.

4) Som en allmän regel gäller att substitutionsmöjligheterna är större på lång sikt än på kort sikt, på grund av att faktorkombinationen i stor utsträckning är bestämd av kapitalutrustningen.



En varumarknad

Från observationen att det inhemska energipriset stiger med skattens fulla belopp drar vi slutsatsen att en energiskatt ej kan övervältras bakåt på producenterna av energi. Resultatet måste i stället bli att skatten leder till höjda produktionskostnader.

Ju sämre substitutionsmöjligheterna är mellan produktionsfaktorerna¹⁾ och ju högre kostnaden är för energi i förhållande till företagets totala kostnader, desto kraftigare blir effekten på kostnadsfunktionen av en given prisförändring på energi.

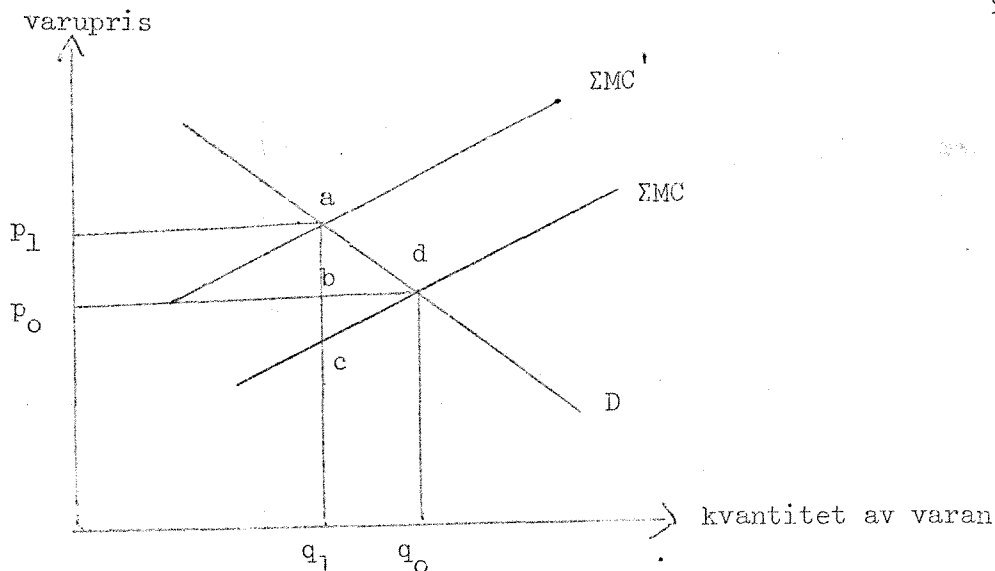
Effekterna av de skiftade kostnadsfunktionerna på varumarknaden kan illustreras som skift till vänster i utbudskurvan²⁾. I figur 9:2 har vi, under förutsättning av fullständig konkurrens, illustrerat effekten på pris och kvantitet av en vara vid vars framställning energi är en produktionsfaktor. I utgångsläget före skatt råder jämvikt vid priset p_0 och kvantiteten q_0 .

Efter skattens införande gäller utbudskurvan EMC' och varupriset kommer att stiga till p_1 . Den omsatta varukvantiteten på marknaden kommer också att reduceras och mer så ju mer elastisk efterfrågan är.

Vi har konstaterat att energiskatten ej kan övervältras på energiproducenterna. Det är då av intresse att ställa frågan vem som i stället kommer att få bära bördan? En del av svaret kan vi få från figur 9:2. Skiftet i utbudskurvan är ett uttryck för den införda energiskatten. Resultatet blev

1) I gränsfallet där produktionsfaktorerna används i fixa proportioner (Leontief-produktionsfunktion) kan en energiskatt jämföras med en bruttoskatt på företagets totala kostnader. (Jfr. Musgrave, R.A., Theory of Public Finance 1959, s.311.) Detta fall kan vara av viss relevans på kort sikt.

2) Som ju är lika med summan av de enskilda företagens marginalkostnadskurvor (MC).



som vi sett, att priset steg (med ab i figuren). Ofta formuleras detta så att det sker en övervältring framåt på konsumenterna av skatten. Å andra sidan kan inte prisstegringen upphäva hela den av skatten betingade kostnadsökningen, ac . I enlighet med den partiella incidensläran¹⁾ drar vi slutsatsen att bördan av skatten på kort sikt fördelar sig på konsumenter och producenter i proportionerna ab/bc .²⁾ Ju mer elastiskt utbudet är och ju mindre elastisk efterfrågan är desto kraftigare blir övervältringen framåt, dvs. ju mer ökar priset.³⁾

Beroende på olikheter i produktionsstruktur (utbudselasticiteter) och efterfrågeförhållandena (efterfrågeelasticiteter) för olika varor kommer en energiskatt att förändra priserna i mycket olika grad. Detta betyder att de relativa varupriserna (liksom de relativa faktorpriserna) kommer att förändras, vilket i sin tur leder till en kedja av omallokeringar i ekonomin. Av detta förstår man att den partiella analys som nyss presenterats, inte kan ge en fullständig bild av skattens effekter. Vi skall därför i fortsättningen övergå till generell jämviktsanalys.⁴⁾ I samband härmed för vi också upp analysen på en mer aggregerad nivå.

1) En genomgång av den partiella incidensläran återfinns bl.a. i Rechtenwald H.C., Tax Incidence and Income Redistribution, Detroit 1971.

2) Ytan abd = en börda (minskat konsument- och producentöverskott) utöver själva skattebetalningen som vid linjära efterfråge- och utbudskurvor också fördelar sig på konsumenter och producenter i proportionerna ab/bc .

3) Dessa resultat av den partiella incidensläran ger bara ett led i den process som bestämmer den slutliga incidensen av skatten, och måste därför tolkas med stor försiktighet. En ökning i priset på en viss vara på grund av en skatt har nämligen helt neutrala verkningar ur incidenssynpunkt, om det är så att den genomsnittliga konsumtionsbenägenheten för varan är densamma för alla inkomsttagare. Att då tala om att skatten övervältras på konsumenterna blir lätt vilseledande. Skall man i ett fall som det nämnda kunna peka på några effekter på fördelningen av hushållens reala inkomster måste dessa alltså komma från "the source of income side".

4) En översikt av modern skatteteori i termer av generella jämviktsmodeller ges i Mieszkowski, P., Tax Incidence Theory: The Effects of Taxes on the Distribution of Income, Journal of Economic Literature, Vol. VII.

Vid en analys av skattens effekter när vi betraktar hela ekonomin är det ofta både nödvändigt och önskvärt att arbeta på en starkt aggregerad nivå. För våra syften skall det visa sig lämpligt att skilja mellan den konkurrensutsatta (K-sektorn) och den skyddade sektorn (S-sektorn). Till K-sektorn hör den del av näringslivet som arbetar på export eller som konkurrerar med importvaror på hemmamarknaden. K-sektorn omfattar alltså större delen av industrin. Till S-sektorn hör framförallt tjänstesektorn och bostadssektorn.

Vad gäller energiskattens övervältring är det vår tes att bördan till sist i huvudsak ligger på löntagarna. De relativa faktorpriserna kommer nämligen sannolikt att förändras till löntagarnas nackdel på lång sikt. På grund av det relevanta teoretiska underlagets bräcklighet¹⁾ samt frånvaron av empiriska undersökningar, där hänsyn tas till de totala verkningarna av en förändrad energiskatt skall påståendet emellertid endast uppfattas som en informerad gissning. Tesen bygger starkt på det faktum att Sverige är ett land med starkt utlandsberoende som bland annat yttrar sig i en stor faktorrörlighet över gränserna. Vad speciellt gäller arbetskraften antar man dock vanligen att rörligheten är jämförelsevis svag. Dessa förutsättningar kan formuleras så att utbudet av arbetskraft till ekonomin som helhet är oelastiskt medan utbudet av övriga faktorer är elastiskt.²⁾

På basis av dessa förutsättningar kan vår argumentation sammanfattas på följande sätt: En energiskatt ökar företagets driftskostnader. Vid fasta växelkurser kan företagen i K-sektorn ej kompensera sig med pris-
höjningar. Detta leder till en lönsamhetsminskning som kommer att utlösa försök att reducera ersättningen till produktionsfaktorerna. Världsmarknadspriset på energi (olja) går ej att påverka. På grund av internationell konkurrens är även möjligheterna att pressa priset på kapitaltjänster mycket begränsade. Detta kapitalpris (P_K) kan uttryckas som³⁾

$$P_K = P_J (r+a),$$

där P_J är priset på investeringsvara, r räntabilitetsnivån och a avskrivningstakten. Priserna på investeringsvaror är i hög grad internationellt bestämde. Vidare gäller att en sjunkande räntabilitetsnivå kan ge upphov till kapitalflykt. Kvar står då som övervältringsobjekt arbetskraften med sitt oelastiska utbud till ekonomin som helhet. Vi förväntar oss därför att energiskatten temporärt leder till en lägre ökningstakt i företagets kostnader för arbetskraften än som annars blivit fallet.

1) Den generella incidensläran bygger även i sin moderna form på flera starkt restriktiva förutsättningar. Jfr. t.ex. synpunkterna i Feldstein, M., Incidence of Capital Income Tax in a Growing Economy with Variable Tax Rates, The Review of Economic Studies, Vol. XLI, 1974.

2) Analogt förutsättningarna låg under det resultatet, att en investeringsavgift på lång sikt sannolikt bärs av löntagarna, som nåddes av finansdepartementets sekretariat för ekonomisk planering i en bilaga till Kungl. Maj:ts proposition 1965:100 angående ändring av de generella indirekta beskattningarna.

3) Detta utvecklades närmare i Jakobsson, U., och Normann, G., Produktionsfaktorbekostning - en arbetarbesvär, 1974 (Sv. Arb. 11)

Givet att energiskatten övervältras på löntagarna uppstår en tendens till en regressiv incidenseffekt. Löneinkomsternas andel av totalinkomsten avtar som bekant ju högre den senare blir. Nu kommer emellertid också de relativa varupriserna att förändras som en följd av energiskatten. Varor med högt energiinnehåll stiger i pris jämfört med andra. Om emellertid konsumtionsbenägenheten av varor med högt energiinnehåll inte varierar systematiskt med inkomstens storlek kommer fördelningseffekten från inkomstansvändningssidan att vara neutral. Eftersom en sådan neutral effekt verkar sannolik skulle energiskattens effekt på inkomstfördelningen vara regressiv när hänsyn tas till alla effekter.

Genom att energiskatten övervältras på arbetskraften kan sannolikt den genomsnittliga lönsamhetsnivån i K-sektorn i stort sett upprätthållas på lång sikt. På grund av de förändrade prisrelationerna är det emellertid uppenbart att vissa särskilt energiintensiva branscher kommer att drabbas av försämrad lönsamhet. Exempel på sådana branscher är järn och stål samt papper och massa.¹⁾ I dessa branscher uppkommer också de kraftigaste allokeringsverkningarna via nyinvesteringar i energibesparande teknik. Här kan man också tänka sig försök till övervältring av skattebelastningen på basråvarorna malm och virke, vilkas värde alltså skulle reduceras för ägarna. Detta skulle dock sannolikt motverkas av en ökad export av oförädlade råvaror, vilkas priser ju är internationellt bestämda.

I S-sektorn kommer varupriserna att höjas som ett resultat av skatten. Om vi antar att K-sektorn är löneledande kommer emellertid den av skatten genererade dämpningen i löneutvecklingen efter hand att upphäva denna tillfälliga genomsnittliga relativprisförändring mellan K-sektorns och S-sektorns produkter.

Det hittills förda resonemanget bygger på ett antagande om fasta eller mycket trögrörliga växelkurser. Vid flexibla växelkurser kan priserna även i K-sektorn anpassas till de höjda kostnaderna. I detta läge kommer energiskatten i högre grad att övervältras framåt på konsumenterna. På grund av att den genomsnittliga konsumtionskvoten är avtagande med inkomsten blir emellertid incidensen även i detta fall regressiv.

1) Det faktum att de mest energiintensiva branscherna tillhör våra basnäringar som också är lokaliserade till inre stödområdet, skulle sannolikt påverka utformningen av en energiskatt i praktiken. Som vi skall se i avsnitt 4 är detta också fallet för nuvarande energiskattesystem.

Energiskatten och utrikeshandeln

Vid analysen i föregående avsnitt bortsåg vi helt från möjligheten av att påföra importerade varor en avgift motsvarande den energiskattebelastning som drabbar de inhemska producerade varorna. Inte heller beaktade vi möjligheten att räkna av energiskattebelastningen på exportvarorna. Sådana korrigeringar, som ju finns inlagda i momsens, skulle göra energiskatten neutral ur utrikeshandelssynpunkt. Skälet till att vi negligerade dessa möjligheter är att de kommer i konflikt med internationella överenskommelser. Dessutom är åtgärderna tekniskt mycket svåra att genomföra på ett adekvat sätt. De innebär ju bl.a. att energiinnehållet i import- och exportvarorna måste bestämmas.

Från energisparandesynpunkt har ett underlåtande att korrigera import- och exportpriserna intressanta implikationer. Energiskatten kommer nämligen att påverka vår industris produktionsstruktur i energibesparande riktning, utan att därför påverka konsumtionsstrukturen. Varor med högt energiinnehåll kommer att konsumeras i samma utsträckning som tidigare, men är nu tillverkade utomlands. Vårt bidrag till det globala energisparandet kommer därför att begränsa sig till vad vi kan uppnå i den skyddade sektorn, dvs. vad gäller t.ex. transporter och fastighetsuppvärmning.

Nuvarande energibesättning i Sverige ¹⁾

Allmän översikt av utvecklingen från 1960, samtliga pålagor

Besättning av energi förekommer i Sverige i flera former. I tabell⁹² ges en översikt av de pålagor som var i kraft i januari 1975. Förutom de pålagor som redovisas i tabellen har under vissa perioder ytterligare avgifter utgått, t.ex. särskild skatt på motorbränslen (på bensin och motorbrännolja eller dieselolja), clearingavgift, volymkorrigeringsavgift samt tull.

Med undantag av elkraft utgår, som framgår av tabellen, pålagorna som en viss avgift per volymsenhet, dvs. avgifternas procentuella andel av priset före skatt varierar med priserna. Dessutom har pålagornas storlek förändrats över tiden. Som visas i figur⁹³ har därför pålagorna varierat kraftigt under 1960- och 1970-talen med en sjunkande tendens sedan mitten av 1960-talet på grund av prisökningarna. Störst variationer över tiden visar besättningen av motorbensin, som också har varit föremål för den ojämförligt högsta besättningen; 1972 uppgick besättningen av regularbensin till nära 250 % av det genomsnittliga listpriset utan pålagor. Trots en tillfällig clearingavgift på bensin på 11 öre/liger under våren 1974 sjönk den procentuella besättningen av bensin till ca 125 % under 1974 på grund av en fördubbling av listpriset exklusive pålagor.

När det gäller stenkol och koks har besättningen varit oförändrad under den studerade perioden, räknad i kronor per ton. Till följd av prisökningar har dock den procentuella besättningen minskat kraftigt sedan 1970. För högspänd elkraft har skattesatsen varit oförändrad under hela perioden, medan den höjts från 7 till 10 % för lågspänd elkraft.

För att kunna jämföra priser och skatter på olika energislag är det lämpligt att omräkna alla energislag till samma enhet, t.ex. kWh.²⁾ I figur⁹⁴ har sålunda priset på de olika energislagen angivits i öre/kWh. Jämförelsen visar bl.a. att konsumentpriset på lågspänd elkraft legat högst ända fram till 1970, då bensinpriset blev högre. De senaste årens kraftiga prishöjningar på både olja och kol synes ha lett till en

1) Detta avsnitt är utarbetat i samarbete med Bo Carlsson, IUI. En förkortad och något omarbetad version har tidigare publicerats. Se Carlsson [1975].

2) För denna omräkning har använts de omräkningstal som finns angivna i Energikommittén, Rapport rörande Sveriges energiförsörjning 1955-1985, Finansdepartementet 1967:8, s. 185.

Tabell 9:2. Pålagor på olika energislag den 1 januari 1975.

Energislag	Sort i vilken pålagan utgår	Energi-skatt	Bered-skaps-avgift	Särskild beredskaps-lagrings-avgift	Bensin-skatt	Kilo-meter-skatt	Summa pålagor	Genomsnittligt pris 1974 exkl. pålagor
Motorbensin	öre/liter	27,0	1,0	2,0	43,0	-	73,0	60,5
Motorbrännolja	öre/liter	2,5	1,4	0,3	-	a)	4,2 ^{b)}	39,3 ^{c)}
Tunna eldningsolja	kr/m ³	25:-	8:-	3:-	-	-	36:-	412:15 ^{d)}
Tjocka eldningsolja	kr/m ³	16:-	4:-	3:-	-	-	23:-	306:45 ^{e)}
Stenkol	kr/ton	12:-	0	0	-	-	12:-	147:- ^{f)}
Koks	kr/ton	14:-	0	0	-	-	14:-	290:- ^{g)}
Högspänd elkraft	) 10 % av beskattningsvärde	10,0	-	-	-	-	10,0	5,0 ^{j)}
Lågspänd elkraft	) h)	10,0	-	-	-	-	10,0	11,0 ^{j)}

a) kilometerskatt utgår med en skattesats som varierar med fordonets vikt.

b) exklusive kilometerskatt

c) Avser inköpspris plus pålägg i grossistledet för perioden 1:a t.o.m. 3:e kvartalet 1974 enligt SPK, Oljehandeln i Sverige, Dnr II:132/74, s. 44.

d) Avser eldningsolja 1.

e) Avser eldningsolja 4.

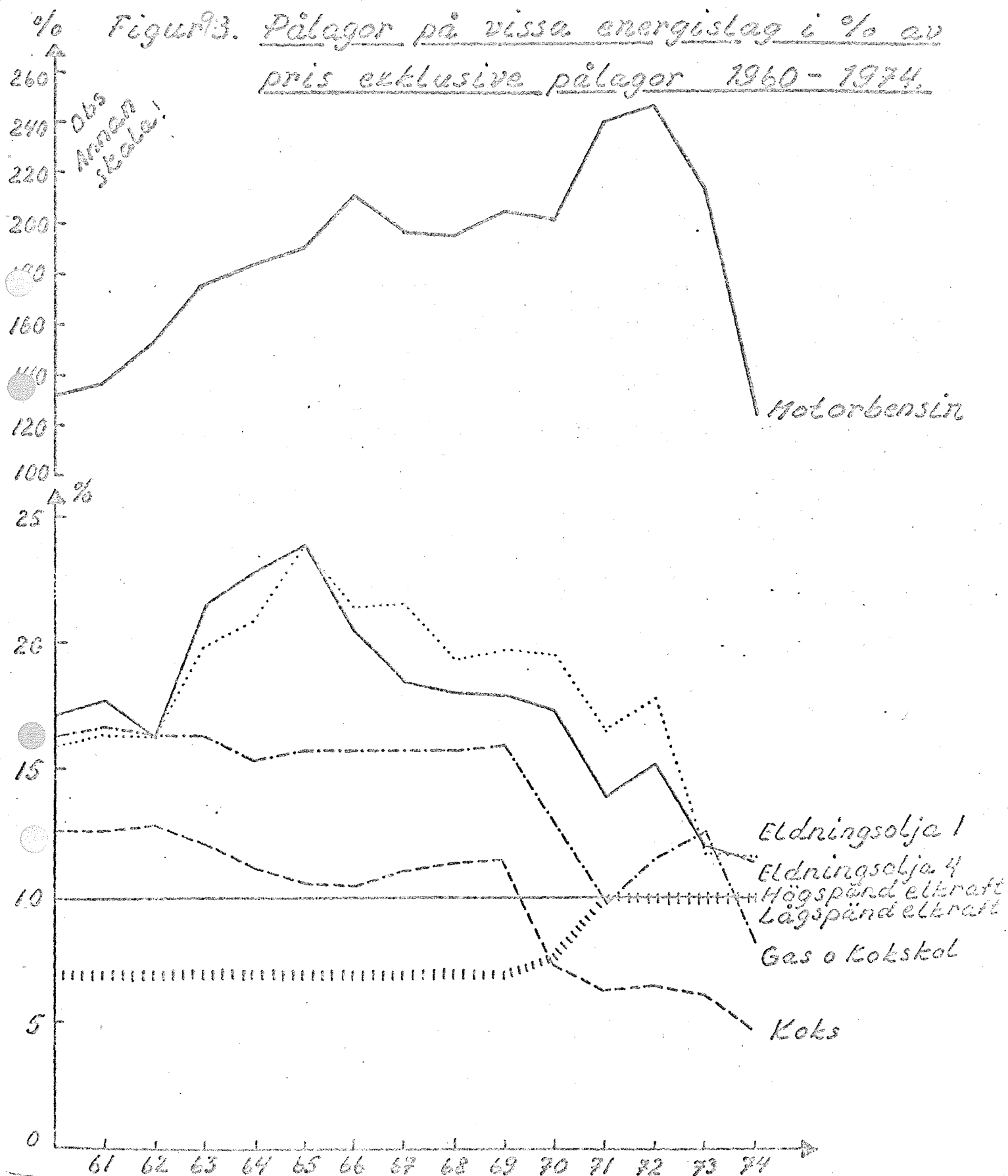
f) Avser genomsnittligt cif-pris för gas- och kokskol under perioden jan.-sept. 1974.

g) Avser koks under grupp 27.04.190 i tulltaxan under perioden jan.-sept. 1974.

h) Beskattningsvärde = totala avgifter för leverans inkl. t.ex. grundavgift, abonnentavgift o.dyl.

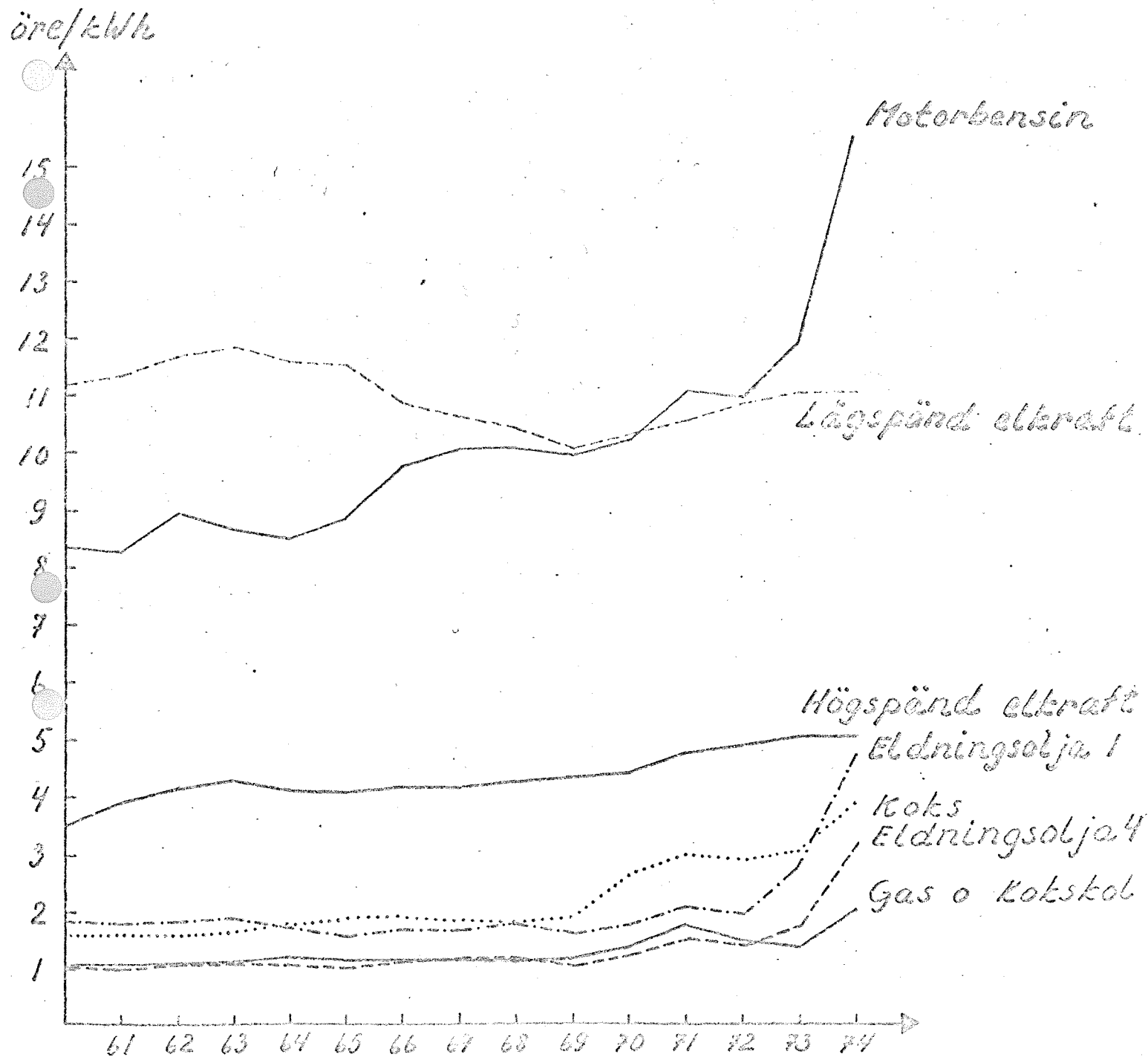
j) Öre per kWh under 1973 enligt SOS Industri 1973, del I, tabell.

Källor: Svenska Petroleum Institutet; Riksskatteverkets cirkulärsamling nr 4, 1971.



Källor: Oljeprodukter: Svenska Petroleum Institutet, Olja (Stockholm 1971); Svenska Esso AB, Oljeåret 0, siffror 1973. Kol och koks: SOS: Utrikeshandel. Elektricitet: SOS: Industri.

Figur 94. Priser inklusive pålagor på vissa energislag 1960 - 1974. öre/kWh



Källor: Se figur 93 och tabell 92.

viss utjämning av priserna på dessa i relation till elpriserna, som har varit relativt konstanta.

Eftersom motorbensin och lågspänd elkraft används nästan uteslutande i slutlig konsumtion (dvs. inte i industriell produktion) samtidigt som tung eldningsolja, stenkol och koks används i första hand inom industrin, kan man konstatera att den nuvarande beskattningen av energi i kombination med rådande priser leder till mycket höga energipriser för den slutlige konsumenten i jämförelse med energi i industriell användning.

Den allmänna energiskattens utveckling från 1960

Som framgått av tabell² ovan utgör den s.k. energiskatten endast en del av den totala beskattningen av energi. Av olika skäl har andra avgifter införts, som t.ex. bensinskatten, vars intäkter är specialdestinerade till utbyggnad och underhåll av vägnätet. Andra avgifter har införts för att täcka kostnaden för lagring av olja för beredskapsändamål utöver de lager som oljebolagen annars själva skulle ha hållit. Om vi bortser från dessa avgifter och endast tar hänsyn till energiskatten - även om det är tveksamt om ens denna kan betraktas som en energiskatt i egentlig mening med hänsyn både till dess utformning och till den motivering som gavs vid dess införande (jämför ovan) - så erhålls den bild som framgår av tabell³. Beskattningen av motorbensin och elkraft är betydligt hårdare än beskattningen av eldningsolja och kol.¹⁾ Med undantag av motorbensin och lågspänd elkraft har energiskatten varit oförändrad under perioden. För motorbensin avskaffades den 1/2 1974 den särskilda skatten på motorbränslen, medan samtidigt energiskatten höjdes med motsvarande belopp, 18 öre/liter. Vad beträffar lågspänd elkraft beror skattehöjningarna under senare år på prisutvecklingen.

Effektiva energiskattesatser 1973

De skattesatser som nämnts ovan är nominella. Skillnaderna i effektiva skattesatser mellan olika energislag är emellertid betydligt större än skillnaderna i dessa nominella skattesatser. Detta beror på att ett stort antal undantag gjorts från den allmänna energiskatten. Storleksordningen

1) Skillnaderna i både priser och beskattning accentueras ännu mera genom att verkningsgraden för de tyngst beskattade bränslena, bensin och dieselolja, i allmänhet ligger på ca 20 %, medan verkningsgraden i användningen av övriga energislag förmodligen ligger omkring 80-85 %. Per nyttiggjord energienhet är alltså bensin och dieselolja ännu dyrare i förhållande till de övriga energislagen än som framgår av figur 2 och tabell 3.

Tabell 9*3 Energiskatt på vissa energislag 1960-1974. Öre/kWh.

År	Motor- bensin (regu- lar)	Motor- bränn- olja (diesel)	Eld- nings- olja 1	Eld- nings- olja 4	Gas- och kokskol	Koks	Högspänd elkraft	Lågspänd elkraft
1960	1,03	0,25	0,25	0,15	0,15	0,18	0,31	0,73
1970	1,03	0,25	0,25	0,15	0,15	0,18	0,40	0,74
1971	1,03	0,25	0,25	0,15	0,15	0,18	0,43	0,96
1972	1,03	0,25	0,25	0,15	0,15	0,18	0,44	0,98
1973	1,03	0,25	0,25	0,15	0,15	0,18	0,46	1,00
1974	3,06	0,25	0,25	0,15	0,15	0,18	..	..

Källor: Se figur 3 och tabell 2.

av dessa undantag och nedsättningar framgår av tabell¹⁾. De faktiska intäkterna under 1973 av den allmänna energiskatten uppgick till 1 080 miljoner kronor.¹⁾ Om de nominella skattesatserna hade tillämpats för alla energislag, skulle de totala intäkterna ha varit 1 402 miljoner kr (under förutsättning att ingen anpassning av energiförbrukningen skett till de sålunda högre energikostnaderna). En jämförelse av kolumnerna 4 och 5 i tabell²⁾ visar att de största skattenedsättningarna gjorts för tjocka eldningsolja, kol och elkraft. Som visas nedan avser skattelättnaderna för elkraft nästan uteslutande högspänd kraft. Man kan också konstatera att ca 2/3 av förbrukningen av tjocka eldningsolja samt nästan hela kolförbrukningen är undantagen från den allmänna energiskatten.

Av kolumnerna längst till höger i tabell²⁾ framgår betydelsen av nedsättningarna av energiskatten för den totala belastningen av pålagor för olika energislag. Som synes utgör de faktiska intäkterna av energiskatten (1 080 mkr) endast ca 25 % av de totala intäkterna av samtliga pålagor (4 266 mkr). I frånvaro av nedsättningar av den allmänna energiskatten skulle de totala intäkterna av samtliga pålagor ha varit 4 588 mkr.

Skillnaden mellan de totala faktiska intäkterna (4 266 mkr) och de faktiska energiskatteintäkterna (1 080 mkr) utgörs till största delen av bensinskatt (1 773 mkr) och särskild skatt på motorbränslen (702 mkr) för bensin samt brännolja (391 mkr) och särskild skatt på motorbränslen (162 mkr) för motorbrännolja. Dessutom tillkommer de s.k. beredskapsavgifterna på oljeprodukter, vilka beräknas ha uppgått till 158 mkr. Av de totala pålagorna på energi år 1973 på 4 266 mkr utgjordes alltså 2/3 (2 890 mkr) av olika pålagor på bensin och ca 82 % av pålagor på drivmedel.

Av kolumn (6) och (7) i tabell²⁾ framgår att den genomsnittliga effektiva energiskatten år 1973 var 0,29 öre/kWh på de beskattade energislagen med den fördelning av förbrukningen på energislag som gällde år 1973. Med samma förbrukning (och samma fördelning) men med de nominella skattesatserna på varje energislag skulle den genomsnittliga skattesatsen ha varit 0,36 öre/kWh. Om man bortser från drivmedel skulle den effektiva skattesatsen ha varit 0,20 och den nominella 0,29 öre/kWh.²⁾

1) Intäkterna hänförs egentligen till perioden fjärde kvartalet 1972 till och med tredje kvartalet 1973. Detta torde emellertid inte vara av någon större betydelse för den jämförelse som här görs.

2) På basis av de nedan redovisade beräkningarna för år 1972 har vi beräknat att den faktiska beskattningen av högspänd el torde ha legat på ca 0,20 öre/kWh och den av lågspänd el på ca 0,98 öre/kWh, dvs. skattelättnaderna på elkraft gäller nästan enbart högspänd el i industriell användning.

Tabell 9:4. Effektiv och teoretisk beskattning av energi med fördelning på energislag 1973

Energi- slag	Fysisk enhet	Volym i resp. fysisk enhet	Volym i GWh	Faktisk energi- skatte- intäkt, mkr	Teo- retisk energi- skatte- intäkt, mkr	Genom- snittlig effektiv energi- skatte- sats, öre/kWh	Genom- snittlig nominell energi- skatte- sats, öre/kWh	Fak- tisk total intäkt av på- lagor, mkr	Teo- retisk total intäkt av på- lagor, mkr	Genom- snittlig effektiv total be- lastning av pålagor, öre/kWh	Genom- snittlig nominell total be- lastning av pålagor, öre/kWh
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)
Motor- bensin	1 000 m ³	4 257	37 121	372	383	1,00	1,03	2 890	2 901	7,78	7,81
Motor- brännolja	1 000 m ³	2 234	22 072	48	56	0,22	0,25	623	631	2,82	2,86
Tunna eldnings- oljor	1 000 m ³	9 172	90 619	203	229	0,22	0,25	239	265	0,26	0,29
Tjocka eldnings- oljor	1 000 m ³	14 275	154 313	86	228	0,06	0,15	143	285	0,09	0,18
Stenkol	1 000 ton	1 023	7 969	1	12	0,005	0,15	1	12	0,005	0,15
Koks	1 000 ton	1 484	11 560		21		0,18		21		0,18
Hög- spänd el	GWh	40 931	40 931	370	187	0,53	0,46	370	187	0,53	0,46
Låg- spänd el	GWh	28 493	28 493		286		1,00		286		1,00
Summa	-	-	393 078	1 080	1 402	0,29	0,36	4 266	4 588	1,09	1,17

Källor: Kol. (2): Svenska Esso AB, Oljeåret i siffror 1973; SOS Utrikeshandel 1973; SOS Industri 1973; kol. (4): Riksskatteverkets årsbok 1973.

Anm.: Kol. (7) har beräknats på basis av Riksskatteverkets publikationer (jfr tabell 2 och figur 3). Kol. (5) har erhållits genom att multiplicera kol. (7) med kol. (3), medan kol. (6) erhållits genom att dividera kol. (4) med kol. (3). Kol. (8) har erhållits genom att addera de beräknade intäkterna av beredskapsavgiften (motorbensin 43 mkr, motorbränsle 22 mkr, tunna eldningsoljor 36 mkr och tjocka eldningsoljor 57 mkr) till de i Riksskatteverkets årsbok 1973 redovisade övriga energipålagorna. Kol. (9) har erhållits genom att till kol. (8) addera mellanskillnaden mellan kol. (5) och kol. (4). Kol. (10) och (11) har erhållits genom att dividera kol. (8) resp. (9) med kol. (3).

En jämförelse av posterna för olika energislag i kolumn (10) visar hur starkt den effektiva totala belastningen av pålagor varierar mellan energislagen. För bensin var sålunda den effektiva belastningen av samtliga pålagor år 1973 7,78 öre/kWh. För dieselolja var motsvarande siffra 2,82 öre/kWh, medan kol och koks hade en total belastning av endast 0,005 öre/kWh. En jämförelse av kolumnerna (10) och (11) visar att avvikelserna mellan den effektiva och den nominella totala skattebelastningen är obetydliga för motorbränslen och tunna eldningsoljor, medan de relativa avvikelserna är mycket stora för övriga energislag (dock med undantag för lågspänd elkraft - jämför fotnot 2 på sid.19.)

Slutligen kan man av tabell¹⁴ utläsa att den genomsnittliga totala effektiva belastningen av samtliga beskattade energislag år 1973 var 1,09 öre/kWh. Motsvarande nominella belastning var 1,17 öre/kWh. Om man undantar motorbränslen är siffrorna 0,23 resp. 0,32 öre/kWh.

Effektiv skattebelastning på olika förbrukargrupper 1972

För att belysa effekterna av det nuvarande energiskattesystemet är det nödvändigt att veta hur skattetrycket fördelas på olika förbrukargrupper. Tyvärr finns emellertid ingen sådan statistik tillgänglig. Vi har därför försökt att med hjälp av statistik över energiförbrukningen och tillgänglig information om skattereglernas tillämpning rekonstruera skattetryckets fördelning år 1972. Detta är det senaste år för vilket tillräckligt statistiskt underlag finns tillgängligt. Några resultat av dessa beräkningar redovisas i tabell¹⁵.

Beräkningarna har gjorts på följande sätt. För varje förbrukargrupp har vi tagit fram uppgifter om energiförbrukningens fördelning på energislag. Genom att multiplicera åtgången av varje energislag med gällande (nominella) skattesats har de teoretiska skattebeloppen beräknats. Med utgångspunkt i gällande regler beträffande undantag och nedsättning av energiskatten¹⁾ har vi sedan beräknat den skatt som faktiskt har erlagts. Eftersom den tillgängliga statistiken inte är lika detaljerad som skattereglerna, måste de gjorda beräkningarna i vissa fall betraktas som mycket grova och således tolkas med försiktighet. Vi tror dock att det material som vi presenterar ger en någorlunda riktig uppfattning om skattetryckets fördelning. En jämförelse av de av oss beräknade skattebeloppen för eko-

1) Riksskatteverkets meddelanden, Serie Ip, 1972:1, 1972:4 och 1974:6 samt se t.ex. Riksskatteverkets cirkulärsamling nr 4, 1971.

Tabell 9:5. Energiskattens och övriga pålagors fördelning på förbrukargrupper och energislag 1972. Mkr

	Stenkol och koks (1)	Tunna eld- nings- oljor (2)	Tjocka eld- nings- oljor (3)	Bensin (4)	Motor- bränn- olja (5)	El- kraft (6)	Summa (1)-(6) (7)	Övriga på- lagor på energi (8)	Summa (7)-(8) (9)
<u>Industri</u>									
Teoretisk skatt	35,2	19,8	91,7	9,9	4,9	149,2	310,7	177,8	488,5
Beräknad skatt	2,4	15,7	28,4	9,8	4,3	71,7	132,3	177,8	310,1
<u>El- och kraftverk</u>									
Teoretisk skatt	0	1,8	75,4	0,8	0,2	-	78,2	28,0	106,2
Beräknad skatt	0	1,0	24,5	0,7	0	-	26,2	28,0	54,2
<u>Gasverk</u>									
Teoretisk skatt	-	0	0,3	0	0	0,1	0,4	0	0,4
Beräknad skatt	-	0	0,2	0	0	0,1	0,3	0	0,3
<u>Sjöfart</u>									
Teoretisk skatt	-	10,4	13,4	-	3,1	-	26,9	61,7	88,6
Beräknad skatt	-	0	0	-	0	-	0	61,7	61,7
<u>Järnvägar och spårvägar</u>									
Teoretisk skatt	-	-	-	-	1,0	8,7	9,7	18,0	27,7
Beräknad skatt	-	-	-	-	0	0	0	18,0	18,0

forts.

forts.

tabell 9:5. Energiskattens och övriga pålagors fördelning på förbrukargrupper och energislag 1972. Mkr.

	Stenkol och koks (1)	Tunna eld- nings- oljor (2)	Tjocka eld- nings- oljor (3)	Bensin (4)	Motor- bränn- olja (5)	El- kraft (6)	Summa (1)-(6) (7)	Övriga på- lagor på energi (8)	Summa (7)-(8) (9)
<u>Gatur och väg- belysning</u>									
Teoretisk skatt	-	-	-	-	-	8,3	8,3	0	8,3
Beräknad skatt	-	-	-	-	-	4,1	4,1	0	4,1
<u>Övriga förbrukare</u>									
Teoretisk skatt	-	197,5	43,9	351,5	44,9	257,1	894,9	3 155,7	4 050,4
Beräknad skatt	-	197,5	43,9	351,5	44,9	257,1	894,9	3 155,7	4 050,4
<u>Alla förbrukare</u>									
Teoretisk skatt	35,2	229,5	224,7	362,2	54,1	423,4	1 329,1	3 441,2	4 770,3
Beräknad skatt	2,4	214,2	97,0	362,0	49,2	333,0	1 057,2	3 441,2	4 499,0
Faktisk skatt	5	197	123	358	44	351	1 078	3 026,0	4 104,0

Källor: SOS: Industri 1973. SCB, Statistiska Meddelanden Iv 1972:58. Riksskatteverkets meddelanden, Serie Ip, 1972:1, 1972:4 och 1974:6; Riksskatteverkets cirkulärsamling nr 4, 1971; Riksskatteverkets årsbok 1972.

nomin totalt med motsvarande faktiska belopp enligt Riksskatteverkets statistik (se de sista raderna i tabell 95) visar att överensstämmelsen är ganska god. Enligt våra beräkningar skulle totalt ca 1 058 miljoner kr ha betalats i energiskatt år 1972; det faktiska beloppet är 1 078 miljoner kr. Överensstämmelsen är ganska god även beträffande de olika energislaggen, även om fördelningen på tunna och tjocka eldningsolja inte stämmer helt.

I kolumnerna (8) och (9) finns emellertid en avvikelse mellan beräknad och faktisk skatt på ca 400 mkr. Av summan 3 441,2 mkr i kolumnen (8) utgörs 2 374,6 mkr av pålagor på bensin, 973,8 mkr av pålagor på motorbrännolja samt 92,8 mkr av beredskapsavgifter på eldningsolja. Om man till de av Riksskatteverket för 1972 redovisade intäkterna på bensin lägger de av oss beräknade beredskapsavgifterna, 40,3 mkr, stämmer dessa väl med de av oss beräknade intäkterna: 2 379,6 mkr jämfört med 2 374,6 enligt våra beräkningar. På eldningsolja finns inga andra pålagor (förutom energiskatten) än beredskapsavgifterna, varför ingen skillnad uppstår mellan våra beräkningar och Riksskatteverkets siffror i detta fall. Vad däremot beträffar motorbrännolja erhåller vi beräknade intäkter av 973,8 mkr, medan RSV redovisar 553,6 (inkl. beredskapsavgifter). Här föreligger alltså en skillnad på ca 420 mkr, som vi dock inte för närvarande kan förklara.

Låt oss till att börja med begränsa diskussionen till de sju första kolumnerna, som avser enbart den allmänna energiskatten. Det är ju till denna som nedsättningarna hänför sig. Vi skall dock senare återvända till en diskussion av den totala belastningen av pålagor på energi i olika förbrukargrupper.

Energiskattens fördelning på förbrukningsgrupper

Enligt tabell 95 skulle det teoretiska energiskattebeloppet år 1972 ha varit ca 1 329 miljoner kr, dvs. 271 mkr högre än det beräknade. Av denna skillnad svarar industrin för 178, elsektorn för 52 och transportsektorn för 41 miljoner kr. För elsektorns del beror skillnaden på att allt bränsle som används för generering av elkraft är undantaget från beskattning; däremot inte det bränsle som används för värmeproduktion i kraftvärmeverk (fjärrvärmeverk). Eftersom samtidig produktion av el och värme ger ungefär dubbelt så hög verkningsgrad som produktion av enbart el kan man säga att tillämpningen av energiskatten i det här fallet ger den rakt motsatta effekten till den man önskar med en energiskatt, nämligen

genom att den fördyrar en energibesparande process i jämförelse med en mera energislösande.

Emellertid bör man nog se denna effekt som en del av en konsekvent genomförd politik som syftar till att beskatta i första hand slutlig konsumtion av energi och inte i nämnvärd grad de varu- och tjänsteproducerande sektorerna eller energiomvandlingssektorn. När det gäller den senare är de största energislukande processerna helt undantagna från energiskatt, nämligen omvandlingen från råolja till raffinerade produkter i oljeraffinaderier, värmekraftproduktion, överföring av elenergi samt i viss mån omvandling av stenkol till koks och koksugns gas i koksverk. I de senare förefaller det som om i princip enbart förlusterna beskattas, därigenom att den skatt som betalas på stenkol får avräknas vid beskattning av koks. Energianvändning i gasverk beskattas dock med viss nedsättning.

När det gäller transportsektorn är endast de delar därav särredovisade i tabell 93 som på något sätt är undantagna från energiskatt, nämligen sjöfart samt järnvägar och spårvägar. Luftfart är helt och hållet befriad från skatt och skulle därför ha tagits med i tabellen. Men eftersom inga skatteregler överhuvud taget är tillämpliga på flygbränslen, har luftfartssektorn inte inkluderats. För att få en uppfattning om det teoretiska skattebeloppet i denna sektor kan man göra följande mycket schablonmässiga beräkning: Konsumtionen av flygbränslen uppgick år 1972 till 670 000 m³. Om man antar att en eventuell energiskatt på flygbränslen skulle ha varit densamma som på dieselolja (och lätt eldningsolja), nämligen 25 kr/m³, skulle det totala skattebeloppet ha rört sig om 16,7 milj. kr. Som jämförelse kan nämnas att skattenedsättningen i sjöfartssektorn kan värderas till 26,9 milj. kr. Motsvarande siffra för järn- och spårvägar är 9,7 milj. kr. För de senare är endast den del av energiförbrukningen som är hänförlig till bandrift undantagen från beskattning.

All övrig energiförbrukning inom transportsektorn är i princip beskattad. Detta innebär således att praktiskt taget all bränsleförbrukning för landsvägstransport är beskattad.

Gatu- och vägbelysning räknas ju normalt inte till transportsektorn men inkluderas här på grund av att den från och med den 1/7 1971 belastas med en skatt av endast 0,5 öre per kWh, trots att det nästan uteslutande är fråga om lågspänd elkraft.

Energiskattens fördelning inom industrin

Som nämnts ovan är industrin den sektor där skattenedsättningarna är

störst absolut sett. Det skulle föra för långt att här diskutera de många undantag och nedsättningar som finns. I stället skall vi nöja oss med att presentera de branscher där nedsättningarna är störst samt storleksordningen av nedsättningarna i dessa branscher.

Som framgår av tabell⁹⁶ är det i första hand de tunga basindustrierna som är befriade från skatt via olika avdrag och undantag. Massa- och pappersindustri, järn- och stålverk, tung kemisk industri samt cement- och kalkindustri är de branscher där nedsättningarna är absolut störst. (Jfr kolumnerna (2) och (3) i tabellen). Detta hänger samman med en regel i energiskattebestämmelserna om att den sammanlagda energiskatten inte får överstiga 1 % av salutillverkningsvärdet av produktionen. Denna regel sätter alltså ett "tak" på energiskatten. Regeln tillämpas emellertid inte generellt på företag utan på branscher. Nedsättningen sker genom att vissa särbestämmelser (s.k. medgivanden) för ifrågavarande bransch införs, vilka är så avvägda att de för branschen i genomsnitt ger en energiskatt ej överstigande 1 % av saluvärdet av produktionen. I allmänhet sker nedsättningen i första hand genom att fasta bränslen (dvs. kol och koks) helt eller delvis befrias från skatt, i andra hand vissa flytande bränslen (främst tung eldningsolja) och i tredje hand elkraft (nästan uteslutande högspänd kraft). Detta framgår av en jämförelse mellan den teoretiska och beräknade skatten för olika energislag i industrin överst i tabell⁹⁵.

Främst av konjunkturpolitiska skäl beslutade regeringen i december 1971 om en tillfällig nedsättning av den allmänna energiskatten genom att sänka 1 %-takets till 0,2 % av saluvärdet. I samband härmed utfärdades mera detaljerade regler om nedsättningar av skatten i vissa branscher; det är dessa som legat till grund för de beräkningar för 1972 som redovisas här. Från början avsågs den tillfälliga nedsättningen gälla perioden 1 december 1971 - 31 december 1972 men har förlängts att gälla även hela 1973 och 1974. Den 1 januari 1975 återgick man emellertid till den s.k. 1 %-regeln. Men eftersom energiskatten i de flesta fall utgår i ett visst antal kronor per volymenhet har inflationen medfört att mycket få branscher skulle komma över 1 %-takets. Av kolumn 4 i tabell⁹⁶ framgår det att redan år 1972 endast cement- och kalkindustrin samt ferrolegeringsverken bland de större branscherna skulle ha kommit över 1 %-takets. Till följd härav har de tidigare gjorda medgivandena om skattenedsättning ersatts av nya som är avsevärt färre och omfattar huvudsakligen endast fasta bränslen, dvs. kol och koks. Inom Riksskatteverket uppskattar

Tabell 9:6. Industrins energiförbrukning och energiskatter 1972

SNI-kod	Bransch	Energi- brukning totalt GWh (1)	Teoretisk energi- skatt Mkr (2)	Beräknad energi- skatt Mkr (3)	Teo- retisk skatte- sats i % av salu- värde (4)	Be- räknad energi- skatt öre/ kWh (5)	Beräknad belastning av övriga pålagor på energi Mkr (6)	Beräknad belastning av samtliga pålagor på energi öre/kWh (7)
	2 Gruvor och mineral- brott	5 083	13,7	4,1	0,6	0,08	10,3	0,28
3411	Massa- och pappers- industri	34 865	85,1	16,7	1,0	0,05	14,2	0,09
351	Kemikalie-, gödselmedels- och plastin- dustri	7 468	23,6	7,2	0,7	0,10	3,1	0,14
3692	Cement- och kalkindustri	7 222	12,2	1,0	2,9	0,01	3,6	0,06
37101	Järn- och stålverk	23 224	50,1	5,9	0,8	0,03	8,0	0,06
37102	Ferrolege- ringsverk	2 222	7,3	0,5	2,3	0,02	0	0,02
372	Ickejärn- metallverk	3 394	11,6	3,5	0,4	0,10	1,1	0,14
	Övrig till- verknings- industri	37 710	107,1	93,4	0,1	0,25	137,5	0,65
	Industrin totalt	121 188	310,7	132,3	0,3	0,11	177,8	0,26

Källor: Se tabell 9:5.

man att övergången från 0,2- till 1 %-regeln kommer att öka intäkterna av energiskatten med ca 100 milj. kr för år 1975 (kalenderåret).

I kolumn (5) i tabell⁹⁶ visas slutligen hur den av oss beräknade energiskatten (se kolumn (3)) ser ut i olika branscher omräknad till öre/kWh. Som väntat är skatten lägst i de mest energiintensiva branscherna. För industrin som helhet var energiskatten år 1972 0,11 öre/kWh. Som jämförelse kan nämnas att den genomsnittliga energiskatten år 1973 för hela den svenska ekonomin var 0,29 öre/kWh enligt kolumn (6) i tabell⁹⁴.

Samtliga energipålaors fördelning på förbrukargrupper

Den hittills förda diskussionen har koncentrerats till enbart den allmänna energiskatten. Denna begränsning motiveras dels av att det är endast denna som varierar mellan förbrukargrupper för varje energislag, dels av att man kan välja att betrakta övriga pålagor på energi som ett slags "user charges": eftersom användandet av energi i vissa fall tar i anspråk knappa samhällsliga resurser som t.ex. vägar, lagringsutrymmen etc. anses det ibland rimligt att finansiera dessa genom avgifter på energi. Å andra sidan är det för användare av energi likgiltigt vad en skatt kallas och vilket motiv som anförts vid dess införande; dess effekter är ändå desamma. Därför är det viktigt att studera inte bara den så kallade energiskatten utan även övriga pålagor på energi.

Av tabell⁹⁵, sista raden, framgår att den allmänna energiskatten utgör endast 26 % (1 078 mkr) av de totala pålagorna på energi (4 104 mkr). Som nämnts tidigare utgörs huvuddelen av de resterande pålagorna av skatter och avgifter på bensin (2 375 mkr) och motorbränsolja (974 mkr), medan 93 mkr är beredskapsavgifter på eldningsolja. Härav följer att det är de förbrukargrupper vars energibehov utgörs av främst drivmedel som också får den hårdaste skattebelastningen. Eftersom största delen av bensin- och dieselförbrukningen återfinns inom gruppen övriga förbrukare är det också här som den totala belastningen av pålagor blir störst, nämligen 2,16 öre/kWh. Inom energiomvandlingssektorn och industrin, där drivmedelsförbrukningen är relativt blygsam, blir den totala belastningen väsentligt lägre, t.ex. 0,10 öre/kWh för el- och kraftverk och 0,26 öre/kWh för industrin. Energiförbrukningens fördelning på energislag påverkar naturligtvis skattebelastningen även i industrins olika branscher. Som visas i kol. (7) i tabell⁹⁶ varierar den totala belastningen av pålagor från 0,02 öre/kWh i ferrolegeringsverk och 0,06 öre/kWh i järn- och stålverk och cement- och kalkindustri till

0,65 öre/kWh i övrig tillverkningsindustri.

Slutsats

Den slutsats man kan dra av den föregående analysen är att den svenska energibeskattningen i hög grad är inriktad på den direkta energiförbrukningen i konsumentledet. Energiomvandlingssektorn och den tunga basindustrin är till största delen befriade från skatt. Samtidigt är de energislag som till helt övervägande delen används i konsumentledet och som är svårast att substituera de som beskattas hårdast. Det är t.ex. svårt att ersätta elkraft för belysning och hushållsapparater eller bensin för framdrivande av bilar; alternativ kan naturligtvis tänkas på sikt men fordrar antagligen helt andra lösningar än de nu existerande. Den nästan obefintliga beskattningen av kol kan sägas premiera användning av detta energislag på bekostnad av andra, men även tung eldningsolja är mycket lätt beskattad. Dessa slutsatser gäller såväl den allmänna energiskatten som den totala skatte- och avgiftsbelastningen av energi.

Men kan förmoda att den främsta anledningen till att det svenska energiskattesystemet har denna struktur är omsorgen om den svenska industrins internationella konkurrenskraft. I den mån Sverige kan anses ha komparativa fördelar på råvaru- och kapitalintensiv och därmed också energiintensiv produktion, kan alltså energiskattesystemet sägas vara anpassat härtill. Som visats i en tidigare IUI-utredning¹⁾ motsvarar nettoexporten av energi via varuhandeln ungefär 1/4 av industrins totala energiförbrukning.

1) Bo Carlsson och Märtha Josefsson, Industrins energiförbrukning. Analys och prognos fram till 1985, Stockholm, IUI, 1974, s. 34.

Kapitel 10 Skatt på produktionsfaktorn kapital

En skatt på produktionsfaktorn kapital kan ges flera alternativa utformningar. Här ges i korthet vissa synpunkter på några av dessa. Den första möjligheten vi skall ta upp är en skatt på investeringsvaror. Denna skatts relation till övriga skatter har tidigare berörts i kapitel 4. Skatten på investeringsvaror kan förväntas ge upphov till vissa kumulativa effekter. Dels beskattas nämligen de investeringar som genomförs i den kapitalproducerande sektorn dels också denna sektorns output när investeringar sker i varuproducerande sektorer.

En andra möjlighet är att utforma kapitalskatten som en skatt på hela det i företagen arbetande kapitalet. Basen för denna skatt skulle utgöras av värdet av samtliga tillgångar utan avdrag för skulderna. Därmed skulle såväl det egna som det upplånade kapitalet ingå i underlaget. En sådan skatt skulle behöva knytas till kapitalstockens storlek vid vissa bestämda tidpunkter.

En tredje möjlighet är att utforma skatten helt analogt med en arbetsgivareavgift. Härvid uppstår emellertid svårigheterna när det gäller att definiera priset på kapitalvaror av olika kvalitet. När man i produktionsteorin talar om produktionsfaktorn kapital avses det flöde av tjänster som erhålles från stocken av kapital på samma sätt som faktorn arbetskraft är flödet av tjänster från stocken av antalet sysselsatta i produktionen. Flödet av tjänster från olika kapitalstockar, t ex byggnader och maskiner, är inte proportionellt mot värdet av kapitalet, eftersom livslängden på kapitalet är helt olika. Vi definierar en enhet maskinkapital som 100 000 kronors värde av maskiner i prisnivån år 0. Priset på kapitaltjänster brukar inom ramen för neoklassiska modeller vinstmaximerande företag formuleras på följande sätt:¹⁾

$$P_k = P_1(r+a) \quad (1)$$

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

P_1 = priset på en enhet kapital. År 0 är priset = 100 000 kronor

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

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

a = avskrivningstakten på maskinkapital.

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

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

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

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

Jämförelse med skatt på företagets nettovinst

Ingen av de nämnda utformningarna av en skatt på produktionsfaktorn kapital gör denna likvärdig med en vinstskatt, som utgår på nettoavkastningen på kapital efter att avskrivningar och låneräntor dragits bort.

En viktig skillnad mellan en vinstskatt och en skatt på produktionsfaktorn kapital är att den senare i princip skall utgå oavsett om företaget erhåller något överskott eller ej. Detta är i analogi med en arbetskraftsskatt som också måste betalas även om företaget inte ens skulle täcka lönekostnaderna. Vidare kan vid en nettovinstskatt skatteuttaget öka utan att kapitalinsatsen förändras. Detta kan t.ex. ske genom att lönebetalningarna dras ned.

Appendix 1

SKATTEINTÄKTER AV ARBETSGIVAREAVGIFT OCH ENERGISKATT

Inkomster från arbetsgivareavgifter och egenavgifter

År	ATP			Sjukförsäkring			Yrkesskade- försäkring	Folkpension		
	Arb.givare- avg. för anställda	Egen avgift för löntag- are	Summa	Arb.givare- avg. för anställda	Egen avgift för löntag- are	Summa	Arb.givare- avgift för anställda	Arb.givare- avg. för anställda	Egen avgift för löntag- are	Summa
1967	3 975,2	337,6	4 312,8	1 539,8		1 539,8	100			
1968	4 509,8	337,1	4 846,9	1 857,7		1 857,7	123			
1969	5 192,7	374,3	5 567,0	2 000,7		2 000,7	132			
1970	6 080,7	404,9	6 485,6	2 433,1		2 433,1	152			
1971	6 952,8	384,0	7 336,8	2 756,3		2 756,3	178			
1972	7 962,3	390,0	8 352,3	3 015,6		3 015,6	297			
1973*	8 599	426	9 025	3 346,6		3 346,6	320			
1974*	9 560	440	10 000	4 424,1		4 424,1	371	3 833	230	4 063
1975*	10 950	450	11 400	9 008,4	390	9 398,4	411	5 403	300	5 703

* Preliminära värden.

	Allmän arbetsgivareavgift			Arbetslöshets- försäkring	Totalt		
	Arb.givare- avg. för anställda	Egen avgift för löntag- are	Summa	Arb.givare- avgift för anställda	Arb.givare- avg. för anställda	Egen avgift för löntag- are	Summa
1967					5 615	338	5 953
1968					6 491	337	6 828
1969							
1970							
1971							
1972	2 039	134	2 173		13 314	524	13 840
1973	4 450	280	4 730		16 716	706	17 422
1974	4 940	290	5 230	465	23 593	960	24 553
1975	5 563	220	5 783	515	31 850	1 360	33 210

Erlagd skatt på motordrivmedel, milj.kronor 1957-1974

År	Bensin				Motorbränsle			
	Bensin- skatt	Energi- skatt	Särskild skatt på motor- bränslen	Totalt	Brännolja- skatt	Energi- skatt	Särskild skatt på motor- bränslen	Totalt
1957	602	17	-	619	104	7	-	
1958	573	137	-	710	106		-	
1959	662	193	-	855	118		-	
1960	700	199	-	899	135		-	
1961	681	191	-	872	150	23	-	173
1962	778	190	-	968	195	24	-	219
1963	969	232	-	1 201	210	27	-	237
1964	1 060	253	-	1 313	234	29	-	263
1965	1 177	269	-	1 446	254	32	-	286
1966	1 349	283	110	1 742	277	37	25	339
1967	1 413	293	163	1 869	289	36	45	350
1968	1 446	304	168	1 918	304	39	50	393
1969	1 531	321	178	2 030	336	42	53	431
1970	1 604	337	186	2 127	366	46	59	471
1971	1 657	347	541	2 545	376	46	142	564
1972	1 705	358	594	2 657	376	44	156	576
1973	1 773	372	702	2 847	391	48	162	601
1974	1 709	881	186	2 776	89	50 ^{a)}	43	182

a) Preliminär uppgift från RSV.

Erlagd energiskatt, milj.kronor 1957-1973

År	Bensin	Fasta bränslen	Motorbränn-oljor	Tunna eld-ningsoljor	Tjocka eld-ningsoljor	Elektrisk kraft	Allmän energiskatt, totalt
1957	17	23				46	86
1958	137	180				89	406
1959	193	180				116	489
1960	199	211				125	535
1961	191	19	23	91	76	144	544
1962	190	20	24	105	82	158	578
1963	232	20	27	122	95	166	661
1964	253	17	29	125	101	167	692
1965	269	14	32	137	108	168	727
1966	283	13	37	164	126	180	802
1967	293	12	36	158	124	192	815
1968	304	11	39	167	130	209	859
1969	321	10	42	188	148	226	935
1970	337	10	46	207	161	235	995
1971	347	8	46	199	152	292	1 044
1972	358	5	44	197	123	351	1 078
1973	372	1	48	203	86	370	1 081
1974	881	325				429	1 636

Erlagd skatt på energi och drivmedel, milj.kronor 1957-1973

År	Allmän energi skatt	Bensin- och brännoljeskatt	Särskild skatt på motorbränsle	Summa
1957	86	706	-	792
1958	406	679	-	1 085
1959	489	780	-	1 269
1960	535	835	-	1 370
1961	544	831	-	1 375
1962	578	973	-	1 551
1963	661	1 179	-	1 840
1964	692	1 294	-	1 986
1965	727	1 431	-	2 158
1966	802	1 625	135	2 561
1967	815	1 702	208	2 725
1968	859	1 750	218	2 826
1969	935	1 868	231	3 034
1970	995	1 970	245	3 210
1971	1 044	2 033	683	3 760
1972	1 078	2 081	750	3 909
1973	1 081	2 164	864	4 109
1974	1 636	1 798	229	3 663

Särskild beredskapslagringsavgift 1974 = 35 milj.kronor

Clearingavgift 1974 = 221 milj.kronor, därav för bensin = 85 milj.kronor.

Appendix 2

SKATTEREGLER I ENERGIBESKATTNINGEN

Skattesatser

Undantag och avdrag

Skatt på elektrisk kraft 1951-1975

	Skatt i industriell rörelse med större förbrukning än 40 000 kWh	Övrig kraftförbrukning
Elskatteförordning SFS 1951:34		
1/7 1951	10 % av besk.värde	1 öre per kWh
1/7 1952	"	Skattefri
Energiskatteförordning SFS 1957:262		
31/5 1957	"	5 % av besk.värde
20/3 1958	"	7 % " "
okt. 1970	"	10 % " "
1/7 1971		10 % " " ,dock med undantaget att kraft för gatu- och vägbelysning beskattas med 0,5 öre per kWh

Skatt på motorbensin, öre / liter

	1951 1/7	1953 1/7	1954 1/7	1957 1/7	1958 12/2	1959 1/1	1962 1/1	1963 1/1	1965 1/7	1966 7/2	1970 1/11	1973 6/2	1974 1/2	1974 1/5	1974 1/7
Bensinskatt	25,00	28,00	32,00	32,00	32,00	32,00	38,00	38,00	43,00	43,00	43,00	43,00	43,00	43,00	43,00
Särskild skatt på motorbräns- len:bensin										5,00	15,00	18,00	-	-	-
Energiskatt på bensin				4,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	27,00	27,00	27,00
Volymkorrigering	0,36	0,41	0,47	0,52	0,60	0,56									
Beredskaps- avgift								1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00
Clearingav- gift													11,00		-
Särskild bered- skapslagrings- avgift															2,00
Summa	25,36	28,41	32,47	36,52	41,60	41,56	47,00	48,00	53,00	58,00	68,00	71,00	82,00	71,00	73,00

Energiskatt på vissa bränslen 1957-1975

Skatteklasser I och II

	Skattesats			
Stenkol	12	kronor	per	ton
Stenkolsstybb och stenkolsbriketter	6	"	"	"
Koks	14	"	"	"
Koksstybb och koks briketter	6	"	"	" ¹⁾
Motorbrännolja, eldningsolja (eldningsolja 1 och 2) och bunkerolja, skatteklass I	25	"	"	m ³
Motorbrännolja, eldningsolja (eldningsolja 3 och högre) och bunkerolja, skatteklass II	16	"	"	"

1) Från 1/7 1971 beskattas koks briketter med 14 kronor per ton.

	Beredskapsavgifter m.m. på olja, kronor per m ³		
	Beredskapsavgift	Clearingavgift	Särskild beredskapslagringsavgift
1963 1/1	5:-		
1966 7/2	4:-		
1968 1/7	3:-		
1969 1/5	1:-		
1970 1/1	4:-		
1974 1/2	8:- ^{*)}	40:-	
1974 1/5	8:- ^{*)}	-	3:-

^{*)} 4 kronor för olja av skatteklass II.

Skatt på dieselbrännolja, öre/liter

	1951 1/1	1953 1/7	1954 1/7	1957 1/7	1962 1/1	1963 1/1	1966 7/1	1970 1/11	1974 1/1	1974 1/2	1974 1/5	1974 1/7
Brännoljeskatt	20,00	23,00	32,00	30,00	31,00	31,00	31,00	31,00	- *)	-		
Särskild skatt på motorbränsle:brännolja							5,00	13,00	-	-		
Energiskatt på bränn- olja				2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50
Beredskapsavgift						1,00	1,00	1,00	1,00	1,40	1,40	1,40
Clearingavgift										4,00		
Särskild beredskaps- lagringsavgift												0,30
Summa	20,00	23,00	32,00	32,50	33,50	34,50	39,50	47,50	3,50	7,90	3,90	4,20

*) Infördes kilometerskatt.

Undantag och avdrag i energibeskattningenSkatt på bensen: SFS 1961:372

Skatt erläggs av registrerad tillverkare, återförsäljare eller förbrukare (totalt 832 registreringar 1970).

I deklARATION får avdrag göras för bensen som använts för

- 1) framdrivande av tåg eller dylikt,
- 2) " " luftfartyg,
- 3) provning av motorer när transportarbete ej utförs,
- 4) annat tekniskt ändamål än motordrift (industribensen).

Skatt på brännolja: SFS 1961:653

Skatt erläggs av registrerad tillverkare, leverantör eller förbrukare.

Skatt utgår för olja som används för drift i brännoljeskattepliktiga fordon (motorfordon, trafiktraktor eller registrerat motorredskap).

Allmän energiskatt (SFS 1957:262)

Energiskatt erläggs för a) bensen och motorsprit,
 b) andra bränslen,
 c) elektrisk kraft.

Undantag från skatteplikt:

1. Inhemska fasta bränslen.
2. Elektrisk kraft som
 - a) framställs av små producenter (generatoreffekt \leq 50 kW) vilka ej yrkesmässigt distribuerar kraften,
 - b) till lägre effekt än 50 kW utan avgift levereras till någon som ej står i intressegemenskap med producent eller distributör,
 - c) framställs och förbrukas på fartyg eller annat transportmedel,
 - d) används vid produktion eller distribution av elkraft eller som bortgår som förluster vid överföring, transferering eller omformning hos producent eller distributör.

För bensen och motorsprit gäller samma bestämmelser som vid bensinskatten.

För elkraft och andra bränslen gäller att generell nedsättning av skatter kan medges vid industriell tillverkning där kraft- och/eller bränslekostnader utgör en mer betydande del av tillverkningskostnaden.

Enligt av energiskattenämnden uppdragna riktlinjer har sådan nedsättning skett i "ett stort antal" fall varigenom "energiskatten på bränsle och elkraft begränsats till 1% av saluvärdet från fabrik". (RSV:s årsbok 1971 sid. 94.)

Avdrag:

24 §.

1 mom. I deklaration som avses i 23 § 1 mom. må avdrag göras för bränsle, som

a) i beskattat skick förvärvats för återförsäljning eller förbrukning i egen rörelse,

b) återtagits i samband med återgång av köp,

c) förbrukats av eller försålts till kommunikationsföretag för bandrift eller därmed likartat ändamål,

d) förbrukats eller försålts för förbrukning i fartyg eller luftfartyg, samt

e) av den skattskyldige eller för hans räkning utförts ur riket eller till svensk frihamn.

2 mom. På särskild prövning av kontrollstyrelsen ankommer, huruvida och i vad mån avdrag jämväl må göras för

a) bränsle, som skattskyldig förbrukat eller försålt för förbrukning för annat ändamål än energialstring,

b) bränsle, som skattskyldig förbrukat för framställning av skattepliktigt bränsle,

c) bränsle, som skattskyldig återtagit annorledes än i samband med återgång av köp,

d) bränsle, vars försäljning förorsakat den skattskyldige förlust på grund av bristande betalning från köparen, samt

e) skatt för elektrisk kraft, som förbrukats vid framställning av skattepliktigt bränsle.

25 §.

1 mom. I deklaration som avses i 23 § 2 mom. skall avdrag göras för elektrisk kraft, som

a) levererats till kommunikationsföretag för bandrift eller därmed likartat ändamål, samt

b) överförs till annat land.

2 mom. På särskild prövning av riksskatteverket ankommer, huruvida och i vad mån avdrag jämväl må göras för

a) elektrisk kraft, som förbrukats eller försålts för förbrukning för annat ändamål än energialstring,

b) elektrisk kraft, som använts i omedelbart samband med sådan förbrukning för vilken avdrag må göras enligt a),

c) elektrisk kraft, som förbrukats eller försålts för förbrukning vid framställning av bensen eller i förteckningen angivet skattepliktigt bränsle,

d) elektrisk kraft, vars försäljning förorsakat den redovisningsskyldige förlust på grund av bristande betalning från förbrukare eller icke registrerad distributör av elektrisk kraft,

e) elektrisk kraft, som förbrukats eller försålts för förbrukning vid industriell tillverkning, där kraftkostnaden utgör mera betydande del av tillverkningskostnaden, samt

f) skatt för bensen eller annat bränsle, som förbrukats vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft, i den mån motsvarande avdrag icke medgivits enligt 7 § 2 mom. c) förordningen om bensinskatt eller 24 § 2 mom. g) denna förordning.

Tillfällig nedsättning av den allmänna energiskatten: (SFS 1971:928).
Gäller vid industriell verksamhet där energiåtgången är särskilt betydande.

Beslut den 30/12 1971 om nedsättning i sådan omfattning att skattebelastningen begränsas till 0,2% av saluvärde från fabrik. Beslutet gällde ursprungligen perioden 1/12 1971-31/12 1972 men förlängdes till att gälla även under 1973 och 1974 (jfr RSV:s årsbok 1973 sid. 62).

Litteraturförteckning

- Allan, C.M., 1971, *The Theory of Taxation*. Penguin.
- Ando, A. & Modigliani, F., 1963, The "Life Cycle" Hypothesis of Saving: Aggregate Implications and Tests. *American Economic Review*. Vol.LIIII, March 1963.
- Atkinson, A.B. & Stiglitz, J.E., 1972, The Structure of Indirect Taxation and Economic Efficiency, *Journal of Public Economics*. Vol. 1.
- Backelin, T., 1971, *Konsumtion och sparande i Lundberg, E. m.fl., Svensk finanspolitik i teori och praktik*. Stockholm.
- Beard, T.R., 1960, Progressive Income Taxation, Income Redistribution and the Consumption Function, *National Tax Journal*.
- Bentzel, R., 1952, *Inkomstfördelningen i Sverige*. Industriens Utredningsinstitut, Stockholm.
- Branson, W.H., 1973, The Use of Variable Tax Rates for Stabilization Purposes i Musgrave, R.A., (ed.) *Broad-Based Taxes*, Baltimore och London.
- Brittain, J.A., 1972, The Payroll Tax for Social Security, *The Brookings Institution*, Washington,D.C.
- Carlsson, B., 1975, *Energibesättning och energianvändning*, *Ekonomisk Debatt* 1975:8
- Dalton, H., 1929, *Principles of Public Finance*. London.
- Diamond, P.A. & Mirrless, J.A., 1971, Optimal Taxation and Public Production, *American Economic Review*. Vol. 61, s.8-27 och 261-278.
- Dixit, A.K., 1970, On the Optimum Structure of Commodity Taxes, *American Economic Review*. Vol. 60.
- Due, J.F., 1964, Introduction: The Issues, i *The Role of Direct and Indirect Taxes in the Federal Revenue System*. National Bureau of Economic Research. Princeton.
- Eisner, R., 1969, *Fiscal and Monetary Policy Reconsidered*. *American Economic Review*. Vol. LIX, December 1969.
- Evans, M.K., 1969, *Macroeconomic Activity*. New York.
- Farrell, M.J., 1959, The New Theories of the Consumption Function. *Economic Journal*. Vol. LXIX, December 1959.
- Friedman, M., 1957, *A Theory of the Consumption Function*. New York.
- Hansen, B., 1955, *Finanspolitikens ekonomiska teori*. SOU 1955:21. Stockholm.
- Harris, S.E., 1941, *Economics of Social Security*. New York och London.

- Hicks, J.R., 1939, Value and Capital, Oxford.
- Husby, R.D., 1971, A Nonlinear Consumption Function Estimated from Time-Series and Cross-Section Data, The Review of Economics and Statistics Vol. LIII, 1971
- Jacobsson, L., 1972, An Econometric Model of Sweden. Stockholm.
- Jakobsson, U., 1974, Skatter, disponibla inkomster och sparande. Industriens Utredningsinstitut. Stockholm. Stencil.
- , 1976 a, On the Measurement of the Degree of Progression, Journal of Public Economics, Vol. 5 No. 1, 2.
 - , 1976 b, Arbetsgivareavgiften och skattebördans fördelning - några empiriska resultat, IUI, Stockholm, stencil.
- Jakobsson, U. & Normann, G., 1974a, Inkomstbeskattningen i den ekonomiska politiken. Industriens Utredningsinstitut. Stockholm.
- , 1974b, Utvecklingen av hushållens inkomster efter skatt 1974-1975, IUI, Stockholm.
 - , 1974c, Den perfekta skatten finns inte, Svenska Dagbladet 6 nov. 1974.
 - , 1975a, Skatteomläggningarna 1975 och 1976 och deras effekter på hushållens inkomstutveckling. Sveriges Industrieförbund. Ekonomiska utredningsrapporter nr 16.
 - , 1975b, En progressiv skatt i en inflationsekonomi, Ekonomisk Debatt 1975:8.
- Johansen, L., 1965, Public Economics. Amsterdam.
- Joseph, M.W.F., 1939, The Excess Burden of Indirect Taxation. Review of Economic Studies. Vol. 6.
- Kaldor, N., 1956, An Expenditure Tax. London
- Kelley, P.L., 1970, Is an Expenditure Tax Feasible? National Tax Journal. Vol. 23.
- Kragh, B., 1967, Finansiella långtidsperspektiv. Stockholm. SOU 1967:6.
- Krupp, H-J., 1969, Econometric Analysis of Tax Incidence i Peacock, A.T.(ed.) Quantitative Analysis in Public Finance. New York.
- Lindbeck, A., 1971, Samhällsekonomisk politik. Stockholm.
- Matthiessen, L., 1971, Finanspolitiken som stabiliseringspolitiskt instrument, i Lundberg, E. m.fl., Svensk finanspolitik i teori och praktik. Stockholm.
- McLure, C.E., 1973, Economic Effects of Taxing Value Added i Musgrave, R.A.(ed.) Broad-Based Taxes. Baltimore och London.

- Mieszkowski, P., 1967, On the Theory of Tax Incidence, Journal of Political Economy. Vol. 75.
- , 1969, Tax Incidence Theory: The Effects of Taxes on the Distribution of Income, Journal of Economic Literature. Vol. VI
- Modigliani, F., & Miller, M.H., 1958, The Cost of Capital, Corporation Finance and the Theory of Investment, American Economic Review. Vol. 48.
- Musgrave, R., 1959, The Theory of Public Finance. New York.
- Musgrave, R. & Tun Thin, 1948, Income Tax Progression 1929-48. Journal of Political Economy. Vol. 56.
- Oakland, W.H., 1967, The Theory of the Value Added Tax: A Comparison of Tax Bases National Tax Journal. Vol. 20.
- Okun, A., 1971, The Personal Tax Surcharge and Consumer Demand 1968-70. Brookings Papers on Economic Activity. No 1.
- Pechman, J., 1971, Federal Tax Policy. Brookings Institute. Washington.
- Ramsey, F.P., 1927, A Contribution to the Theory of Taxation. Economic Journal. Vol. 37.
- Shoup, C., 1968, Consumption Tax and Wages Type and Consumption Type of Value Added Tax. National Tax Journal. Vol. 21.
- , 1969, Public Finance. Chicago.
- , 1972, Public Expenditures and Taxation in Economic Research: Retrospect and Prospect, National Bureau of Economic Research.
- Slitor, R.E., 1973, Administrative Aspects of Expenditures Taxation in Musgrave, R.A. (ed.), Broad-Based Taxes. Baltimore och London.
- Södersten, J., 1976, Bolagsbeskattningsverkningar, Industriens Utredningsinstitut, Stockholm. Preliminär forskningsrapport.
- TCO:s arbetsgrupp för skattefrågor, 1975, Var ska vi tāt? - ett underlag för skattedebatt, TCO, Stockholm.
- Weitenberg, J., 1969, The Incidence of Social Security Taxes. Public Finance.
- Wicksell, K., 1896, Finanztheoretische Untersuchungen und das Steuerwesen Schweden's. Jena. Delar översatta till engelska återfinns i Classics in the Theory of Public Finance.
- SOU (Statens offentliga utredningar):
- 1971:39 Den svenska köpkraftsfördelningen 1967.
- 1964:25 Nytt skattesystem.
- 1971:7 Finansiella tillväxtaspekter 1960-1975.
- 1967:6 Finansiella långtidsperspektiv (Kragh).