

## **Avtal med Tyska Riket angående undvikande av dubbelbeskattning. Berlin den 25 april 1928.**

Ratificerat av Sverige den 4 augusti 1928. Ratifikationerna utväxlade i Berlin den 14 augusti 1928.

(Tillämpningskungörelsen införd sid. 648.)

### **Avtal**

**mellan Konungariket Sverige och Tyska riket angående utjämnande av den in- och den utländska beskattningen, särskilt till undvikande av dubbelbeskattning, såvitt angår direkta skatter.**

Konungariket Sverige och Tyska riket hava, för att utjämna den in- och den utländska beskattningen i de båda staterna, såvitt angår direkta skatter, särskilt för att undvika dubbelbeskattning, överenskommit att sluta avtal angående uppdelning av beskattningsrätten mellan de båda staterna med hänsyn till de olika skatteällorna.

För detta ändamål hava till fullmäktige utsetts av:

### **Abkommen**

**zwischen dem Deutschen Reich und dem Königreich Schweden zur Ausgleichung der in- und ausländischen Besteuerung, insbesondere zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der direkten Steuern.**

Das Deutsche Reich und das Königreich Schweden sind, um auf dem Gebiete der direkten Steuern die in- und ausländische Besteuerung in den beiden Staaten auszugleichen, insbesondere die Doppelbesteuerung zu vermeiden, übereingekommen, ein Abkommen über die Aufteilung des Besteuerungsrechtes zwischen den beiden Staaten hinsichtlich der verschiedenen Steuerquellen abzuschliessen.

Zu diesem Zwecke haben zu Bevollmächtigten ernannt:

## **DUBBELBESKATTNINGSAVTAL**

*Det första svenska avtalet för undvikande av dubbelbeskattning ingicks 1928 med Tyska riket.*

*Avtalet tillämpades av Sverige gentemot Tyska Demokratiska Republiken (DDR) ända fram till 1984 trots att DDR inte avsåg sig bundet av avtal ingångna av Tyska riket.*

*Källa: Dahlman, Fredborg, Beskattning vid utlandsvistelse, 3:e uppl 1986, K. G. A. Sandström, Svenska Dubbelbeskattningsavtal, 1949).*

# Svenska skatter i internationell jämförelse

## 15.1 Inledning

I detta kapitel jämförs skatterna i Sverige med skatterna i övriga länder inom EU och OECD. Vid jämförelser av olika länders skatter och avgifter är det viktigt att veta att det kan förekomma skillnader mellan länderna i definitionerna av motsvarande begrepp. Även om en rad internationella organisationer, däribland OECD och EU, har utarbetat och samordnat klassifikationer och system för att göra statistiken mer jämförbar bör försiktighet iaktas vid jämförelser. Detta med hänsyn tagen till de olikheter i regelsystem, avgränsning av redovisad grupp, periodisering och kvalitet i statistiken som förekommer mellan länderna.

## 15.2 Jämförelser av BNP

### 15.2.1 PPP tar bort skillnaden i prisnivåer

Vid internationella jämförelser används ofta bruttonationalprodukten (BNP), det samlade värdet av produktionen av ett lands varor och tjänster, för att t.ex. beskriva levnadsstandarden i olika länder.

Växelkurserna bestäms huvudsakligen av utbudet av och efterfrågan på de valutor som krävs för de olika ländernas handelsförbindelser samt deras politiska och ekonomiska situation. När växelkurserna används som omräkningstal, kommer uppgifterna inte enbart att återspegla skillnader i värdet av den samlade produktionen utan också skillnader i ländernas prisnivåer. Ett sätt att komma förbi detta problem är att använda s.k. köpkraftsparitetstal (PPP, purchasing power parities). Paritetstalen anger det antal enheter av varje valuta som

ger samma köpkraft, dvs. samma mängd varor och tjänster oavsett prisnivån i respektive land. Talen bygger på återkommande prisundersökningar av jämförbara och representativa varor och tjänster. Det är värt att nämna att skillnaderna mellan olika länder brukar minska när BNP per capita (invånare) mäts i köpkraftspariteter istället för någon valuta enligt växelkurserna. Sverige kommer år 2003, i BNP per capita mätt i PPP, på 14:e plats i en rangordning av 30 OECD-länder. De tre länderna i topp är desamma som 2002, nämligen Luxemburg, USA och Norge. Danmark återfinns på sjätte plats och Finland på 15:e plats. Om man inte tar hänsyn till ländernas prisnivåer utan enbart rangordnar efter BNP per invånare i löpande priser hamnar Sverige på nionde plats liksom 2002.

### BNP-volyminindex

I 15.2 Tabell redovisas BNP-volyminindex per innevånare i köpkraftsparitetstal. Indextalen för respektive år visar hur olika länder förhåller sig till genomsnittet för hela OECD vad gäller volymen av producerade varor och tjänster baserat på PPP-konverterade data. I en toppklass för sig när det gäller BNP-volyminindex i köpkraftspariteter per invånare ligger Luxemburg. Sveriges BNP-volyminindex mätt i PPP minskade mellan 1990 och 2004. Sverige låg över genomsnittet 1990 men har därefter legat på en genomsnittlig nivå. Runt genomsnittet ligger även Australien, Finland, Frankrike och Japan. Störst minskning i absoluta tal sedan 1990 uppvisar Schweiz medan Luxemburg redovisar den största ökningen i absoluta tal och Irland den största ökningen procentuellt.

## 15.1 Tabell

### BNP i OECD-länderna

### GDP in the OECD-countries

	BNP i löpande priser och växelkurser, miljarder \$		Årlig genomsnittlig BNP-ökning i % **	BNP per invånare 2003 i löpande priser, \$		Antal invånare, tusental
	GDP at current prices and exchange rates, billion \$			GDP per capita at current prices, \$		
	2003	2004		2003-2004	2003	
				löpande växelkurs current exchange rate	köpkraftsparitet current PPPs	
						2003
Australien ( <i>Australia</i> )	527	639*	3,0	26 400	30 100	19 881
Belgien ( <i>Belgium</i> )	304	352	2,9	29 300	29 500	10 372
Danmark ( <i>Denmark</i> )	211	241	2,4	39 300	30 700	5 387
Finland ( <i>Finland</i> )	162	186	3,7	31 000	28 500	5 213
Frankrike ( <i>France</i> ) ***	1 789	2 047	2,3	28 600	27 800	59 768
Grekland ( <i>Greece</i> )	173	205	4,2	15 700	20 300	11 036
Irland ( <i>Ireland</i> )	152	182*	4,9	38 100	33 200	3 953
Island ( <i>Iceland</i> )	10	12	5,2	36 500	29 700	289
Italien ( <i>Italy</i> )	1 468	1 678	1,2	25 300	26 600	57 478
Japan ( <i>Japan</i> )	4 291	4 666*	2,7	33 700	28 400	127 619
Kanada ( <i>Canada</i> )	857	979*	2,9	27 100	30 500	31 630
Korea ( <i>Korea</i> )	608	680	4,6	12 600	19 200	47 925
Luxemburg ( <i>Luxembourg</i> )	27	32	4,5	60 100	53 800	452
Mexiko ( <i>Mexico</i> )	639	676	4,4	6 100	9 500	102 708
Nederländerna ( <i>Netherlands</i> )	513	579	1,4	31 600	30 300	16 224
Nya Zeeland ( <i>New Zealand</i> )	221	250	2,9	48 300	37 000	4 564
Norge ( <i>Norway</i> )	80	99*	4,4	19 800	23 200	4 009
Polen ( <i>Poland</i> )	210	242	5,3	5 500	11 500	38 195
Portugal ( <i>Portugal</i> )	147	168	1,0	14 100	18 700	10 449
Schweiz ( <i>Switzerland</i> )	322	357*	1,7	43 500	32 500	7 343
Slovakien ( <i>Slovak Republic</i> )	33	41	5,5	6 100	13 100	5 380
Spanien ( <i>Spain</i> )	881	1 040	3,1	20 600	24 500	41 874
Storbritannien ( <i>UK</i> )	1 798	2 125	3,1	30 200	29 800	59 554
Sverige ( <i>Sweden</i> )	302	346	3,6	33 700	28 900	8 958
Tjeckien ( <i>Czech Republic</i> )	90	107	4,6	8 900	17 200	10 202
Turkiet ( <i>Turkey</i> ) ****	240	302	8,9	3 400	6 900	70 712
Tyskland ( <i>Germany</i> )	2 443	2 741	1,6	29 100	27 100	82 502
Ungern ( <i>Hungary</i> )	82	100	4,2	8 200	15 200	10 124
USA	10 951	11 679	4,4	37 600	37 600	291 049
Österrike ( <i>Austria</i> )	255	292	2,2	31 400	30 600	8 067
<b>OECD-Total *****</b>	<b>29 786</b>	<b>33 043*</b>	<b>3,4</b>	<b>25 700</b>	<b>26 300</b>	<b>1 152 917</b>
<b>EU 15</b>	<b>10 626</b>	<b>12 214*</b>	<b>2,3</b>	<b>27 500</b>	<b>27 300</b>	<b>381 287</b>

\* OECD: s uppskattning

\*\* Varierande basår, BNP-volymökning.

\*\*\* Data inkluderar territorier i andra delar av världen.

\*\*\*\* Landet använder fortfarande SNA 68 (gamla beräkningsmetoden av BNP) vilket kan medföra lägre BNP siffror vilket försvårar jämförbarheten mellan länder med olika definitioner.

\*\*\*\*\* OECD-Total inkluderar 30 länder.

**Källa:** OECD (2005), National Accounts och Main Economic Indicators, OECD Quarterly Labour Force Statistics (2004:4)

## 15.2 Tabell

### BNP-volyminindex i köpkraftspariteter per invånare, 100 = genomsnitt för OECD

Per capita volume indices for GDP in purchasing power parities, 100 = OECD average

	1990	1995	2000	2001	2002	2003	2004
Australien ( <i>Australia</i> )	104	109	107	108	110	111	110
Belgien ( <i>Belgium</i> )	109	113	109	112	113	112	111
Danmark ( <i>Denmark</i> )	112	119	118	120	118	117	115
Finland ( <i>Finland</i> )	106	98	106	109	110	108	110
Frankrike ( <i>France</i> ) **	113	104	106	109	109	106	106
Grekland ( <i>Greece</i> )	60	66	67	70	75	77	77
Irland ( <i>Ireland</i> )	74	93	118	123	128	126	129
Island ( <i>Iceland</i> )	113	115	117	119	116	113	121
Italien ( <i>Italy</i> )	106	104	104	104	104	101	100
Japan ( <i>Japan</i> )	116	117	109	109	107	108	109
Kanada ( <i>Canada</i> )	120	118	119	117	116	116	115
Korea ( <i>Korea</i> )	51	70	71	70	72	73	74
Luxemburg ( <i>Luxembourg</i> )	149	174	203	203	205	205	206
Mexiko ( <i>Mexico</i> )	38	35	38	37	37	36	36
Nederländerna ( <i>Netherlands</i> )	104	110	113	118	118	115	112
Nya Zeeland ( <i>New Zealand</i> )	114	121	150	151	144	141	141
Norge ( <i>Norway</i> ) ***	88	87	85	86	86	87	86
Polen ( <i>Poland</i> )	32	36	43	44	44	44	46
Portugal ( <i>Portugal</i> )	63	71	72	73	74	71	70
Schweiz ( <i>Switzerland</i> )	139	132	125	124	128	124	122
Slovakien ( <i>Slovak Republic</i> )	-	-	45	47	49	50	52
Spanien ( <i>Spain</i> )	77	79	85	88	91	93	91
Storbritannien ( <i>UK</i> )	103	96	106	110	114	114	114
Sverige ( <i>Sweden</i> )	111	103	112	111	111	110	110
Tjeckien ( <i>Czech Republic</i> )	70	64	62	64	65	66	67
Turkiet ( <i>Turkey</i> ) *	31	29	28	25	26	26	28
Tyskland ( <i>Germany</i> )	104	111	104	105	105	103	101
Ungern ( <i>Hungary</i> )	55	47	50	54	56	58	58
USA	145	144	145	143	142	143	144
Österrike ( <i>Austria</i> )	109	111	117	118	118	117	115
OECD	100	100	100	100	100	100	100
EU 15	101	100	102	104	105	104	103

**Anm:** Volyminindex per invånare är inte tillräckligt exakta för att kunna rangordnas. De kan användas för att gruppera länder.

\* Landet använder fortfarande SNA 1968.

\*\* Data inkluderar territorier i andra delar av världen.

\*\*\* Detta index är för det mesta konsistent med BNP-tillväxten. Den konsistensen kan dock gå förlorad vid kraftiga svängningar i relativpriser mellan åren. Så är fallet för oljeexportören Norge pga. kraftiga prisfall på olja 1998 och tredubbling av priserna 2000.

**Källa:** OECD, Main Economic Indicators, June 2005

## 15.3 Skattekvoten

### 15.3.1 Skattekvoten inget entydigt mått

Ett vanligt sätt att beskriva och jämföra skattesystem är att relatera de sammanlagda skatterna och avgifterna till BNP. Denna skattekvot är ett översiktligt mått på hur stor andel av BNP som de sammanlagda skatterna tar i anspråk och kan tjäna som utgångspunkt för djupare studier av skattestrukturen i olika länder.

Det ska påpekas att skattekvoten inte är ett entydigt mått på det som brukar kallas ”skattetrycket”. Skillnader i olika länders skattekvot kan bl.a. bero på olika tekniska lösningar för välfärdssystemen. I Sverige är t.ex. många transfereringar beskattade, medan bidragen i flera andra länder är obeskattade eller ges i form av avdrag på inkomsten vid taxeringen. Bidragstagnarna kan i båda fallen erhålla en likvärdig förmån, men skattekvoten blir högre i det första fallet och lägre i det andra fallet.

En annan aspekt är i vilken utsträckning välfärdssystemen i olika länder byggs upp genom avtal mellan arbetsgivare och anställda. De lagstadgade socialavgifterna, som dominerar i Sverige, ingår som en del i skattekvoten, men så är inte fallet med sådana avgifter som tas ut efter avtal mellan arbetsmarknadens parter.

Vidare gäller att länder med ungefär samma skattekvot kan skilja sig åt vad gäller skatteslag, skattesatser och skattebaser eller definiera skattebaserna på olika sätt. Det är inte heller säkert, som vi sett i tidigare kapitel, att de debiterade skatterna faktiskt blir betalda.

En annan faktor som påverkar skattekvoten är omfattningen av skatteundandragandet och den svarta sektorn. Beräkningar av den svarta sektorn brukar ingå i BNP-beräkningen.

Det är sålunda nödvändigt att bryta ned den totala skattekvoten i olika komponenter, som speglar klassificeringen av skatterna efter exempelvis ekonomisk funktion. En sådan nedbrytning görs exempelvis i rapporteringen från EU:s statistiska kontor Eurostat.

#### **Påverkan av den förändrade BNP-definitionen på skattekvoten**

Den omläggning av nationalräkenskaper (till 95 ESA) som EU-länderna är skyldiga att göra påverkar både täljaren (skatteinkomsterna) och nämnaren (BNP-måttet) vid beräkning av skattekvoten. BNP-måtten för 1997 ökade med mellan 0,8 procent (Belgien) och 7,7 procent (Korea). För Sveriges del ökade BNP med 3,8 procent. Resultatet blir minskande skattekvoter. Danmark är ett tydligt exempel på det; effekten av BNP-omläggningen var att BNP ökade med 5,0 procent och skattekvoten minskade med 2,5 procentenheter. Jämförelser mellan länder som genomfört/ännu inte genomfört omläggningen av nationalräkenskaper försvaras självfallet, likaså studier av utvecklingen av skattekvoten över tiden. Omläggningen omfattar åren fr.o.m. 1993. I 2004 års upplaga av OECD:s Revenue Statistics är Turkiet det enda land som ännu inte har gått över till 95 ESA.

#### **Skattekvoten i dag**

I 15.3 Tabell redovisas skattekvoterna i OECD-länderna år 1965-2003. Sverige är det enda landet med en skattekvot över 50 procent. Skattekvoten i Sverige var 50,8 procent 2003 (50,2 2002), vilket kan jämföras med EU-genomsnittet på 40,6 procent och OECD-genomsnittet på 36,3 procent 2002. Finland, Belgien och Danmark har alla skattekvoter runt 45 procent eller högre. Sverige tillhör de länder där skattekvoten ökat mest under senare år. Den största ökningen har dock skett i Danmark, Portugal, Spanien och Turkiet. Mexiko har den lägsta skattekvoten i OECD, 19,5 procent 2003. Med undantag för Irland, Japan, Korea, Schweiz och USA (med skattekvoter mellan 20 och 30 procent) ligger resten av OECD-ländernas skattekvoter ganska jämnt fördelade i spannet 30 till 50 procent.

#### **Skattekvoten minskar något**

Utvecklingen av skattekvoten i Sverige, EU och OECD mellan 1965 och 2002 framgår av 15.4 Diagram. De genomsnittliga skattekvoterna för EU respektive OECD avser samtliga medlemsländer 2002.

Mellan 1970 och 1980 ökade Sveriges skattekvot kraftigt, från ca 40 till närmare 50 procent, vilket speglar utbyggnaden av den offentliga sektorn och socialförsäkringssystemen. Både OECD och EU-genomsnittet har stigit trendmässigt under perioden. Skillnaden mellan skattekvoterna i Sverige och EU har varierat mellan åren. Störst var den från mitten av 1980-talet fram till skattereformen 1990/91, då den vissa år var över 14 procentenheter högre i Sverige. Åren efter skattereformen minskade skillnaden i skattekvot till omkring åtta procentenheter men har på senare år ökat något igen. Skillnaden i skattekvot mellan Sverige och EU-genomsnittet var 9,6 procentenheter 2002. Den historiska och gradvisa ökningen av skattekvoten som präglat, inte bara Sverige, utan hela OECD området, bryts 2001 då skattekvoten i OECD sjunker från 37,1 till 36,9 procent. Mellan 2001 och 2002 sjunker skattekvoten i 18 länder och ökar i elva. Den största minskningen finner vi i Turkiet (4,0 procent) och USA (2,5 procent). Den största ökningen står Nya Zeeland (1,6 procent) och Slovakien (1,5 procent) för.

### 15.3 Tabell

#### Skattekvoter i OECD länderna, andel av BNP, procent

#### Total tax revenue in OECD, share of GDP, percent

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

\* Preliminära resultat

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

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

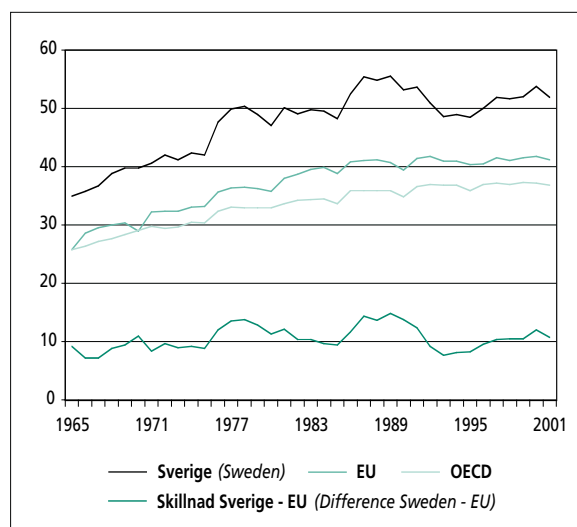
### 15.4 Diagram

#### Utvecklingen av skattekvoten i Sverige, OECD och EU 1965-2002, procent av BNP

#### Total tax revenues in Sweden, EU and OECD 1965-2002, percent of GDP

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

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





## Olika skatters andel av BNP

I 15.5 Tabell redovisas de olika skatternas andel av BNP i OECD-länderna år 2002. Sverige som har den högsta skattekvoten ligger över genomsnittet för de flesta skatterna och särskilt när det gäller sociala avgifter men även skatt på inkomster och vinster. I Sverige har dock skattekvoten

för skatt på inkomster och vinster minskat med nästan fem procentenheter mellan åren 2000 och 2002. Skatt på egendom som andel av BNP ligger i Sverige något under genomsnittet för EU och OECD. Även andelen ”övriga skatter” ligger i Sverige något under både EU- och OECD-genomsnittet.

### 15.5 Tabell

#### Skatteinkomst 2002 enligt OECD-klassificering, andel av BNP, procent

#### Tax revenue 2002 according to OECD-classification, share of GDP, percent

	Inkomster och vinster			Sociala avgifter			Särskilda löneskatter	Egendom	Varor och tjänster			Övrigt				
	Income and profits			Social security contributions					Totalt	Moms m.m.	Punktskatter		Övrigt			
	Totalt	Fysiska personer	Juridiska personer	Totalt	Anställda	Arbetsgivare								Totalt	Moms m.m.	Punktskatter
	Total	Personal income	Corporate income	Total	Employees'	Employer's								Total	General consumption	Excise duties
1000	1100	1200	2000	2100	2200	3000	4000	5000	5110	5120	6000					
Australien (Australia)	17,4	12,1	5,3	-	-	-	1,7	2,8	9,5	4,3	4,5	-				
Belgien (Belgium)	18,3	14,7	3,6	14,7	4,6	8,8	-	1,5	11,4	7,3	3,4	0,0				
Danmark (Denmark)	28,9	26,0	2,9	1,7	1,3	0,3	0,2	1,7	16,2	9,7	5,6	0,0				
Finland (Finland)	18,6	14,3	4,3	12,2	2,2	9,2	-	1,1	13,9	8,4	5,2	0,0				
Frankrike (France)	10,5	7,6	2,9	16,3	4,1	11,1	1,1	3,3	11,2	7,3	3,6	1,6				
Grekland (Greece)	8,9	5,0	3,8	11,8	4,6	5,6	-	1,7	13,4	8,4	3,7	0,1				
Irland (Ireland)	11,1	7,4	3,7	4,3	1,3	2,7	0,2	1,5	11,2	7,1	3,7	-				
Island (Iceland)	16,7	14,7	1,1	3,1	0,1	3,0	-	2,8	15,3	10,5	3,7	0,1				
Italien (Italy)	13,8	10,9	3,2	12,5	2,4	8,7	-	2,2	11,4	6,4	3,8	2,6				
Japan (Japan)	7,9	4,7	3,1	9,9	4,2	4,5	-	2,8	5,2	2,5	2,1	0,1				
Kanada (Canada)	15,7	11,9	3,4	5,2	2,1	2,9	0,7	3,3	8,9	5,2	3,2	0,2				
Korea (Korea)	6,2	3,1	3,1	4,6	2,7	1,9	0,1	3,1	9,5	4,6	4,6	0,9				
Luxemburg (Luxembourg)	15,3	6,8	8,6	11,2	4,7	5,2	-	3,4	11,7	6,5	5,1	0,1				
Mexiko (Mexico)	5,2	-	-	3,2	-	-	0,3	0,3	8,9	3,5	5,2	0,2				
Nederländerna (Netherlands)	10,6	7,2	3,5	13,9	6,5	4,6	-	2,1	12,1	7,5	3,5	0,2				
Nya Zeeland (New Zealand)	20,6	14,8	4,2	-	-	-	0,3	1,8	12,3	8,8	2,7	-				
Norge (Norway)	19,0	10,8	8,2	9,9	3,4	6,0	-	1,0	13,6	8,4	4,6	0,0				
Polen (Poland)	9,5	7,5	2,0	9,5	-	-	0,2	1,4	12,0	7,4	4,6	-				
Portugal (Portugal)	9,4	6,0	3,6	9,2	3,5	7,0	-	1,1	13,9	8,2	5,1	0,2				
Schweiz (Switzerland)	13,1	10,4	2,7	7,8	3,6	3,6	-	2,6	6,9	3,9	2,5	-				
Slovakien (Slovak Republic)	7,0	3,4	2,7	14,3	2,8	8,3	-	0,5	11,3	7,5	3,6	-				
Spanien (Spain)	10,4	6,9	3,2	12,6	2,0	8,9	-	2,4	10,2	5,9	3,4	0,1				
Storbritannien (UK)	13,5	10,6	2,9	6,1	2,4	3,4	-	4,3	11,7	6,9	4,3	-				
Sverige (Sweden)	17,7	15,3	2,4	15,1	2,9	12,2	2,4	1,6	13,3	9,2	3,7	0,2				
Tjeckien (Czech Republic)	9,7	5,0	4,6	17,4	3,9	11,1	-	0,6	11,7	6,8	3,9	0,0				
Turkiet (Turkey)	7,7	5,5	2,2	6,1	2,1	2,8	-	0,9	14,6	8,1	5,9	1,8				
Tyskland (Germany)	10,1	9,0	1,0	14,5	6,3	7,1	-	0,8	10,5	6,5	3,6	0,0				
Ungern (Hungary)	10,1	7,8	2,4	11,6	2,4	9,1	1,2	0,7	14,3	9,3	4,8	0,3				
USA	11,8	10,0	1,8	6,9	3,1	3,4	-	3,2	4,6	2,2	1,8	-				
Österrike (Austria)	13,0	10,0	2,3	14,7	6,0	7,0	2,7	0,6	12,4	8,2	3,4	0,5				
EU 15	14,0	10,8	3,4	11,4	3,7	6,8	0,5	1,9	12,3	7,5	4,0	0,4				
OECD	12,9	9,8	3,4	9,3	3,0	5,6	0,4	1,9	11,4	6,8	3,9	0,3				

**Anm:** Medelvärdena för EU och OECD är ovägda.

Siffrorna för Portugal, Slovakien och Ungern avser 2001.

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

### 15.3.2 Skattekvotens sammansättning

#### Olika skatters andel av totala skatteinkomster

Även om skattekvoten för OECD-området har stigit kontinuerligt genom åren har skattekvotens sammansättning, dvs. olika skatters andel av totala skatteinkomster, varit förvånansvärt stabil. I 15.6 Tabell redovisas de totala skatteinkomsternas sammansättning i OECD-länderna år 2002.

Inkomstskatten för fysiska personer utgör även 2002 det största enskilda bidraget till de totala skatteinkomsterna. Andelen har sjunkit från ca 30 procent i början på 80-talet till ca 26 procent i dag. Variationen mellan länderna är stor. I Slovakien kommer endast 10 procent av de totala skatteinkomsterna från inkomstskatten, medan andelen i Danmark uppgår till över 53 procent. I Sverige utgör fysiska personers inkomstskatt drygt 30 procent av totala skatteintäkter. När det gäller andelen skatt på företagets inkomster och vinster ligger Sverige under genomsnittet för både EU och OECD. Endast två länder ligger lägre; Island och Tyskland. Ser man till den totala andelen skatt på inkomster från både fysiska och juridiska personer ligger Sverige (35,2 procent) nära snittet för både EU (34,1 procent) och OECD (35,3 procent). Tre länder ligger klart högst med andelar mellan 55 och 59 procent; Australien, Danmark och Nya Zeeland. Minst andel redovisas för Slovakien, 21 procent.

Minskningen av inkomstskattens andel av totala skatteintäkter sker parallellt med en ökning av andelen sociala avgifter, vilka stigit från ca 18 till 25 procent mellan 1965 och 2002 i hela OECD-området. Den ökande andelen sociala avgifter är direkt kopplad till högre utgifter för olika bidragssystem pga. arbetslöshet, en åldrande befolkning samt ökande kostnader för sjukvård. De sociala avgifternas andel av de totala skatterna är störst i Tjeckien och Slovakien (ca 44 procent). Sverige ligger strax över EU-genomsnittet med drygt 30 procent. I Danmark står de sociala avgifterna endast för en marginell

del, ca 3,4 procent. De anställda står för en mindre del av de sociala avgifterna i Sverige än genomsnittligt i EU medan arbetsgivarna svarar för en större del.

Sedan 1965 har andelen skatt på fastigheter och förmögenhet sjunkit från 8 till ca 5 procent i OECD. Denna nedgång beror bl.a. på ett allmänt motstånd från väljarkåren i många länder för dessa mycket synliga skatter. Endast i fyra länder – Japan, Korea, Storbritannien och USA – utgör fastighets-skatten mer än 10 procent av totala skatteintäkter. I Sverige svarar fastighetsskatten för ca 3 procent av totala skatteintäkter vilket är något lägre än genomsnittet för både EU och OECD.

Skatt på varor och tjänster står för i genomsnitt 31,9 procent av de totala skatterna i OECD. Andelen skatt på varor och tjänster har, förutom en mindre nedgång på senare tid, inte förändrats mycket sedan mitten på 70-talet. Däremot har momsen ökat i betydelse samtidigt som punktskatternas betydelse minskat i motsvarande grad. I Sverige svarar skatten på varor och tjänster för ca 26 procent av totala skatter. Störst betydelse har skatter på varor och tjänster i Mexiko (49 procent) och Turkiet (46,8 procent). Av skatterna på varor och tjänster svarar momsen för störst andel av skatteinkomsterna på Island (knappt 28 procent) och punktskatterna i Mexiko (drygt 28 procent).

### 15.3.3 Nedbrytning av skattekvoten

För att studera skattestrukturen i olika länder behöver vi som redan nämnts klassificera skatterna på lämpligt sätt. I tabellerna 15.7-15.9 är skattekvoterna beräknade efter det nya europeiska räkenskapssystemet (ESA 95).

#### Indelning enligt nationalräkenskaperna

Den vanligaste indelningen är den som förekommer i nationalräkenskaperna, där skatterna delas in i direkta och indirekta skatter (se kapitel 1) samt socialförsäkringsavgifter. Utgångspunkten för klassificeringen av skatterna enligt denna indelning är om den som är skattskyldig kan övervältra skatten på någon annan,



## 15.6 Tabell

### Skatteinkomster 2002 enligt OECD-klassificering, andel av totala skatteinkomster, procent

Tax revenue 2002 according to OECD-classification, share of total tax revenue, percent

	Inkomster och vinster			Sociala avgifter			Särskilda löneskatter	Egendom	Varor och tjänster			Övrigt		
	Income and profits			Social security contributions					Total	Property	Goods and services			
	Totalt	Fysiska personer	Juridiska personer	Totalt	Anställda	Arbetsgivare					Totalt		Moms m.m.	Punktskatter
	Total	Personal income	Corporate income	Total	Employees'	Employer's					Total		General consumption	Excise duties
1000	1100	1200	2000	2100	2200	3000	4000	5000	5110	5120	6000			
Australien (Australia)	55,3	38,5	16,8	-	-	-	5,4	9,0	30,3	13,5	14,3	-		
Belgien (Belgium)	39,4	31,7	7,6	31,6	9,9	19,0	-	3,1	24,6	15,7	7,3	0,1		
Danmark (Denmark)	59,2	53,2	5,8	3,4	2,7	0,7	0,5	3,5	33,1	19,9	11,4	0,0		
Finland (Finland)	40,6	31,2	9,3	26,6	4,7	20,0	-	2,4	30,2	18,2	11,3	0,1		
Frankrike (France)	23,9	17,3	6,6	37,0	9,3	25,3	2,5	7,5	25,4	16,7	8,1	3,6		
Grekland (Greece)	24,9	14,0	10,4	32,8	12,7	15,5	-	4,7	37,3	23,5	10,4	0,3		
Irland (Ireland)	39,2	26,2	13,1	15,0	4,5	9,6	0,6	5,3	39,5	25,0	12,9	-		
Island (Iceland)	43,9	38,6	3,0	8,1	0,3	7,9	-	7,4	40,3	27,6	9,6	0,2		
Italien (Italy)	32,5	25,5	7,6	29,4	5,6	20,4	0,0	5,1	26,9	15,0	9,0	6,0		
Japan (Japan)	30,6	18,4	12,2	38,3	16,3	17,6	-	10,8	20,1	9,5	8,2	0,3		
Kanada (Canada)	46,2	35,0	10,1	15,2	6,2	8,5	2,0	9,8	26,3	15,3	9,5	0,5		
Korea (Korea)	25,5	12,8	12,8	18,8	11,1	7,7	0,2	12,7	38,8	18,9	18,8	3,9		
Luxemburg (Luxembourg)	36,7	16,2	20,5	26,9	11,3	12,4	0,0	8,0	27,9	15,5	12,1	0,3		
Mexiko (Mexico)	28,9	-	-	17,9	-	-	1,4	1,7	49,0	19,3	28,6	0,9		
Nederländerna (Netherlands)	27,1	18,3	8,8	35,5	16,6	11,7	0,0	5,3	30,8	19,2	8,9	0,5		
Nya Zeeland (New Zealand)	59,0	42,3	12,1	-	-	-	0,8	5,0	35,2	25,3	7,6	-		
Norge (Norway)	43,7	24,8	18,9	22,7	7,7	13,7	-	2,3	31,2	19,2	10,6	0,1		
Polen (Poland)	29,2	22,9	6,3	29,0	-	-	0,6	4,3	36,9	22,6	14,1	-		
Portugal (Portugal)	27,6	16,8	10,8	27,1	10,0	15,4	-	3,4	41,1	24,0	15,1	0,5		
Schweiz (Switzerland)	43,2	34,4	8,8	25,6	12,0	11,8	-	8,6	22,6	13,0	8,2	-		
Slovakien (Slovak Republic)	21,0	10,2	8,2	43,3	8,5	25,0	-	1,6	34,1	22,7	10,8	-		
Spanien (Spain)	29,1	19,4	9,1	35,3	5,6	24,9	-	6,6	28,6	16,6	9,7	0,3		
Storbritannien (UK)	37,8	29,8	8,1	17,0	6,8	9,6	-	12,0	32,7	19,4	12,0	-		
<b>Sverige (Sweden)</b>	<b>35,2</b>	<b>30,4</b>	<b>4,8</b>	<b>30,1</b>	<b>5,8</b>	<b>24,3</b>	<b>4,7</b>	<b>3,2</b>	<b>26,4</b>	<b>18,4</b>	<b>7,3</b>	<b>0,4</b>		
Tjeckien (Czech Republic)	24,7	12,8	11,8	44,1	10,0	28,3	-	1,5	29,7	17,3	10,0	0,0		
Turkiet (Turkey)	24,7	17,6	7,1	19,8	6,8	9,1	-	2,9	46,8	26,1	19,1	5,8		
Tyskland (Germany)	28,0	25,1	2,9	40,3	17,6	19,8	-	2,3	29,2	18,0	10,1	0,0		
Ungern (Hungary)	26,5	20,3	6,2	30,3	6,2	23,8	3,2	1,9	37,4	24,3	12,6	0,7		
USA	44,4	37,7	6,7	26,1	11,7	13,0	-	11,9	17,6	8,2	6,9	-		
Österrike (Austria)	29,6	22,8	5,1	33,4	13,7	15,8	6,1	1,3	28,2	18,7	7,6	1,2		
<b>EU 15</b>	<b>34,1</b>	<b>25,8</b>	<b>8,6</b>	<b>28,1</b>	<b>9,1</b>	<b>16,3</b>	<b>1,0</b>	<b>4,9</b>	<b>30,8</b>	<b>18,6</b>	<b>9,9</b>	<b>0,9</b>		
<b>OECD</b>	<b>35,3</b>	<b>26,0</b>	<b>9,3</b>	<b>25,4</b>	<b>8,3</b>	<b>14,6</b>	<b>1,0</b>	<b>5,5</b>	<b>31,9</b>	<b>18,7</b>	<b>11,3</b>	<b>0,9</b>		

**Anm:** Medelvärdena för EU och OECD är ovägda. Siffrorna för Portugal, Slovakien och Ungern avser 2001.

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

t.ex. genom att ta ut högre priser. I enlighet med denna tanke är skatter på inkomst och förmögenhet direkta medan mervärdesskatt och punktskatter räknas som indirekta. Modern ekonomisk teori visar dock att även inkomstskatten, i olika utsträckning och under olika omständigheter, kan övervältras, och det är i princip omöjligt

att dra någon principiell skiljelinje mellan direkta och indirekta skatter.

I grova drag svarar direkta skatter, indirekta skatter och socialförsäkringsavgifter för omkring var sin tredjedel av den totala beskattningen i EU. Likheter mellan EU-ländernas skattesystem är större vad gäller indirekta skatter än direkta skatter. Sett

i ett längre tidsperspektiv har de direkta skatterna ökat sin andel och de indirekta skatterna minskat sin andel. Minskningen i den indirekta beskattningen hänför sig till punktskatterna med undantag av energi- och miljörelaterade skatter.

I 15.7 Tabell har vi gått ett steg längre i indelningen av skatterna enligt nationalräkenskaperna. Både de indirekta och de direkta skatterna ligger på en något högre nivå i Sverige än i EU totalt medan socialavgifterna ligger på ungefär samma nivå i Sverige som EU-genomsnittet. I Sverige tar vi dock relativt sett ut mindre i allmänna egenavgifter och mer i arbetsgivaravgifter jämfört med flertalet övriga EU-länder. Fysiska personers direkta skatter uppgick 2002 till 15,2 procent av BNP i Sverige jämfört med knappt 10 procent i genomsnitt i EU. Resultaten för EU förändras inte

nämnavert om vi räknar med de nya medlemsländerna (EU 25).

### Indelning efter ekonomisk funktion

En alternativ indelning av skatterna, som används i kapitelindelningen av denna årsbok, är efter ekonomisk funktion. Då är istället utgångspunkten vad som beskattas (skattebaserna), t.ex. arbete, kapital och konsumtion. Skatt på arbete delas i sin tur upp på inkomstskatt på arbete och sociala avgifter. Skatt på kapital avser innehav, överlåtelse och avkastning av olika kapitalformer, som fast och lös egendom, värdepapper m.m. Med konsumtionsskatter avses alla skatter som tas ut på transaktioner mellan slutliga användare och producenter eller säljare. Skattebasen är i det fallet oftast en kvantitet av en vara eller tjänst.

## 15.7 Tabell

### Indelning av skatterna enligt nationalräkenskaperna, Sverige och EU år 2002, procent av BNP

Taxes classified according to national accounts, Sweden and the EU 2002, percent of GDP

	Sverige	EU 15	EU 25
<b>Indirekta skatter (Indirect taxes)</b>	<b>17,3</b>	<b>14,0</b>	<b>14,0</b>
Mervärdesskatt (VAT)	9,2	7,0	7,0
Punktskatter (Excise duties)	3,3	2,5	2,6
Övrigt (Other)	4,9	4,5	4,4
<b>Direkta skatter (Direct taxes)</b>	<b>18,6</b>	<b>13,6</b>	<b>13,3</b>
Fysiska personer (Individuals)	15,2	9,9	9,7
Juridiska personer (Legal entities)	2,6	2,4	2,4
Övrigt (Other)	0,8	1,3	1,2
<b>Socialavgifter (Social security contributions)</b>	<b>14,7</b>	<b>12,9</b>	<b>13,0</b>
Arbetsgivaravgifter (Employer's contributions)	11,5	7,4	7,4
Allmänna egenavgifter (General social security contributions)	2,9	4,0	4,1
Egenföretagaravgifter (Social security contributions for self employed)	0,3	1,5	1,5
<b>Totalt (Total)</b>	<b>50,6</b>	<b>40,5</b>	<b>40,4</b>

Källa: Eurostat (2004), Structures of the taxation system in the European Union 1995-2002

Av produktionsfaktorerna är arbete den viktigaste skattebasen i alla EU-länder, följt av konsumtion och övriga skattebaser, däribland kapital. Den långsiktiga trenden är att konsumtionsskatterna (de indirekta skatterna) har minskat sin andel av den totala beskattningen. Den största skillnaden i skattestruktur mellan Sverige och EU

ligger i beskattningen av arbete. I Sverige svarar skatt på anställdas arbete för drygt en tredjedel av BNP, vilket är mer än tio procentenheter högre än EU-genomsnittet. En del av skillnaden beror som redan nämnts på förekomsten av skattepliktiga förmåner i Sverige.

## 15.8 Tabell

### Indelning av skatterna efter ekonomisk funktion, Sverige och EU år 2002, procent av BNP

Taxes classified by economic function, Sweden and EU 2002, percent of GDP

	Sverige	EU 15
Arbete ( <i>Labour</i> )	31,6	20,6
därav anställda ( <i>Employees</i> )	13,6	11,0
därav arbetsgivare ( <i>Employers</i> )	14,3	7,9
därav egenföretagare ( <i>Self-employed</i> )	3,6	1,7
Konsumtion ( <i>Consumption</i> )	13,0	11,6
Kapital ( <i>Capital</i> )	6,0	8,3
<b>Totalt (<i>Total</i>)</b>	<b>50,5</b>	<b>40,5</b>
därav miljö ( <i>environment</i> )	3,0	2,6

**Källa:** Eurostat (2004), Structures of the taxation system in the European Union 1995-2002

### Indelning efter mottagare

Slutligen kan skattestrukturen studeras efter mottagare av skatterna, som central och regional/lokal samhällsnivå, socialför-

## 15.9 Tabell

### Indelning av skatterna efter mottagare i form av administrativ nivå, Sverige och EU år 2002, procent av BNP

Taxes broken down by receiving administrative level, Sweden and EU 2002, percent of GDP

	Sverige	EU 15	EU 25
Stat ( <i>Central government</i> )	28,0	20,9	20,9
Delstat ( <i>State government</i> )	-	2,9	-
Kommuner ( <i>Local government</i> )	16,2	3,9	3,9
Socialförsäkringssektorn ( <i>Social security funds</i> )	5,9	12,4	12,4
EU ( <i>EC institutions</i> )	0,4	0,5	-
<b>Total (<i>Total</i>)</b>	<b>50,5</b>	<b>40,6</b>	<b>40,4</b>

**Källa:** Eurostat (2004), Structures of the taxation system in the European Union 1995-2002

I 15.10 Tabell redovisas indelning av skatter efter mottagare som andel av totala skatteinkomster för OECD-länderna 2002. Tabellen är uppdelad i två grupper; federala och icke federala länder (som Sverige tillhör). I vissa länder, som Nya Zeeland, Irland och Australien, är staten mottagare av nästan alla skatter. Staten tar emot en majoritet av skatterna i ca två tredjedelar av länderna. I Sverige är statens andel ca 55 procent. Den kommunala sektorn som mottagare är störst i Danmark och i Sverige (drygt 30 procent). Socialförsäkringssektorn tar emot störst andel av skatterna i Frankrike, Tjeckien och Slovakien (drygt 40 procent). Motsvarande andel i Sverige

säkringssektorn och EU. Indelningen speglar inte nödvändigtvis vilken makt eller inflytande som respektive nivå har. I länder där t.ex. den regionala/lokala nivån inte har egna skatteinkomster, kan kommunerna eller deras motsvarigheter i andra länder istället vara garanterade statsbidrag.

Den centrala nivån, dvs. staten, erhåller största delen av skatteintäkterna i alla medlemsländerna men skillnaderna är stora vad gäller typ av skatt som tillfaller respektive nivå. I allmänhet är konsumtionsskatterna den största inkomstkällan för staten. I Sverige, Danmark och Finland erhåller den regionala/lokala nivån (i Sverige landsting och kommuner) en betydligt större del av skatteintäkterna än i resten av EU. Detta beror naturligtvis på den kommunala inkomstskatten, som exempelvis i Sverige svarar för drygt 90 procent av inkomstskatten för fysiska personer. I övriga EU-länder härrör de kommunala skatteinkomsterna huvudsakligen från fastighetsskatt.

är knappt 12 procent och i Danmark drygt 3 procent.

## 15.4 Skatt på arbete

### 15.4.1 Olika definitioner och regelsystem

Som nämndes inledningsvis i detta kapitel är internationella jämförelser avseende skatter och avgifter svåra att göra på grund av att det kan förekomma skillnader mellan länderna i definitionerna av dessa begrepp. Än svårare är det att göra jämförelser avseende skattesatser och skatteuttag per individ eftersom regelsystemen varierar kraftigt mellan olika länder.

## 15.10 Tabell

### Indelning av skatterna efter mottagare i form av administrativ nivå, OECD-länderna 2002, procent av totala skatteinkomster

Taxes broken down by receiving administrative level, OECD countries 2002, percent of total taxes

	Statlig Federal or central government	Delstatlig State government	Kommunal Local government	Socialförsäkringssektorn Social security funds
<b>Federala länder (Federal countries)</b>				
Australien ( <i>Australia</i> )	81,8	15,3	3,0	-
Belgien ( <i>Belgium</i> )	35,3	22,8	5,0	35,8
Kanada ( <i>Canada</i> )	40,8	35,5	8,5	15,2
Mexiko ( <i>Mexico</i> )	78,7	2,4	1,0	17,9
Schweiz ( <i>Switzerland</i> )	33,3	24,7	16,4	25,6
Tyskland ( <i>Germany</i> )	30,0	21,8	7,0	40,3
USA	40,1	19,5	14,3	26,1
Österrike ( <i>Austria</i> )	54,4	8,8	9,6	26,9
<b>Ovägt medelvärde</b>	<b>49,3</b>	<b>18,9</b>	<b>8,1</b>	<b>23,5</b>
<b>Ej federala länder (Unitary countries)</b>				
Danmark ( <i>Denmark</i> )	61,8	-	34,5	3,4
Finland ( <i>Finland</i> )	54,0	-	21,5	24,4
Frankrike ( <i>France</i> )	40,7	-	10,0	48,2
Grekland ( <i>Greece</i> )	65,3	-	0,9	32,7
Irland ( <i>Ireland</i> )	84,7	-	2,0	12,9
Island ( <i>Iceland</i> )	74,8	-	25,2	-
Italien ( <i>Italy</i> )	53,9	-	16,4	29,4
Japan ( <i>Japan</i> )	35,7	-	26,0	38,3
Korea ( <i>Korea</i> )	62,3	-	18,9	18,8
Luxemburg ( <i>Luxembourg</i> )	66,3	-	6,1	26,9
Nederländerna ( <i>Netherlands</i> )	59,9	-	3,6	35,5
Nya Zeeland ( <i>New Zealand</i> )	94,5	-	5,5	-
Norge ( <i>Norway</i> )	65,8	-	13,0	21,2
Polen ( <i>Poland</i> )	52,8	-	18,2	29,0
Portugal ( <i>Portugal</i> )	64,8	-	6,7	28,2
Slovakien ( <i>Slovak Republic</i> )	52,1	-	4,7	43,3
Spanien ( <i>Spain</i> )	37,6	-	27,0	35,0
Storbritannien ( <i>UK</i> )	77,2	-	4,5	17,0
<b>Sverige (<i>Sweden</i>)</b>	<b>55,3</b>	<b>-</b>	<b>32,1</b>	<b>11,9</b>
Tjeckien ( <i>Czech Republic</i> )	43,4	-	12,5	44,1
Turkiet ( <i>Turkey</i> )	73,7	-	6,6	19,8
Ungern ( <i>Hungary</i> )	63,8	-	5,5	30,7
<b>Ovägt medelvärde</b>	<b>60,9</b>	<b>-</b>	<b>13,7</b>	<b>25,0</b>

Källa: OCED (2004), Revenue Statistics 1965/2003

### 15.4.2 Jämförelser av disponibel inkomst mer neutrala

Istället för att göra direkta jämförelser avseende skattesatser, som måste kompletteras med beskrivningar av hur skatteunderlaget beräknas, kan andra jämförelser göras. Ett sätt att göra internationella jämförelser, som är mer neutrala i förhållande till hur skatte- och bidragssystemen är uppbyggda, är att mäta den procentuella disponibla inkomsten. I 15.11 Tabell redovisas den disponibla inkomsten 2004 i förhållande till lönen för en genomsnittlig industriarbetare i OECD-länderna. Med disponibel inkomst avses här bruttolönen minus inkomstskatt plus transfereringar i procent av bruttolönen.

#### Lite kvar av lönen i Sverige

Jämfört med kollegor i andra OECD-länder får en svensk industriarbetare med genomsnittlig lön förhållandevis lite kvar av lönen när man dragit från skatten och sociala avgifter samt lagt till transfereringar. I Sverige får ensamstående behålla 69 procent av lönen. Den disponibla inkomsten för ensamstående är lägre i Belgien, Danmark, Nederländerna, Polen och Tyskland. Störst andel av sin lön får en ensamstående kvar i Korea och Mexiko. Vid högre inkomster (167 procent av en genomsnittlig industriarbetarlön) är den disponibla inkomsten lägre i Belgien, Danmark, Finland, Tyskland och Ungern än i Sverige, där ensamstående får behålla 63,2 procent av bruttolönen.

En svensk familj med två barn där endast en förälder yrkesarbetar får behålla 78,1 procent av bruttolönen. Det är mindre än i de flesta andra OECD länder. Den disponibla inkomsten är lägre i Danmark, Nederländerna, Polen och Turkiet. En familj med två barn där endast en förälder yrkesarbetar har i Irland och Luxemburg, på grund av transfereringar, en disponibel inkomst som är högre än lönen. I familjer med två förvärvsarbetande (och där den sammanlagda lönen uppgår till 167 procent av en genomsnittlig industriarbetarlön) ser situationen likartad ut. I Sverige får en sådan familj behålla 75,3 procent av bruttolönen.

### 15.4.3 Höga marginalsatser för höginkomsttagare

Marginalsatsernas storlek och deras betydelse är ett ofta återkommande diskussionsämne. I 15.12 Tabell redovisas marginalsatserna (inklusive sociala avgifter) för anställda i OECD-länderna 2004. Marginalsatserna för en genomsnittlig industriarbetare ligger mellan 15,2 (Mexiko) och 56,5 procent (Tyskland). Sverige med 35,9 procent marginalsatt för en genomsnittlig industriarbetare ligger något över genomsnittet. Marginalsatserna är över 50 procent för en genomsnittlig industriarbetarlön i Belgien och Tyskland.

Den högsta marginalsatserna i Sverige är bland de högsta i OECD-området och inträder vid en lägre inkomstnivå än i de flesta andra länder. Marginalsatserna för inkomstläget 167 procent av genomsnittslönen för en industriarbetare var 51,5 procent i Sverige 2004. Fyra länder låg högre: Belgien, Danmark, Nederländerna och Tyskland.

Beskattningsmetoden för familjer, dvs. sam- eller särbeskattning, varierar i olika länder. Sverige tillämpar särbeskattning och därför är marginalsatserna på samma nivå för ensamstående som för familjer med en inkomsttagare. I de flesta länder är marginalsatserna för familjer med en inkomsttagare med en genomsnittlig industriarbetarlön densamma eller något lägre än för ensamstående med motsvarande lön. I några länder är dock marginalsatserna högre för familjer. Så är fallet i bl.a. Storbritannien och USA vilket beror på olika typer av skattereduktioner för barnfamiljer med låga inkomster. Dessa skattereduktioner minskar vid en ökad inkomst vilket gör att marginalesseffekterna i vissa fall kan bli mycket höga. När man kommer upp i högre inkomstnivåer och två inkomsttagare (167 procent av en genomsnittlig industriarbetarlön) har nästan alla länder lägre marginalsatser för familjer än för ensamstående. Marginalsatserna för en familj med en genomsnittlig industriarbetarlön ligger för Sveriges del i mitten bland OECD-länderna.

### 15.11 Tabell

#### Disponibel inkomst 2004, olika lönenivåer i procent av genomsnittslönen för en industriarbetare, procent av bruttolönen

Disposable income 2004, by wage level as percentage of the average wage for a production worker, percent of gross pay

	Ensamstående		Giftn, 2 barn	
	Single		Married, 2 children	
	100%	167%	100+0%	100+67%
Australien ( <i>Australia</i> )	75,7	67,6	87,2	80,6
Belgien ( <i>Belgium</i> )	59,5	52,4	83,6	69,6
Danmark ( <i>Denmark</i> )	58,8	50,3	70,6	64,2
Finland ( <i>Finland</i> )	69,7	62,3	78,3	77,4
Frankrike ( <i>France</i> )	73,3	69,8	84,9	81,6
Grekland ( <i>Greece</i> )	83,4	75,6	83,4	83,6
Irland ( <i>Ireland</i> )	84,3	72,0	104,2	94,1
Island ( <i>Iceland</i> )	74,3	64,8	93,4	78,4
Italien ( <i>Italy</i> )	72,2	65,8	84,8	77,8
Japan ( <i>Japan</i> )	82,6	79,5	85,7	84,2
Kanada ( <i>Canada</i> )	75,3	72,4	85,6	78,8
Korea ( <i>Korea</i> )	90,7	85,4	91,6	91,7
Luxemburg ( <i>Luxembourg</i> )	77,3	68,2	102,9	95,0
Mexiko ( <i>Mexico</i> )	95,5	88,4	95,5	98,2
Nederländerna ( <i>Netherlands</i> )	65,6	64,5	76,4	73,0
Norge ( <i>Norway</i> )	71,3	64,0	81,6	77,1
Nya Zeeland ( <i>New Zealand</i> )	79,3	73,5	79,3	80,0
Polen ( <i>Poland</i> )	68,5	67,3	70,5	69,1
Portugal ( <i>Portugal</i> )	83,4	76,5	95,9	90,9
Schweiz ( <i>Switzerland</i> )	79,1	74,4	92,0	85,9
Slovakien ( <i>Slovak Republic</i> )	78,7	75,3	98,8	87,7
Spanien ( <i>Spain</i> )	81,0	75,9	89,4	85,4
Storbritannien ( <i>UK</i> )	75,6	73,1	90,2	82,9
<b>Sverige (<i>Sweden</i>)</b>	<b>69,0</b>	<b>63,2</b>	<b>78,1</b>	<b>75,3</b>
Tjeckien ( <i>Czech Republic</i> )	76,1	72,9	95,1	81,8
Turkiet ( <i>Turkey</i> )	69,6	67,5	69,6	70,3
Tyskland ( <i>Germany</i> )	59,5	52,6	81,9	69,3
Ungern ( <i>Hungary</i> )	74,1	60,1	93,9	88,7
USA	75,8	70,2	90,0	82,3
Österrike ( <i>Austria</i> )	71,2	64,1	92,0	85,3

**Anm:** För ensamstående: 100% gäller en normalinkomsttagare och 167% en höginkomsttagare. För giftn med barn: 100+0% betyder att en av föräldrarna arbetar heltid medan den andra är hemma och 100+67% betyder att familjen har två inkomsttagare varav en arbetar deltid.

**Källa:** OECD (2004), Taxing Wages 2003-2004, 2004 Edition, Table 4

## 15.5 Skatt på kapital

### 15.5.1 Rörliga skattebaser

Skattebaserna i kapitalbeskattningen (med undantag för fastighetsbeskattningen) är rörliga. Detta sätter gränser för hur hög kapitalbeskattningen kan vara i ett land utan att kapitalet flyttar utomlands. Samtidigt innebär kravet på likformig beskattning av kapital och arbete att skattesatserna för respektive produktionsfaktor bör ligga på

ungefär samma nivå. I ett land som Sverige med hög beskattning av arbete innebär detta ett skattepolitiskt dilemma.

### 15.5.2 Internationella jämförelser är svåra att göra

Samma reservation som gjordes ovan beträffande skatt på arbete och internationella jämförelser gäller i lika hög grad, om inte högre, skatt på kapital. Vad som beskattas, olika fribelopp innan skatt



## 15.12 Tabell

### Marginalskatt, olika lönenivåer i procent av genomsnittslönen för en industriarbetare, 2004, procent

Marginal tax rates, by wage levels as percentage of the average wage for a production worker, 2004, percent

	Ensamstående Single persons			Giftn, 2 barn Married, 2 children		
	67%	100%	167%	100+0%	100+33%	100+67%
Australien (Australia)	31,5	31,5	48,5	51,5	31,5	61,5
Belgien (Belgium)	65,1	54,8	59,3	50,7	54,8	54,8
Danmark (Denmark)	42,9	49,2	62,9	43,7	43,7	43,7
Finland (Finland)	38,6	44,3	50,0	44,3	44,3	44,3
Frankrike (France)	47,4	32,4	35,0	21,2	27,2	27,2
Grekland (Greece)	16,0	28,6	41,2	28,6	28,6	28,6
Irland (Ireland)	24,0	26,0	44,5	26,0	26,0	26,0
Island (Iceland)	37,0	37,0	42,0	43,8	43,8	43,8
Italien (Italy)	37,1	44,1	45,6	44,1	44,1	44,1
Japan (Japan)	18,7	22,9	32,0	20,0	20,0	20,0
Kanada (Canada)	27,5	31,1	35,4	49,3	35,2	35,1
Korea (Korea)	10,6	18,1	23,5	12,6	12,6	12,6
Luxemburg (Luxembourg)	28,2	38,9	47,8	13,9	13,9	30,0
Mexiko (Mexico)	8,8	15,2	26,6	15,2	15,2	15,2
Nederländerna (Netherlands)	47,8	45,4	52,0	45,4	45,4	45,4
Norge (Norway)	35,8	35,8	49,3	35,8	35,8	35,8
Nya Zeeland (New Zealand)	21,0	33,0	39,0	33,0	33,0	33,0
Polen (Poland)	34,6	34,6	34,6	34,6	34,6	34,6
Portugal (Portugal)	23,0	25,0	35,0	23,0	23,0	23,0
Schweiz (Switzerland)	23,2	29,5	35,2	23,7	26,4	28,4
Slovakien (Slovak Republic)	29,9	29,9	29,9	13,4	13,4	29,9
Spanien (Spain)	34,0	28,8	32,6	28,8	28,8	28,8
Storbritannien (UK)	33,0	33,0	23,0	70,0	33,0	33,0
<b>Sverige (Sweden)</b>	<b>35,9</b>	<b>35,9</b>	<b>51,5</b>	<b>35,9</b>	<b>35,9</b>	<b>35,9</b>
Tjeckien (Czech Republic)	25,6	30,0	34,4	42,9	25,6	25,6
Turkiet (Turkey)	32,6	32,6	36,8	32,6	32,6	32,6
Tyskland (Germany)	50,2	56,5	60,5	45,7	53,6	53,2
Ungern (Hungary)	39,5	39,5	51,5	39,5	39,5	39,5
USA	29,1	29,1	39,1	45,1	29,1	29,1
Österrike (Austria)	47,8	42,6	49,7	42,6	42,6	42,6

**Anm:** För giftn: 100% gäller en inkomsttagare, 133 och 167% gäller två inkomsttagare i familjen.

**Källa:** OECD (2004), Taxing Wages 2003-2004, 2004 Edition, Table 6

börjar tas ut och olika regler för hur real eller nominell realisationsvinst beräknas medför att jämförelser är svåra att göra.

Många länder saknar helt och hållet beskattning av ränteinkomster och sett i det perspektivet kan den svenska skattesatsen på 30 procent sägas vara hög. Eftersom avdragsrätt föreligger för skuldräntor (vilket oftast inte är fallet i länder som saknar beskattning av inkomsträntor) ger dock den svenska beskattningen av räntor och utdelningar ett underskott för staten (räntenettet var minus 25,7 miljarder kronor år 2003).

När det gäller skatt på reavinster är den formella och även den faktiska skatten i allmänhet betydligt högre i Sverige än bland andra EU-länder. I Sverige sker beskattning av nominellt beräknade reavinster medan flera länder i EU korrigerar för inflationen eller beskattar inte reavinster. I flera länder minskar också skatten med hänsyn till innehavstid.

Förmögenhets- och fastighetsbeskattningen varierar stort både vad gäller förekomsten av skatt överhuvudtaget och miniminivåer och beräkningssätt. Som framgår av 15.13 Tabell är det förutom Sve-

rige sju andra OECD-länder som beskattar förmögenhet: Finland, Frankrike, Island, Luxemburg, Norge, Schweiz och Spanien. Förmögenhetsskatten utgör i de flesta fall en marginell del av totala skatteintäkter. I Schweiz utgör dock förmögenhetsskatten drygt tre procent av totala skatteintäkter. I Sverige har det främsta argumentet för förmögenhetsskatt varit att korrigera orättvisor i förmögenhetsinnehav. Det har dock visat sig att många av de förmögnaste helt undgår att betala förmögenhetsskatt samtidigt som allt fler låginkomsttagare gör det.<sup>1</sup> Det kan därför ifrågasättas hur väl den svenska förmögenhetsskatten uppfyller sin omfördelande roll. För inte så länge sedan avskaffades förmögenhetsskatten i Tyskland som stridande mot konstitutionen eftersom tillämpningen av skatten på olika förmögenhetsslag ansågs vara alltför ojämn. Den finska regeringen lovade i december 2004 att ta bort förmögenhetsskatten från 2006. Även i Luxemburg finns det planer på att avskaffa förmögenhetsskatten från den 1 januari 2006.

#### Kapitalbeskattningen och EG

I EG-fördraget finns inga uttryckliga regler om direkta skatter och harmoniseringen på detta område har visat sig vara mycket svår. Regleringen av de direkta skatterna är främst begränsad till bolagsbeskattning

där det handlar om att undanröja dubbelbeskattning av företag som är verksamma i flera länder. De gemensamma reglerna för direkt beskattning av personer begränsar sig till regler om beskattning av inkomster från sparande i form av räntor på sparad kapital. Enligt ett EG-direktiv från 2003 ska ränteinkomster från sparande som uppstår i en medlemsstat för fysiska personer med skatterättslig hemvist i en annan medlemsstat beskattas i enlighet med lagstiftningen i den senare medlemsstaten.<sup>2</sup> Enligt direktivet ska medlemsländerna vidta nödvändiga åtgärder för att säkerställa ett automatiskt informationsutbyte mellan medlemsländerna beträffande dessa räntebetalningar.

#### 15.5.3 Sänkta skattesatser en trend inom företagsbeskattningen

Vad gäller företagsbeskattningen har flertalet industriländer sänkt skattesatserna och breddat skattebaserna under det senaste decenniet. Den ökade internationaliseringen och därmed den ökade konkurrensen om investeringar och företagets villkor har bidragit till denna utveckling. Särskilt påtaglig har skattesänkningarna varit i små länder, som t.ex. de nordiska.

#### Dubbelbeskattning i Sverige

I flera länder är den formella skattesatsen för utdelningsinkomster högre än i Sverige,

**15.13 Tabell**  
**OECD länder med förmögenhetsskatt 2005, individer**  
OECD countries with wealth tax, 2005, individuals

	Procentsats Percent rate	Fribelopp, kr Assets exceeding, EURO	Förmögenhetsskatteintäkter 2002, som % av totala skatteintäkter Wealth tax revenues 2002, as % of total tax revenues	Förmögenhetsskatteintäkter 2002, som % av BNP Wealth tax revenues 2002, as % of GDP
Finland ( <i>Finland</i> )	0,8	250 000	0,17	0,08
Frankrike ( <i>France</i> )	0,55-1,8	732 000	0,37	0,16
Island ( <i>Iceland</i> )	0,6	57 112	1,20	0,50
Luxemburg ( <i>Luxembourg</i> )*	0,5	75 000	1,70	0,70
Norge ( <i>Norway</i> ) Schweiz	0,9-1,1	18 120	1,10	0,49
( <i>Switzerland</i> )**	0,05-0,3	42 840	3,43	1,00
Spanien ( <i>Spain</i> )	0,2-2,5	167 129	0,48	0,17
<b>Sverige (<i>Sweden</i>)</b>	<b>1,5</b>	<b>165 000</b>	<b>0,32</b>	<b>0,16</b>

\* I Luxemburg har man ett fribelopp på 75 000 euro för vardera tre följande tillgångsslag: banktillgångar och aktier, olika typer av försäkringar samt nyttjanderätter.

\*\* I Schweiz varierar förmögenhetsskatten mellan kantonerna. Siffrorna avser Zurich och 2004.

\*\*\* Forex växelkurs den 6 september 2005 har använts för de lokala valutorna i Island, Norge, Schweiz och Sverige.

**Källa:** IBFD (International Bureau of Fiscal Documentation)

<sup>1</sup> Se bl.a. Andersson, D. & Löfgren A.K. (2003): "Behövs förmögenhetsskatten?", LO-rapport och Bergh, A. & Karlsson, M. "Förmögenhetsskatten -ett allt större problem inte bara för rika", rapport 2002:3, Skattebetalarnas förening.

<sup>2</sup> Direktivet omfattar inte frågor som rör beskattning av pensions- och försäkringsförmåner.

## 15.14 Tabell

### Skattesatser för företagens vinster (bolagsskatt), procent

Tax on corporate income, percent

	Procentsats Percent rate		Total skatt på utdelad vinst 2005
	1 januari 2003 1 Jan 2003	1 januari 2004 1 Jan 2004	Total tax on delivered profits 2005
Australien ( <i>Australia</i> )	30	30	48,5
Belgien ( <i>Belgium</i> )	34	34	43,9
Danmark ( <i>Denmark</i> )	30	30	60,1
Finland ( <i>Finland</i> )	29	29	37,8
Frankrike ( <i>France</i> )	34	34	57,3*
Grekland ( <i>Greece</i> )	25/35	25/35	35,0*
Irland ( <i>Ireland</i> )	12,5	12,5	49,3
Island ( <i>Iceland</i> )	18	18	26,2
Italien ( <i>Italy</i> )	38	37	44,8
Japan ( <i>Japan</i> )	42	42	64,5*
Kanada ( <i>Canada</i> )	37	36	56,1
Luxemburg ( <i>Luxembourg</i> )	30	30	44,0
Mexiko ( <i>Mexico</i> )	34	33	30,0
Nederländerna ( <i>Netherlands</i> )	29/35	29/35	52,1
Norge ( <i>Norway</i> )	28	28	28,0
Nya Zeeland ( <i>New Zealand</i> )	33	33	39,0
Polen ( <i>Poland</i> )	27	19	34,4*
Portugal ( <i>Portugal</i> )	33	28	42,0
Schweiz ( <i>Switzerland</i> )	24	24	54,7
Slovakien ( <i>Slovak Republic</i> )	25	19	19,0
Spanien ( <i>Spain</i> )	35	35	50,0
Storbritannien ( <i>UK</i> )	30	30	47,5
Sverige ( <i>Sweden</i> )	28	28	49,6
Sydkorea ( <i>South Korea</i> )	30	30	48,7
Tjeckien ( <i>Czech Republic</i> )	31	28	37,1
Turkiet ( <i>Turkey</i> )	33	33	44,0
Tyskland ( <i>Germany</i> )	40	38	52,4
Ungern ( <i>Hungary</i> )	18	16	45,4
USA	40	40	50,8
Österrike ( <i>Austria</i> )	34	34	43,8

**Anm:** När flera skattesatser är angivna för ett land innebär det oftast att det är lägre skattesatser för mindre företag. Total skatt på utdelad vinst avser sammanlagd skatt på utdelad vinst i bolags- och ägarled som andel av bolagsvinst före alla skatter. Maximal marginalskatt har antagits i ägarleden för respektive land vilket överskattar Sveriges relativt förmånliga position om jämförelsen i stället ska avse en genomsnittlig ägare.

\* 2004

**Källa:** KPMG (2004) Corporate Tax Rate Survey-January 2004 och OECD Tax Data Base 2005

men lättnader av skilda slag medför att den effektiva skatten ändå ofta understiger motsvarande svensk skatt. Vad som främst påverkar den totala skattebelastningen är förekomsten av eventuell ”dubbelbeskattning”, dvs. utdelningarna beskattas först hos företagen och sedan hos aktieägarna. Den sammanlagda skattesatsen för utdelade bolagsinkomster i Sverige var 49,6 procent år 2005. Detta innebär att Sverige ligger på en tionde plats bland OECD:s 30 medlemsländer enligt uppgifterna i 15.14 Tabell. Vid de bakomliggande beräkning-

arna har dock förutsatts att ägarna i respektive land har maximal marginalskatt. Om jämförelsen i stället skulle förutsätta genomsnittlig marginalskatt skulle Sveriges relativa position försämrats. För länder med progressiv beskattning av utdelningsinkomster är den genomsnittliga marginalskatten lägre än den maximala. För att reducera den sammanlagda skattesatsen tar en del länder inte ut någon bolagsskatt på utdelningar. Alternativt medges ett avdrag hos aktieägaren för den skatt som företaget redan har betalt.

## 15.6 Skatt på varor och tjänster

### 15.6.1 Samarbete inom EU

Beträffande skatt på varor och tjänster har Sveriges medlemskap i EU inneburit vissa förändringar. Skattereglerna för mervärdesskatt har harmoniserats inom EU vilket innebär att mervärdesskattelagstiftningen i medlemsländerna måste överensstämma med det s.k. sjätte momsdirektivet och andra direktiv som antagits på EU-nivå. Dessa direktiv ger endast begränsat utrymme för medlemsländerna att variera sina mervärdesskatteregler. Även punktskatterna är föremål för harmonisering, men arbetet har inte kommit lika långt som inom mervärdesskattelagstiftningen. EU har t.ex. fastställt miniminivåer för mervärdesskatt och vissa punktskatter.

### 15.6.2 Momsen har stor betydelse för handeln inom EU

För EU:s inre marknad är förmodligen mervärdesskatten det skatteslag som har störst betydelse. Skillnader i medlemsstaternas mervärdesskattesatser riskerar att snedvrider konkurrensen eller att leda till omläggning av handeln över gränserna. Hittills anses dock inte detta ha skett i någon större omfattning trots variationen i medlemsstaternas skattesatser (15.15 Tabell). Den nuvarande harmoniseringen av mervärdesskatten är det minimum som medlemsstaterna ansett nödvändig för att den inre marknaden överhuvudtaget ska fungera. På sikt är emellertid strävan att de nuvarande skillnaderna i mervärdesskattesatserna ska utjämnas.

### Miniminivån för normalskattesatsen 15 procent

Miniminivån i EU för mervärdesskattesystemets standardskattesats eller normalskattesats är 15 procent, en nivå som för närvarande endast Cypern och Luxemburg tillämpar. Det aritmetiska medelvärdet av normalskattesatserna uppgår till ca 16,6 procent.

### Momsskattesatserna varierar inom EU

Vid sidan av den normala nivån kan medlemsländerna tillämpa en eller två reducerade skattesatser, dock inte lägre än 5 procent, på ett antal varor och tjänster. Dessa specificeras närmare i en särskild bilaga till gemenskapens mervärdesskatte-

direktiv och omfattar sjutton kategorier av varor och tjänster, t.ex. livsmedel, läkemedel, persontransporter, böcker, tidningar, entrébiljetter till olika föreställningar, hotell och camping, hälsovård och socialpolitik. Tillämpningen av bilagan är frivillig, vilket har lett till att de reducerade skattesatserna varierar mellan 5 och 17 procent.

Det förekommer även s.k. superreducerade skattesatser i vissa länder under fem procent. Dessa skattesatser är inte generellt tillämpbara utan har ofta tillkommit i form av specifika övergångsregler där vissa medlemsländer fått bibehålla regler som de tidigare tillämpat. Nollskattesatser finns angivna i lagstiftningen för respektive länder. Storbritannien tillämpar t.ex. nollskattesats på ett flertal varor och tjänster, däribland livsmedel, persontransporter och böcker. Undantagna från skatteplikt i Sverige är bl.a. köp och hyra av fastighet, sjukvård, tandvård och social omsorg, utbildning i offentlig regi, bank-, finansierings- och försäkringstjänster samt viss kulturverksamhet (se kapitel 6).

I 15.15 Tabell redovisas de normala skattesatserna samt de reducerade skattesatserna för ett antal utvalda varor och tjänster för respektive land år 2005. Sverige har tillsammans med Danmark och Ungern den högsta normala mervärdesskattesatsen bland EU-länderna, 25 procent. I övriga EU-länder ligger den normala skattesatsen i intervallet 15-21 procent. Danmark och Slovakien är de enda länderna inom EU som inte tillämpar reducerade skattesatser i något sammanhang.

Inom OECD-länderna utanför EU varierar de generella skattesatserna kraftigt. Island och Norge har höga skattesatser (24,5 respektive 25 procent), Japan och Kanada tillämpar låga skattesatser (5 respektive 7 procent) och USA saknar helt generell mervärdesskatt. Australien införde år 2000 en generell mervärdesskatt på 10 procent.

### 15.6.3 Vissa punktskatter har gemensamma EU-regler

EU:s punktskattesystem omfattar gemensamma regler för beskattning av mineraloljor (bränslen), alkohol och tobak. Ett medlemsland har rätt att införa punktskatter på andra varor. Däremot får införandet av en punktskatt inte medföra kontroller vid gränsen mot annat EU-land eller att den fria rörligheten för varor begränsas.

## 15.15 Tabell

### Mervärdesskattesatser på vissa varor och tjänster den 1 juli 2005, procent VAT rates on certain goods and services 1 July, 2005, percent

	Normal skattesats	Skattesats på VAT rates on					
		livsmedel	vatten	läkemedel	persontransporter	böcker	hotell
		Normal VAT rate	foodstuffs	water supplies	pharmaceutical products	passenger transport	books
Belgien (Belgium)	21	6 / 12 / 21	6	6 / 21	6/0/-	6/21	6 / -
Cypern (Cyprus)	15	0/5/15	5	0	5/15	5	5
Danmark (Denmark)	25	25	25	25	-/0	25	25
Estland (Estonia)	18	18	18	5	18/0	5	5
Finland (Finland)	22	17	22	8	8	8	8
Frankrike (France)	19,6	5,5/19,6	5,5	2,1/ 5,5 / 19,6	5,5	5,5/19,6	5,5
Grekland (Greece)	19	9	9	9/19	9	4,5	9
Irland (Ireland)	21	0 / 4,4 / 13,5	21/-	0	-	0	13,5
Italien (Italy)	20	4 / 10	10	10/ 20	10/-	4/20	10
Lettland (Latvia)	18	18/5	5/18	5	18	5	5
Litauen (Lithuania)	18	5/18	18	5	5/18	5	5
Luxemburg (Luxembourg)	15	3	3	3 / 15	- / 3	3	3
Malta (Malta)	18	0	0	0	0	5	5
Nederländerna (Netherlands)	19	6	6	6/19	- / 6/19	6	6
Polen (Poland)	22	3/7	7	7	7	0	7
Portugal (Portugal)	21	5 / 12 / 21	5	5 / 21	5	5	5
Slovakien (Slovak Republic)	19	19	19	19	0/19	19	19
Slovenien (Slovenia)	20	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5
Spanien (Spain)	16	4 / 7	7	4 / 16	7	4/16	7
Storbritannien (Great Britain)	18	0/17,5	0	0 / 17,5	0	0	17,5
Sverige (Sweden)	25	12 / 25	25	25 / 0	6/0	6	12
Tjeckien (Czech Republic)	19	5	5	5	5/0	5	5
Tyskland (Germany)	16	7 / 16	7	16	7 / 16	7	16
Ungern (Hungary)	25	15	15	5	15	5	15
Österrike (Austria)	20	10	10	20	10	10	10

**Anm:** Där 0 eller - anges som skattesats är varan/tjänsten undantagen från skatteplikt. I 0-fallet får ingående skatt dras av.

**Källa:** European Commission, Vat Rates Applied in the Member States of the European Community, DOC/1636/2005

## Energiskatter

I 15.16 Tabell redovisas de totala skatterna på vissa bränslen i EU år 2005. Det förekommer stora skillnader i såväl nivå som omfattning av energibeskattningen. Storbritannien tar ut högst punktskatt både på blyad och blyfri bensin. EU:s tio nya medlemsländer är genom övergångsbestämmelser undantagna från EU:s miniminivåer inom energibeskattningen och har generellt lägre skatter än övriga länder. Sverige har den femte högsta punktskatten på blyad bensin och ett ganska genomsnittlig nivå på den blyfria bensinen. Minimiskattesatser för blyfri bensin år 2005 är 0,36 euro per liter (ca 3,40 kr). Även punktskatterna

på diesel för industriellt bruk och uppvärmning skiljer sig avsevärt mellan länderna. Danmark och Sverige ligger högst för industri medan Danmark, Italien och Sverige ligger högst när det gäller värme. Belgien, Lettland och Luxemburg har de lägsta skattesatserna på diesel för industriella ändamål, medan Lettland och Litauen har de lägsta skatterna på diesel för uppvärmning.

## Alkoholskatt

Inom EU är den lägsta normalskattesatser för spritdrycker 5,50 euro per liter ren alkohol år 2005. Det motsvarar drygt 50 kr, vilket kan jämföras med den svenska

## 15.16 Tabell

### Punktskatter på bensin och diesel i EU-länderna, 1 juli 2005, euro per 1000 liter Excise duties on petrol and gas oil in the EU, July 1 2005, EURO per 1000 litres

	Bensin Petrol		Diesel Gas Oil			
	Blyad Leaded	Blyfri Unleaded	Drivmedel Propellant	Industri Industry	Värme Heating	Moms % VAT %
Belgien (Belgium)	552	592-607	368-383	21	17-19	21
Cypern (Cyprus)	347	304	249	196	196	15
Danmark (Denmark)	596	509	405	405	405	25
Estland (Estonia)	422	288	245	44	44	18
Finland (Finland)	588-614	588-614	319-346	71	71	22
Frankrike (France)	640	589-640	417	57	57	20
Grekland (Greece)	337	296-396	245	245	245	19
Irland (Ireland)	553	443-548	368	47	47	*21/14
Italien (Italy)	564	564	413	121	403	20
Lettland (Latvia)	421	288	246	21	21	18
Litauen (Lithuania)	421	287	245	245	21	18
Luxemburg (Luxembourg)	494	442	265	21	0*	15/12
Malta (Malta)	359	310	246	246	246	18
Nederländerna (Netherlands)	744	668	365-375	47	47	19
Polen (Poland)	419	377	261-291	261-291	53	22
Portugal (Portugal)	549	523	308	76	90	19/12
Slovakien (Slovak Republic)	449	388	362	165	362	19
Slovenien (Slovenia)	421	366	305	153	53	20
Spanien (Spain)	429	396-427	294	85	85	16
Storbritannien (Great Britain)	813	682-726	682-771	76	76	18
Sverige (Sweden)	627	375-553	404-466	370	370	25
Tjeckien (Czech Republic)	434	374	315	315	315	19
Tyskland (Germany)	721	655-670	470-486	256	53-61	16
Ungern (Hungary)	454	420-454	345-366	345	345	25
Österrike (Austria)	489-504	417-432	297-325**	297-325**	98	20
EU miniminivå (minimum excise duty EU)***	421	359	302	21	21	15

**Anm:** Skattesatserna i tabellen avser normala skattesatser. Avvikelser av olika slag kan förekomma för olika delområden. T.ex. har man i Sverige en lägre skattesats (ca 60 euro per 1000 liter) på eldningsolja som används i industrin, för andra ändamål än som drivmedel.

\* De medlemsstater som den 1 januari 2003 endast tog ut en avgift för uppvärmningsolja får fortsätta med detta (i dag endast Luxemburg). Avgiften uppgår 2005 till 10 EURO/1000 liter (Artikel 9.2, Direktiv 2003/96/EC).

\*\* Gäller från 1:a oktober 2005

\*\*\* Flertalet länder har fått undantag från miniminivåerna

**Källa:** European Commission, Excise Duty Tables

alkoholskatten på cirka 500 kr per liter. För vin är minimiskatten i EU 0 kr per liter. I 15.17 Tabell jämförs alkoholskatterna på sprit och vin i juli 2005. För att beräkna den fullständiga skatten ska också mervärdesskatt påföras (15.15 Tabell). Sverige har den högsta skattesatsen på sprit inom EU. Finland har länge legat på samma höga nivå som Sverige men sänkte i mars 2004 skatten på sprit med 44 procent i syfte att förhindra en ökad privat införsel från framförallt Estland. För att bryta mönstret med den kraftigt ökade resandeförseln har

man även i Sverige diskuterat en sänkning av alkoholskatten. I en speciell utredning föreslogs att skatten på sprit skulle sänkas med 40 procent från den 1 januari 2005 men riksdagen har ännu inte kunnat fatta något beslut i frågan. När det gäller vin har Sverige lämnat första platsen och ligger nu på en andraplats efter Irland. Över hälften av EU-länderna har ingen skatt på vin alls. I dag kan man utan begränsningar införa alkohol för privat bruk från annat EU-land. Kommersiell import är dock alltid skattepliktig.



### 15.17 Tabell

#### Alkoholskatter på vin och sprit i EU-länderna, 1 juli 2005, euro per liter Excise duties on still wine and ethyl alcohol in EU, July 1 2005, EURO per litre

	Vin	Sprit
	Wine	Ethyl alcohol
Belgien (Belgium)	0,47	16,61
Cypern (Cyprus)	0,00	6,08
Danmark (Denmark)	0,82-1,24	20,16
Estland (Estonia)	0,66	9,71
Finland (Finland)	2,12	28,25
Frankrike (France)	0,03	14,50
Grekland (Greece)	0,00	10,90
Irland (Ireland)	2,73	39,25
Italien (Italy)	0,00	7,31
Lettland (Latvia)	0,45	8,24
Litauen (Lithuania)	0,43	9,27
Luxemburg (Luxembourg)	0,00	10,41
Malta (Malta)	0,00	23,29
Nederländerna (Netherlands)	0,59	17,75
Polen (Poland)	0,31	10,43
Portugal (Portugal)	0,00	9,16
Slovakien (Slovak Republic)	0,00	6,24
Slovenien (Slovenia)	0,00	6,94
Spanien (Spain)	0,00	7,55
Storbritannien (Great Britain)	2,37	28,31
Sverige (Sweden)	2,45	55,53
Tjeckien (Czech Republic)	0,00	8,38
Tyskland (Germany)	0,00	13,03
Ungern (Hungary)	0,03	7,80
Österrike (Austria)	0,00	10,00
EU miniminivå (minimum excise duty EU)***	0,00	5,50

**Källa:** European Commission, Excise Duty Tables

#### Tobaksskatt

I alla EU-länder består tobaksskatten av två delar, en styckeskatt per cigarett eller annan tobaksvara och en värderelaterad skatt som uppgår till en viss procent av detaljhandelspriset (15.18 Tabell). Den totala tobaksskatten måste uppgå till minst 57 procent av detaljhandelspriset för cigaretter i den mest populära priskategorin. För att minska skillnaderna i medlemsländernas tobaksbeskattning infördes från 1 juli 2002 även ett krav på ett fast minimibelopp om 60 euro per 1 000 cigaretter som gäller även om miniminivån på 57 procent är uppfyllt. De länder som tvingas höja skatten för att nå upp till det nya minimibeloppet har dock fått anstånd med

att införa miniminivån. Förutom dessa två regler finns en kompletterande bestämmelse som säger att de medlemsstater som tar ut en punktskatt på minst 95 euro (ca 895 kr) per 1 000 cigaretter inte behöver uppfylla 57-procentskravet. I Sverige ligger punktskatten på närmare 106 euro per 1 000 cigaretter, vilket innebär knappt 50 procent av detaljhandelspriset. Denna nivå är lägre än miniminivån på 57 procent men cigarettpriset i Sverige är fortfarande högt. Bara Storbritannien, Irland och Frankrike har ett högre pris 2005. Lägst är cigarettpriset i Lettland där ett paket kostar ca 5 kr. Att detaljhandelspriset på cigaretter i Sverige fortfarande är högt beror dels på priserna före skatt, dvs. tillverkningskostnader och handelsmarginaler, och dels på den höga mervärdesskatten.

## 15.7 EU och skattepolitiken

Intresset för jämförelser av skattesystemet i Sverige med andra länders skattesystem har ökat sedan Sverige blev medlem i EU år 1995. Ett skäl är strävandena inom EU att fördjupa det europeiska samarbetet och underlätta den gemensamma marknadens funktionssätt genom beslut inom olika samhällsområden. Skattepolitiken, som hittills har betraktats som ett område där varje land beslutar om sina egna regler, utgör inget undantag. Svenska folkets urgamla rätt att sig självt beskatta gäller med andra ord inte längre oinskränkt.

### 15.7.1 Skattebaserna mer eller mindre rörliga

Den fria rörligheten av människor, kapital, varor och tjänster inom EU tvingar medlemsländerna att samarbeta om skattepolitiken. De flesta skattebaser, dvs. vad som är föremål för beskattning i ett land, är mer eller mindre rörliga. Den kanske enda orörliga skattebasen är fast egendom. Indirekt påverkas dock boendekostnaderna och därmed också flyttningsbenägenheten av fastighetsskatten. Fastighetsskatten uppgick till knappt 24 miljarder kronor inkomståret 2003, motsvarande cirka 2 procent av de totala skatterna och avgifterna i Sverige (se kapitel 5).

Om kapitalbeskattningen eller varube-skattningen i ett visst land är mycket högre än i andra länder, riskerar vi att motsvarande skattebaser flyttar utomlands. Alternativt kommer gränshandeln och smuglingen av låg- eller obeskattade varor

## 15.18 Tabell

### Tobaksskatt i EU-länderna, 1 juli 2005

#### Excise duty on tobacco, July 2005

	Styckeskatt, %	Värdeskatt, %	Summa punktskatt, %	Summa skatt inkl. moms, %	Pris per paket, EURO
	Specific excise, %	Ad valorem excise, %	Total excise, %	Total tax, VAT incl, %	Price per packet, EURO
Belgien (Belgium)	3,87	53,76	57,63	74,99	3,56
Cypern (Cyprus)	14,54	44,50	59,04	72,09	2,87
Danmark (Denmark)	42,44	13,61	56,05	76,05	4,17
Estland (Estonia)	30,55	26,00	56,55	71,78	1,15
Finland (Finland)	7,57	50,00	57,57	75,60	4,00
Frankrike (France)	6,03	57,97	64,00	80,39	5,00
Grekland (Greece)	3,63	54,00	57,63	71,42	2,20
Irland (Ireland)	42,68	18,32	61,00	78,36	6,25
Italien (Italy)	3,75	54,74	58,00	75,17	2,80
Lettland (Latvia)	34,50	10,50	45,00	60,25	0,54
Litauen (Lithuania)	30,65	15,00	45,65	60,90	0,90
Luxemburg (Luxembourg)	11,47	46,84	58,31	69,02	2,48
Malta (Malta)	10,42	51,40	61,82	77,08	3,26
Nederländerna (Netherlands)	36,53	20,56	57,09	73,06	3,68
Polen (Poland)	25,79	28,48	54,27	72,30	1,21
Portugal (Portugal)	38,61	23,00	61,61	77,57	2,40
Slovakien (Slovak Republic)	26,00	20,00	46,00	61,97	1,75
Slovenien (Slovenia)	14,84	42,71	57,55	74,22	1,88
Spanien (Spain)	3,63	54,00	57,63	71,42	2,20
Storbritannien (Great Britain)	41,12	22,00	63,12	78,01	7,20
Sverige (Sweden)	10,39	39,20	49,59	69,59	4,26
Tjeckien (Czech Republic)	27,27	24,00	51,27	67,25	1,39
Tyskland (Germany)	35,91	24,82	60,73	74,52	4,21
Ungern (Hungary)	31,08	23,00	54,08	74,08	1,69
Österrike (Austria)	15,70	43,00	58,70	75,37	3,00

**Källa:** European Commission, Excise Duty Tables

från andra länder att öka. Det sistnämnda är redan ett faktum vad gäller alkohol och tobak. Som redan nämnts är den ökande privatinförseeln av alkohol från andra medlemsländer ett skäl till varför man funderar på att sänka alkoholskatten i Sverige.

Konkurrensfrågor av olika slag är viktiga i EU. Företag ska kunna konkurrera på lika villkor och delta i upphandlingar av varor och tjänster i alla medlemsländer. Om skillnaderna i skattesystemen är alltför stora, eller om utländska företag gynnas skattemässigt framför inhemska, uppkommer en skattekonkurrens mellan medlemsländerna om företagsetableringar och investeringar.

### 15.7.2 Skatterna påverkar EU:s budget

Ytterligare ett skäl att jämföra skattesystemen är att delar av dem har betydelse för EU:s budget, som medlemsländerna gemensamt bidrar till. Medlemsländernas avgiftsbetalningar till EU är att betrakta som skatter. Sveriges nettobetalingar till EU uppgick år 2004 till 14 miljarder kronor. Jämfört med år 2003 är det en ökning med cirka 8 miljarder kronor (se 15.19 Tabell). Den BNI-baserade avgiften<sup>3</sup> år 2004 var 25,6 miljarder kronor och den momsbaseade avgiften 3,4 miljarder kronor. Jordbruks- och fiskefonderna stod för den största delen av Sveriges bidrag från EU, 8 miljarder kronor.

<sup>3</sup> Den reala BNI (bruttonationalinkomsten) inkluderar till skillnad från BNP nettofaktorinkomsterna och exporten deflaterad med importprisindex. Detta kan medföra att BNI utvecklas långsammare än BNP.

Den momsbaseade avgiften finansierade ca 14 procent av EU:s totala budget 2004 på 100,7 miljarder euro (906,3 miljarder kronor, en siffra som kan jämföras med Sveriges statsbudget på ca 740 miljarder kronor 2004). Denna avgift utgjorde 0,75 procent av mervärdesskattebasen 2003, men sänktes till 0,5 procent 2004. Den nationella skattebasen korrigeras så att en enhetlig skattebas erhålls. Den momsbaseade avgiften var länge EU:s viktigaste finansieringskälla, men mot slutet av 1990-talet tog den BNI-baserade avgiften över och är nu den viktigaste finansieringskällan. För 2004 gäller att 74 procent av EU:s budget finansieras av den BNI-baserade avgiften.

Tullar och avgifter som erläggs i varje medlemsland på import från tredje land, dvs. länder utanför EU, räknas som EU:s egna medel och tillfaller unionen efter avdrag på 25 procent för medlemsländernas administrationskostnader.

### 15.7.3 EU-samarbetet har kommit långt inom moms och punktskatter

Skattereglerna i Sverige och andra länder påverkar beslut om investeringar, konsumtion, sparande och sysselsättning. När det gäller skatteslag som mervärdesskatt och punktskatter har samarbetet inom EU redan kommit ganska långt. Skattereglerna för dessa skatteslag har harmoniserats. EU har t.ex. som vi sett ovan fastställt miniminivåer för mervärdesskatt och vissa punktskatter.

Beslut har också fattats om en ”uppförandekod” för företagsbeskattningen och om rekommendationer för skatt på sparande. Inom andra beskattningsområden, som skatt på arbete, har EU utfärdat rekommendationer om en minskning av beskattningen. Generellt gäller att medlemsstaternas nationella skattesystem måste vara förenliga med den grundläggande icke-diskrimineringsprincipen i gemensamhetslagstiftningen. Medborgare från en medlemsstat som bor i en annan medlemsstat får inte beskattas enligt mindre gynnsamma skattesatser än landets egna medborgare.

## 15.19 Tabell

### Sveriges avgifter till och bidrag från EU 1996-2004, mnkr

### Sweden's contributions to and from the EU 1996-2004, MSEK

Avgifter/bidrag Fees/allowances	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
<b>Summa avgifter (Total fees)</b>	<b>13 152</b>	<b>19 524</b>	<b>20 935</b>	<b>20 884</b>	<b>22 295</b>	<b>23 272</b>	<b>20 649</b>	<b>18 322</b>	<b>25 563</b>
Momsbaserad avgift (VAT-based fee)	8 087	10 298	9 149	7 348	8 168	7 939	5 291	4 620	3 420
BNI-baserad avgift (GNI-based fee)	5 419	6 736	8 672	9 085	9 688	9 396	12 125	10 811	18 998
Tullmedel (Customs duty)	3 046	2 861	3 030	2 814	2 979	3 048	2 480	2 382	2 662
Övriga importavgifter (Other import fees)	222	286	359	335	311	278	194	175	210
Storbritannien-avgift (Great Britain fee)				1 302	1 147	2 610	559	334	273
Införingsrabatt (Repayment of fees)	-3 622	-657	-275	0	0	0	0	0	0
<b>Summa bidrag m m (Total allowances)</b>	<b>6 771</b>	<b>8 228</b>	<b>9 613</b>	<b>9 296</b>	<b>9 031</b>	<b>8 485</b>	<b>9 307</b>	<b>12 017</b>	<b>11 555</b>
Jordbruks- och fiskefonder (Agricultural and fishing funds)	5 744	6 810	7 251	7 140	7 318	7 124	7 673	8 197	8 060
Regionalfonden (Regional fund)	199	612	451	923	797	252	1 303	1 640	1 458
Socialfonden (Social fund)	792	668	1 671	1 112	696	1 039	211	2 072	1 915
Övriga bidrag (Other allowances)	37	138	240	122	221	70	120	108	122
<b>Nettobetalingar till EU (Net payments to the EU)</b>	<b>6 381</b>	<b>11 296</b>	<b>11 322</b>	<b>11 588</b>	<b>13 264</b>	<b>14 787</b>	<b>11 342</b>	<b>6 305</b>	<b>14 008</b>

**Anm:** Övriga importavgifter avser särskilda jordbrukstullar och sockeravgifter.

**Källa:** Årsredovisning för staten 2004/05:101