

[www.regeringen.se/globaliseringsradet](http://www.regeringen.se/globaliseringsradet)

# ARBETSPAPPER

## Historiska perspektiv på skatte- politikens framtida förutsättningar

Underlag till Globaliseringsrådets skattegrupp

PER BORG



Utbildningsdepartementet

Per Borg Postadress  
Grubbensringen 3  
112 69 STOCKHOLM

Telefon  
08/653 46 92

Mobil  
0705/83 63 29

E-mail  
per.borg@quicknet.se

Fax  
08-653 9248

2008-10-31

# **Historiska perspektiv på skattepoliti- kens framtida förutsättningar – arbetsmaterial till Kjell-Olof Feldt**

Beskattningen utöver rättvisans gräns  
leder till att undersåtarnas intresse för  
produktiva sysselsättningar försvinner.

Inb Khaldun 1370-talet

# Innehållsförteckning

Inledning.....	3
Ex post och ex ante – två olika tankevärldar .....	3
Skattepolitiska systemförändringar är svåra .....	4
Politikens genomförande – inte hur den ska inriktas – är det stora problemet .....	4
Uppläggnings av detta papper .....	5
Den svenska skattehistorien – en snabbrepetition.....	5
Utvecklingen fram till 1902 års beslut.....	5
1902 års beslut.....	7
Utvecklingen efter 1902 .....	7
Några beslutsprocesser .....	9
Processen fram till 1902 års skattereform.....	10
Processen fram till beslutet om allmän varuskatt 1959 .....	12
Processen fram till 1990/91 års skattereform .....	14
Har framtidsproblemet en historisk förebild?.....	14
Skattepolitiska systemförändringar är särskilt svåra .....	15
Eftersläpande skattepolitik under 1800-talet .....	15
Det sena 1990-talets skattereform eroderade mer än andra reformer .....	16
Det är särskilt svårt att radikalt ändra skattesystem så att de blir långsiktigt uthålliga.....	16
Tvekan och tröghet kan övervinnas .....	17
Morgondagens politik – några diskussionspunkter från ett historiskt perspektiv .....	19
Teckna en tydlig problembild!.....	20
Koppla samman offentliga utgifter och inkomster långsiktigt.....	20
Renodla skattepolitikens mål.....	21
Effektivitet hos skattesystemet kräver enkelhet och neutralitet.....	22
Arbetet är den viktigaste skattebasen även inför framtiden .....	23
Litteratur.....	25

## Inledning

Syftet med detta papper är att visa att framtida politiska förändringar framstår som mindre dramatiska om man betänker att tidigare förändringar också varit svåra, krävt besvärliga avvägningar, men efteråt framstått som ganska självklara. Svårigheter, som ex ante framstår som överväldigande, förefaller ex post närmast obegripliga.

Min genomgång av skattepolitikens historia har också visat andra mönster som har relevans för den framtida politiken. Det handlar om att skattepolitiska förändringar framstår som särskilt svåra och att politikens genomförande är ett större problem än att utforma den.

### *Ex post och ex ante – två olika tankevärldar*

Låt oss måla upp en ex ante-situation med utgångspunkt i dagens skattepolitik. Stor tvekan och många invändningar skulle möta den politiska aktör som försökte genomdriva en framtida skattepolitik med följande inriktning.

- Skattesystemet fördelande effekt ska inte längre styra systemuppläggningsen. Det är viktigare med ett enkelt system som drabbar alla skattebaser på ett likformigt sätt.
  - . Skillnader i beskattning mellan olika näringar, produkter och medborgargrupper ska elimineras. Exempelvis ska livsmedel inte ha fördelaktigare momsbeskattning än annan konsumtion.
  - . Den utjämning mellan olika medborgargrupper som skattesystemet stått för ska ske på budgetens utgiftssida exempelvis genom att vård, omsorg och utbildning ges till alla på lika villkor.
- Skattesystemet ska utvecklas enligt nyttoprincipen, förmågeprincipen tonas ned. De offentliga inkomsterna knyts då närmare den aktuella utgiften. Det skulle kunna betyda att äldreomsorgen finansieras genom obligatorisk försäkring.
- Skattesystemet kommer inte att kunna finansiera nuvarande nivå på det offentliga åtagandet. Alternativ finansiering införs på flera områden. Medborgarna får i ökad utsträckning själva svara för den äldreomsorg och sjukvård som idag skattfinansieras. Infrastrukturinvesteringar finansieras i ökande grad privat. Vägavgifter och liknande införs i ökad omfattning.
- Skatten på kapital och företag minskar.

Samma typ av tvekan, som idag skulle uppstå inför den antydda inriktningen, har uppstått vid tidigare skattepolitiska förändringar. Under ett århundrade ställdes frågan om inkomstskatter verkligen behövdes. Skulle det inte räcka med att beskatta jorden och att tullbelägga handeln? En annan fråga, som krävde ett årtionden att besvara, rörde beskattning av konsumtion. Var det verkligen nödvändigt att beskatta all konsumtion? Kunde vi inte nöja oss med högre skatt på skadlig konsumtion som sprit och tobak och hög progressiv skatt på arbetsin-

komster?

Dessa frågor, som upprepades implicit eller explicit under långa beslutsprocesser, förefaller närmast obegripliga efteråt. Det är självklart att arbete ska beskattas. Det är ju en växande skattebas och den svara för helt dominerande del av dagens skatteinkomster. Jordan är en i sammanhanget ointressant skattebas. Nästan lika obegriplig framstår tanken att ersätta momsen, som ju är dagens generella beskattning av konsumtion, med selektiva varuskatter och högre progressiv beskattning av arbete.

Stora förändringar föregås av tvekan, just därför att de innebär något nytt. Etablerade paradigmer – uppbackade av etablerade intressegrupper – måste brytas ned innan förändring kan ske. Men omtänkande tvingas så småningom fram och då kan förändringar genomföras. Efteråt framstår de oftast som självklara.

### ***Skattepolitiska systemförändringar är svåra***

Den framtida inriktning som jag antydde inledningsvis kan självfallet inte göra anspråk på att representera en historisk sanning långt innan den inträffat. Vi vet inte hur skattesystemet kommer att utvecklas. Den inriktning som jag skissade utgår dock från tendenser som redan idag finns inom skattepolitiken och andra politikområden. Jag har helt enkelt skrivit fram redan fattade beslut eller uttalade riktlinjer. Vi är redan på väg i den riktning som jag skissade. Det ansluter till ett intressant mönster som kan spåras hos den historiska utvecklingen. Skattepolitikens inriktning tycks ofta vara relativt klar för beslutsfattarna. Vad som saknas är beslutskraften att förverkliga ambitionerna.

Så kan läget idag beskrivas. Debatten om skattepolitiken idag handlar i betydande utsträckning om att återvända till principerna för 1990/91 års skattereformen.<sup>1</sup> Dessa innebar att skattebaserna skulle vara breda, skattesatserna låga och beskattningen skulle gynna arbete och sparande. Vidare betonades enkelhet och neutralitet. Bakom dessa principer fanns en allmän strävan att skapa legitimitet för skattessystemet. Uppslutningen bakom dessa principer är närmast total samtidigt som avsteg från dem löpande sker i den praktiska politiken.

Detta mönster kan även skönjas historiskt. Hela 1800-talet var en långsam utveckling mot ett modernt skattesystem med bland annat progressiv inkomstbeskattning – en sådan infördes till och med redan 1810. Men systemskiftet, som långsiktigt ändrade skattesystemet i eftersträvad riktning, skedde inte förrän något år in på 1900-talet.

Är det möjligen så att skattepolitiska förändringar svårare att genomföra på ett uthålligt sätt än förändringar inom andra politikområden?

### ***Politikens genomförande – inte hur den ska inriktas – är det stora problemet***

Framgångsrik politik är produkten av politikens inriktning och dess genomförande. Statsveta-

---

<sup>1</sup> Sådan önskan finns exempelvis i en SNS rapport om behovet av ny skattereform – Lundgren, m fl. (2005) – samt i en rapport från Arbetarrörelsens Tankesmedja om behovet av en rättvis och hållbar beskattning – Andersson-Larsson (2007).

re talar om ”policy” respektive ”politics”. Fulländade riktlinjer – med tydliga och adekvata mål samt medel som når dessa – blir ointressanta om de inte förverkligas. På samma sätt blir ett kraftfullt genomförande av fel politik ett misslyckande. Det kan därför finnas anledning att begrunda vilka förhållanden som gör att motstånd och tröghet kan övervinnas. Skattepolitikens historia ger uppslag i det avseendet, men erfarenhet från andra områden bör också tas tillvara.

### *Uppläggningsen av detta papper*

Detta papper inleds med en snabbrepetition av den svenska skattehistorien. Därefter går jag igenom ett par av de beslutsprocesser som lett till avgörande förändringar inom skattepolitiken. Syfte är bland annat att visa vilken tvekan som präglat avgörande historiska beslut och vilket motstånd de mött. Sedan diskuterar jag om historiska mönster talar för att skattepolitiska förändringar är särskilt svåra att få till stånd. Därefter diskuterar jag hur tvekan och tröghet inför beslut om systemförändringar kan övervinnas. Avslutningsvis gör jag några reflektioner på temat vad vi kan lära av historien både vad gäller politikens inriktning och dess genomförande.

## **Den svenska skattehistorien – en snabbrepetition**

Den avgörande brytpunkten i svensk skattehistoria är ett skattepolitiskt beslutet år 1902. Det var århundradets skattereform.<sup>2</sup> Ett systemskifte fullbordades då. Ett skattesystem med rötter i medeltiden, som utvecklats i en relativt statisk jordbruksekonomi och vars huvudsakliga uppgift var att finansiera en krigsstat, byttes definitivt mot ett system som möjliggjorde utvecklingen av ett industrisamhälle och en välfärdsstat. En resa genom den svenska skattehistorien har därför året 1902 som en naturlig hållplats. Först behandlas därför utvecklingen fram till det beslutet.

### *Utvecklingen fram till 1902 års beslut<sup>3</sup>*

Under tidig medeltid kunde början till en svensk statsbildning skönjas. Det var kungen – vald av de olika landskapen – som representerade någon sorts centralmakt. Hans uppgift var upprätthålla fred och inre ordning. Några skatter i dagens mening existerade inte utan kungen och hans verksamhet finansierade genom avkastning från kungsgårdar och olika slags tjänsteplikter, exempelvis att ta emot och underhålla kungen på hans resa genom landet. Kungen kunde också ge order om att bemanning och utrustning av skepp för krigståg – ledningsplikt. Den plikten omvandlades under medeltiden till ett årligen återkommande krav.

Dessa krav på finansiering av en centralmakt med militär förmåga ledde till stående årliga

---

<sup>2</sup> Att kalla 1990/91 års skattereform för århundradets reform är att bortser från historien.

<sup>3</sup> Framställningen grundas på Dahlgren-Stadin (1990), Gårestad (1988), Lagerroth (1927), Löwnertz (1982), Rydin (1883) och Tarschys (1983)

skatter. Krigen var ofta skäl till att införa nya tillfälliga skatter som sedan permanentades. Från denna tid stammar en indelning som fortlevt fram till 1900-talet. Den innebär en uppdelning mellan ordinarie/återkommande statsinkomster och bevillningar. De senare kräver beslut inför varje särskilt utgiftstillfälle.

Skatten kom alltmer att knytas till jorden. Ett system med så kallade grundskatter infördes. Gustaf Wasa skärpte uppbörderna av den skatten genom att införa en så kallad jordebok, där fördes bok över de skatter som inlevererades. Vi talar därefter om jordeboksräntan. Begreppet ränta istället för skatt hade sin bakgrund i Gustaf Wasas uppfattning att all jord i grunden tillhörde kungamakten. Skattebondens skatt och kronobondens ränta var i princip samma sak. Även ordningen med grundskatt kom att bestå till 1900-talets början. Den kom under 1600-talet att kompletteras med olika tillfälliga skatter som gick under benämningen mantalsränta. Dessa tillfälliga skatter blev så småningom ordinarie skatter i jordeboken.

En tredje beståndsdel hos grundskatten var tionden. Som namnet säger innebar den skatteformen att en tiondel av jorden avkastning skulle levereras in till kyrkan. Efter reformationen la kronan beslag på större delen av inlevererade tionden. Kyrkan tog betydande ansvar för utbildning och sociala frågor. Efter reformationen fick den visst statligt stöd för att kunna fullgöra den uppgiften. Kommuner och städer, liksom de nyinrättade landstingen, fick beskattningsrätt genom 1862 års kommunreform. De hade redan under 1840-talet fått tydligt ansvar för skolutbildning och fattigvård.

Den tunga bördan var värd nedåt redan under medeltiden. Stormännen och senare adeln befriades från skatt när de lämnade påtagligt bidrag till krigsmakten – ett frälse uppstod, som kunde uppbära skatt från ”sina” bönder. En ökande skattebörda drabbade bönderna. Den fördelningen upphörde definitivt först med 1902 års reform.

Under tidig medeltid erlas skatter in natura. Under århundradena ändrades den ordningen gradvis. Först år 1869 beslutades dock att skatt skulle erläggas i pengar. Grundskatterna och deras inleverans i natura var intim förknippade med indelningsverket. Det systemet infördes successivt under 1600-talet och innebar att bestämda statliga inkomster direkt anvisades för att täcka bestämda utgifter – främst militära. Vissa utpekade skatteskyldiga försörjde militärt befäl, ryttare med häst samt knektar och båtsmän. En betydande del av grundskatterna (ca 25 procent vid 1880-talets början) var reserverade för militära ändamål.

Grundskatterna hade en statisk karaktär i den meningen att räntan förblev orörlig. Den utgick med fasta kvantiteter eller belopp. Ökat jordvärde ökade således inte skatten. Den principen etablerades då det militära indelningsverket infördes. Principen om räntans oföränderlighet fick under 1700-talet karaktären av privilegier till bondeståndet.

Särskilt under stormaktstidens skulle betydande militära insatser finansieras. Staten sökte därför andra skattekällor. Den växande handeln blev en sådan skattebas. Olika avgifter på produktion och försäljning (acciser) och tullar ökade staten inkomster och kom mot slutet av 1800-talet att bli den största inkomstkällan. Skatt på alkoholhaltiga drycker och socker är ex-

empel på sådana skatter som infördes Växande tullarna las på utrikeshandeln samtidigt som tullar infördes också på inrikes handeln. Den så kallade lilla tullen innebar att införsel till städerna belades med tull. Till yttermera visso måste all handel bedrivas i städerna. Så kallade landsköp utanför städerna var förbjudna.

### ***1902 års beslut***

Vid sekelskiftet 1900 var svensk ekonomi kanske den snabbast växande i världen. Den kraftiga tillväxten möjliggjordes av en omfattande ekonomisk, social och politisk förändring. Trots all denna dynamik på marknaden och inom politiken så levde Sverige med ett skattesystem med rötter i medeltiden. Jorden var en central – om än inte dominerande – skattebas samtidigt som en den moderna ekonomin krävde en växande skattebas för att finansiera ökande offentliga insatser.

Beslutet år 1902 innebar bland annat att grundskatterna övergavs, indelningsverket avskaffades och en progressiv inkomstskatt infördes. En effekt av beslutet var en stark förenkling av skattesystemet. De krångliga grundskatterna försvann.

Införandet av inkomstskatter tillsammans med den kommunala beskattningsrätten medförde att vägen var röjd för en offentlig inkomstexpansion. I minskande grad behövde politiken söka inkomster för varje utgift. Istället gällde det att finna skattebaser som gjorde att inkomsterna flöt in automatiskt. En framgångsrik politik i det avseendet skapade förutsättningarna för den närmast explosiva offentliga utgiftsexpansionen som ägde rum under några årtionden efter andra världskriget. Därför är året 1902 en vändpunkt i skattehistorien.

De rent kvantitativa effekterna av 1902 års beslut var dock mera begränsade. Grundskatterna svarade endast för drygt 10 procent av statsinkomsterna i slutet av 1800-talet och deras bortfall komparerades mer än väl av bland annat ökade tullinkomster.<sup>4</sup> Successivt hade grundskatterna ersatts av indirekt skatter som inkomstkälla. Vid sekelskiftet utgjorde skattekvoten cirka 8 procent, varav cirka 5 procentenheter föll på den statliga skatten. Försvaret tog i anspråk drygt en tredjedel av de statliga utgifterna vid denna tid.<sup>5</sup>

1902 års beslut innebar i någon mening också ett definitivt slut på ordningen som innebar att skatt erlas in natura. Men som framgått tidigare hade den ordningen i allt väsentligt upphört tidigare.

### ***Utvecklingen efter 1902<sup>6</sup>***

Beslutet år 1902 innebar en mycket blygsam progressivitet – taket sattes till fyra procent av inkomsten. Progressionen skärptes år 1910, då även en förmögenhetsskatt infördes. Arvs- och gåvoskatt infördes år 1914. Samma år infördes en värnsskatt, som steg progressivt till 12 procent. Även andra krigsbetingade skatter infördes. Efter kriget konsoliderades skattesystemet

<sup>4</sup> Dahlgren (1990), s. 84. Gårestad (1987), s. 76 f.

<sup>5</sup> Gårestad (1987), s. 55. Tarschys (1983), s. 60.

<sup>6</sup> Detta avsnitt bygger främst på Rodriquez (1980), en kortversion av utvecklingen finns i Söderberg (1997)

genom 1919 års skattereform. Den så kallade dubbelbeskattningen av bolag infördes 1910. Även de indirekta skatterna ökade. En tobaksskatt infördes.

Under de följande årtiondena ökade skatteinkomsterna som andel av BNP. Det skedde långsamt inledningsvis, sedan allt snabbare. Efter en puckel under 1920-talskrisen etablerade nivån kring 10 procent i slutet av 1920-talet. Under 1930-talet närmade sig nivån 15 procent för att sedan uppgå till drygt 20 procent i början av 1950-talet. Under 1980-talet stabiliserades nivån kring 50 procent av BNP.

Skatterna hade inte bara till uppgift att finansiera de offentliga inkomsterna utan de skulle också främja en önskvärd utveckling av ekonomin. Under 1920-talet var exempelvis den förhärskande uppgiften att skatter skulle finansiera bestämda utgifter. Sålunda avvisade riksdagen ett socialdemokratiskt förslag år 1928 att använda skatter för att omfördela inkomster och förmögenheter. Den inställningen förändrades under krisen och depressionen. Den nya finanspolitiken krävde utgifter som inte motsvarades av statsinkomster under lågkonjunktur och tvärtom under högkonjunktur.

Fram till 1950-talet finns ett mönster av innebörden att skatteinkomsterna stiger under kris och krig för att sedan minska efter dessa, dock inte ned till nivån för kriget och kriserna. Skattereformen år 1919 innebar sålunda att första världskrigets skatter permanentades. 1938 års omläggning av skattesystemet medförde att 1930-talets krisskatter inarbetades. Detta mönster finns även efter 1950-talet, men är inte lika tydligt. Den stigande skattekvoten under 1950-talet och decennierna därefter kan i första hand förklaras med nya skatter, främst sociala avgifter samt oms/moms.

Starkt förenklat kan man säga att de direkta skatterna var drivande för den offentliga skatteexpansionen under 1900-talets första båda årtiondena. Från 1930-talet är de indirekta skatterna de som ökar snabbast. Bland annat ökade skatten på sprit och tobak kraftigt år 1939. Från 1950-talet ökar såväl inkomsterna från socialförsäkringar, kommunalskatten och de indirekta skatterna. Alla tre kurvorna pekar brant uppåt. Den direkta statliga skatten ökar något långsammare, medan bolagsskattens inkomster som andel av BNP sjunker.

Från 1980 planar skatteuttaget ut för de olika skattegrupperna. Den uttalade ambitionen var att minska skatten på arbete, men framgången i det avseendet var begränsad. Under en tioårsperiod från mitten av 1990-talet har skatten på arbete svarat för drygt 60 procent av de totala skatterna.<sup>7</sup>

Genom successiva beslut i kommunerna höjdes kommunalskatten från 10 procent i slutet av 1940-talet till 16 procent år 1960 och 22 procent år 1970. Vi sekelskiftet 2000 var den genomsnittliga kommunala skattesatsen över 30 procent.

Några viktiga skattepolitiska beslut under efterkrigsstiden är följande.

År 1946:

Beslut fattas om att källskatt ska införas från 1947.

---

<sup>7</sup> *Skatter i Sverige 2007*, s. 45.

År 1947:

Inkomstbeskattningen lättas för lägre inkomstkikt och skärs för högre.

Inkomst och förmögenhetsskatten blir två från varandra fristående skatter

Kvarlåtenskapsskatt införs men avskaffas efter ett par år.

Den allmänna omsättningskatten, som gällt under kriget, upphör.

1950-talets första hälft:

Skatteskalorna justeras för att lindra den skatteskärpning som inflationen åstadkommit. Skatten skärps för konsumtionsvaror.

År 1959:

Allmän varuskatt införs permanent. Inledningsvis uppgick den till 4 procent, men den höjdes snabbt. År 1968 ersattes den av mervärdesskatten, som idag uppgår till 25 procent.

ATP-beslutet blir startskottet för höjningar av socialförsäkringsavgifterna

År 1970:

En skattereform genomförs som syftar till att omfördela skattebördan från låginkomsttagare.

Särbeskattning införs i avsikt att främja jämställdhet och att öka arbetsutbudet. En höjning av mervärdesskatten finansierar reformen.

År 1981 ("Den underbara natten"):

Marginalskatten minskas och avdragsrätten begränsas.

År 1990/91 ("Århundradets skattereform"):

Reformen innebar vidgade skattebaser, lägre skattesatser, likformighet, enkelhet och neutralitet. Skattesystemet skulle underlätta arbete och sparande. Efter skattereformen har flera avsteg skett från reformens principer. Ett par exempel är differentierad mervärdesskatt och höjd marginalskatt.

## Några beslutsprocesser

Låt oss välja några viktiga skattepolitiska beslut och fånga hur de växt fram och vilket motstånd de mött. Det är självklart att beslutet år 1902 bör betraktas ur den synvinkeln. Om kriteriet för ett viktigt beslut är de möjligheter som ett beslut medför att åstadkomma ökande skatteinkomster, framstår 1959 års beslut om allmän varuskatt som det allra viktigaste under efterkrigstiden.<sup>8</sup>

Ibland hävdas att källskattens införande har varit av avgörande betydelse för efterkrigstidens inkomstexplosion. Den uppfattningen kan diskuteras. Vidare fattades det beslutet utan någon utdragen beslutsprocess. Den nya ordningen sågs helt enkelt som en administrativ förenkling.<sup>9</sup> Av det skälet tas inte det beslutet upp här vidare

Det är obestridligt att de sociala avgifterna införande och de höjningar som skett efter

<sup>8</sup> Elvander (1972), s. 322 hävdar den uppfattningen. Han tillägger dock att dess vikt också konstitueras av det förhållandet att riktlinjer för efterföljande skattereformer drogs upp.

<sup>9</sup> Se Isaksson (2008), där han beskriver hur skatten infördes och hur den utvecklades till "motorn i staten expansion"

1950-talet har betytt mycket för att nå nivån på dagens skatteinkomster. Men det finns inget avgörande beslut då dessa avgifter introducerades. Det var fråga om ett successivt införande. Av det skälet behandlar jag inte heller den beskattningsformen vidare i detta sammanhang.

Många av efterkrigstidens skattereformer har syftat till att finna nya skattebaser eller att korrigera skevheter i de etablerade systemen. Beslutet år 1970 hade de senare syftet, bland annat skulle ökad kvinnlig förvärvsfrekvens underlättas. Skattereformen 90/91 hade det syftet i än högre grad. Och möjligen kan den reformen utifrån det kriteriet förtjäna benämningen århundradets skattereform. Syftet var inte att dra in mer skattinkomster eller att minska dem. Inte heller var syftet att exploatera nya skattebaser. Syftet var att bibehålla den aktuella inkomstnivån utan att åstadkomma den skada som befintliga skatteregler åstadkom. Det var helt enkelt en fråga om att effektivisera skattesystemet<sup>10</sup> – århundradet effektivisering. Det finns därför all anledning att närmare betrakta den beslutsprocess som föregick det beslutet.

### *Processen fram till 1902 års skattereform<sup>11</sup>*

Skattefrågor dominerade samhällsdebatten under senare delen av 1800-talet. Det handlade om grundskatternas avveckling och om protektionismens återinförande.<sup>12</sup>

Grundskatternas definitiva avskaffande år 1902 står som symbol för att ett medeltida skattesystem övergavs definitivt. På samma sätt kan den progressiv inkomstskatt som införs år 1902 stå som symbol för att ett modernt skattesystem introduceras. Det var i båda avseendena fråga om en lång och utdragen beslutsprocess, som inleddes redan på 1700-talet. I många avseenden var det fråga om en intressekamp mellan de bönderna som betalade grundskatt och de grupper – särskilt den privilegierade adeln – som åtnjöt en gynnad ställning så länge som det gamla systemet bestod.

I början av 1800-talet togs ett steg framåt. Bönderna lyckades utnyttja en utpressningssituation år 1810 och fick till stånd ett progressivt inkomstskattesystem. En ny grundlag skulle beslutas. Bönderna vägrade skriva under regeringsformen om de inte fick till stånd en ändring av beskattningen. En hotande rysk invasion (ryssarna fanns föredan i Norrland) krävde vidare militära insatser och en samlad nation. Det fanns också revolutionära stämningar i landet – ståndsamhället gungade. Beslutet drevs fram av krisstämningar. En präst uttryckte det så att de förmögna kunde förlora allt de ägde om de fattigas elände drivs till sin spets.

När dessa omständigheter inte längre var för handen och praktiska svårigheter drabbade det nya systemet avskaffades det år 1812.<sup>13</sup>

Beslutet år 1810 var ett brott mot äldre bevillningspraxis. Det var ett ambitiöst försök att lokalisera skatteförmågan via inkomsterna och ta ut en progressiv skatt. Beslutet innebar vida-

<sup>10</sup> Så upplevde nog också 1902 års beslutsfattare situationen, men vad de framför allt åstadkom var möjligheterna till 1900-talets expansion av den offentliga sektorn.

<sup>11</sup> Avsnittet bygger på Dahlgren-Stadin (1990), Hultqvist (1955), Hultqvist (1959), Tarschys (1983) och Thomsen (1923) om ej annat anges.

<sup>12</sup> Bedömningen finns i Gärestad (1985), s. 12.

<sup>13</sup> Se Åkerman (1967) för en beskrivning och analys av besluten 1810-12.

re en nya taxeringsorganisation med lokalt självstyre. Den var inte bara en praktisk motiverad åtgärd utan det lokala förfarandet skulle engagera den skattskyldige och skapa förtroende för systemet.

Strävan mot enhetlighet genom en enda skatt var uppenbar. Strävan efter enhetlighet var för övrigt en ambition som med begränsad framgång hade präglat skattepolitiken redan under 1700-talet. Den ambitionen anslöt också till en internationell trend som innebar att beskattningens politiken skulle förenklas och systematiseras. Valet år 1809 stod mellan förmögenhet eller inkomst som skattebas. Kombinationen av de båda var inte aktuellt. En förmögenhets-skatt hade praktiskt varit enklare, eftersom en sådan prövats ett tiotal år tidigare. Men en inkomstskatt betraktade som mer rimlig i mot bakgrund av förmågan att betala skatt. Ett intressant förhållande är förmågeprincipen och strävan efter enkelhet utslöt en utbyggd konsumtionsbeskattning.

Motståndet mot reformen kom från adeln och prästerståndet. Flera adelspersoner, med jordegendom och inkomster skulle förlora på reformen. Bönderna var vinnare och även stora delar av bogerståndet kunde se egna fördelar med den nya ordningen. Det progressiva elementet i beskattningen kunde motiveras med att skattebetalare med högre inkomst hade större förmåga att betala skatt. Förmågeprincipen var etablerad. Däremot tillät inte den tidens paradigmer att man motiverade en sådan ordning med ambitionen att omfördela mellan fattig och rik. Det var en främmande ambition vid den tiden.<sup>14</sup>

År 1812 var stämningarna annorlunda än de som rått år 1810. En reaktion mot tidigare beslut – inte bara på skatteområdet – skedde. Systemet från år 1810 hade mött praktiska problem med bland annat ojämnheter i beskattningen. Skatteinkomsterna nådde inte upp till förväntad nivå. En omläggning av 1810 års system sker. Progressiviteten och det mera avancerade inkomstbegreppet försvann. Åtskilligt blev dock kvar, exempelvis taxeringsorganisationen.

Efter att på detta sätt ha tagit två steg framåt och ett och ett halvt steg tillbaka fortsatte processen under hela 1800-talet mot ett modernt skattesystem. Ett skäl till den utdragna beslutprocessen var att en grundläggande reform av skattesystemet inte var helt nödvändig. Man klarade ett växande utgiftsbehov utan ett nytt skattesystem. De indirekta skatterna höjdes avsevärt. Vid sekelskiftet svarade de och stämpelmedel för uppemot 90 procent av statsinkomsterna. Vidare tog staten upp betydande lån från utlandet. Statsskulden växte därmed markant från ett nolläge på 1850-talet. På det sättet finansierades bland annat järnvägsbyggandet. Behovet av en skattereform illustreras dock av det förhållandet att inkomst- och förmögenhets-skatten ökade starkt under 1900-talets första decennium, det vill säga så snart reformen genomförts.

Om den långa vägen fram till ett modernt skattesystem skall karakteriseras så bör följande

---

<sup>14</sup> Jämför med den aktuella debatten under presidentvalsdebatten i USA. Där är det OK med progressiv skatt, men ambitionen att sprida välståndet är mycket kontroversiell och medför att även en demokratisk kandidat tar avstånd från den svenska modellen.

framhållas.

Det fanns redan vid seklets början en medvetenhet om att den ekonomiska och sociala utvecklingen höll på att springa från det gamla skattesystemet. 1810 års beslut om progressiv inkomstskatt styrker den slutsatsen. Det var inte brist på kunskap om hur ett nytt modernt system skulle utformas som hindrade beslut om ett sådant.

Processen under 1800-talet var i betydande utsträckning en intressekamp. Bönderna och då särskilt de som betalade hög skatt hade inte tillräcklig makt för att åstadkomma en långsiktig hållbar förändring. Den situationen ändrades radikalt med den nya riksdagsordningen som infördes 1866. År 1873 nåddes en kompromiss – ett principbeslut fattades i riksdagen – av innebörden att grundskatterna och indelningsverk skulle avskaffas samtidigt. År 1885 beslöts hur den kompromissen skulle förverkligas.

Det handlade dock inte enbart om tävlingen mellan olika intressegrupper i dagens mening. Utan grundskatterna var sammanvävda med det svenska stånds- och privilegiesamhället.<sup>15</sup> Ett modernt samhälle krävdes innan skattesystemet kunde bli modernt. Det var inte skattesystemet som utvecklade samhället utan den omvända ordningen gällde. Utvecklingen 1810-12 bär syn för sägen. Samhället var 1810 inte moget för ett modernt skattesystem.

Ett exempel på de gamla strukturernas motstånd var följande. Kungen hade traditionellt disponerat de så kallade ordinarie inkomsterna medan riksdagens beslutade om bevillningarna. Grundskatterna tillhörde de ordinarie statsinkomsterna. Den nya inkomstskatten var emellertid en bevillning. Kungen, särskilt Oscar II, och kretsen kring honom gjorde därför motstånd. Över huvud taget var ett modernt skattesystem, som beslutades av riksdagen och med avgörande inflytande från dess andra kammare, inget som applåderades i konservativa kretsar. Kungen och regeringens oberoende sågs som en konservativ garanti.

Under processen togs successiva steg mot ett modernt skattesystem. När den progressiva inkomstskatten utvecklades så bevarades sålunda några element. Ett annat exempel på den successiva utvecklingen är olika beslut som innebar att skatt skulle erläggas i pengar. Det viktigaste beslutet fattades år 1869. Det beslutet hade föregåtts av en process som under århundraden strävade efter att fixera räntorna i pengar istället för den urgamla betalningen i natura.<sup>16</sup> Också systemet med bevillningar förändrades och förenklades radikalt år 1861.

### ***Processen fram till beslutet om allmän varuskatt 1959<sup>17</sup>***

Hösten 1959 la finansminister Gunnar Sträng fram förslag om en allmän varuskatt. Åtgärden motiverades bland annat med att skatten skulle skapa ”nödvändiga förutsättningar för fortsatt framgångsrik verksamhet på för samhällslivet grundläggande avsnitt...” Det uttalandet tydliggjordes sedan under riksdagsbehandlingen. Det gällde ”att skapa resurser för fortsatt utbyggnad av samhället, främst .... undervisning, forskning, sjukvård, bostäder, vägar, kraftför-

<sup>15</sup> Thomsson (1923) understryker särskilt den aspekten

<sup>16</sup> Den processen under 1800-talet beskrivs ingående i Lagerroth (1927)

<sup>17</sup> Avsnittet bygger på Elvander (1972) och i någon mån på Johansson (2007)

sörjning osv.” Det syftet nåddes. Som tidigare nämndes var det riksdagsbeslut som följde på propositionen kanske det viktigaste när det gällde efterkrigstidens offentliga expansion.

Beslutet omgärdades av dramatik. Statministern ställde kabinetsfråga. Kamrarna fattade olika beslut. Vid den gemensamma omröstningen vann regeringens förslag på grund av att kommunisterna la ned sina röster. Redan ett par år senare – efter riksdagsvalet år 1960 – var omsättningsskatten en brett accepterad inkomstkälla.

Krigsårens omsättningsskatt avskaffades år 1947. En allmän varuskatt ansågs drabba de lägre inkomsttagarna hårdast. Det var främst ett vänsterargument. Redan ett år senare inleddes en omprövning inom vänstern. LO-ekonomen Gösta Rhen pläderade för budgetöverskott. Det skulle åstadkommas med indirekt beskattning. Kompensation till de lägre inkomsttagarna kunde åstadkommas med sådant som höjt barnbidrag och folkpensioner. Rhens inlägg följdes år 1950 av ett liknande från Per Åsbrink – chefredaktör för Tiden – som påpekade att möjligheterna att ytterligare höja den direkta progressiva beskattningen var begränsade. De båda debattörerna mötte många och traditionella invändningar.

Men frågan fångades upp av en offentlig skatteutredning, där Rhen var ledamot. Utredningen nyanserade resonemangen och visade att det inte var självklart att ökad indirekt beskattning skulle öka belastningen på små inkomsttagare. Allt berodde på hur de ökade skatteinkomsterna användes. Utredningens förslag var att frågan borde prövas närmare. Bland fördelarna med indirekt beskattning nämndes att den är svår att komma undan och att den gynnar sparande. Den är vidare administrativt enklare att hantera.

Nu hade en politisk process inletts. Näringslivets företrädare var positiva till ökad indirekt beskattning. En sådan ordning skulle möjliggöra sänkt beskattning. Löntagarorganisationerna var positiva om de ökade statsinkomsterna användes för att gynna de små inkomsttagarna.

En offentlig utredning tillsattes år 1952 med huvuduppgift att överväga indirekt skatter. Den fick en teknisk inriktning, men i sitt betänkande från 1957 ställde den sig bakom den principiella uppfattning som uttalats av den föregående utredningen. Inom LO fanns flera åsikter och organisationen landade på uppfattningen att utredningens förslag tills vidare ej borde genomföras. Tjänstemannaorganisationerna var positiva. De såg, liksom näringslivet, möjlighet till sänkning av den direkta skatten. Gunnar Sträng drev frågan om allmän varuskatt och övertygade LO, som dock vill avvakta 1959 års avtalsrörelse. I statsverkspropositionen som las fram i januari 1958 aviserades behovet av inkomstförstärkning. Det uttalandet följdes av ett propositionsuttalande våren 1959. Där uttalade regeringen sin preferens för omsättningsskatt.

Därmed inleddes en politisk strid som skulle vara fram till beslutet i december 1959. Den avblåstes först efter valet år 1960. Högern och folkpartiet misstänkte att en ny indirekt skatt skulle öppna för en växande utgiftspolitik. Kravet på lönekompensation skulle vidare försvaga Sveriges konkurrenskraft. Frågan om en allmän varuskatt debatterades livligt även utanför riksdagen. Inte sedan år 1947 hade en skattefråga debatterats så livligt.

### *Processen fram till 1990/91 års skattereform<sup>18</sup>*

Detta beslut i början av 1990-talet finns fortfarande i färskt minne. Därför här endast en punktvis repetition av dess tillkomst.

- Skattesystemet kritiserade under 1980-talet, det ansågs komplicerat och orättvist. De höga fördelningspolitiska ambitionerna ansågs inte ge full effekt. Nolltaxerare uppmärksammades. Systemet ansågs vara inflationsdrivande.
- Beslutet år 1981 var ett steg i rätt riktning, men ansågs inte tillräckligt
- Det fanns under 1980-talet en internationell trend mot breda skattebaser och sänkta marginalskatter samt förskjutning mot indirekt skatt
- Tre olika utredningar tillsattes under senare halvan av 1980-talet, en för företagsbeskattning, en för inkomstbeskattning samt en för indirekt beskattning. Alla tre utredningarna presenterade sina förslag i juni 1989. Förslagen var att betrakta som ett samlat paket.
- Efter en partipolitisk process med sökande efter majoritet i riksdagen fattades ett riksdagsbeslut enligt de förslag som utredningarna lämnat.
- Reformen syftade till att åstadkomma långsiktigt stabila skatteregler. Det syftet nåddes i begränsad omfattning som tidigare nämnts.

### *Har framtidsproblemet en historisk förebild?*

De beslutsprocesser som just beskrivits har lett till tre beslut med helt olika karaktär och beslutsprocesserna är mycket olika. Det första processen var lång och utdragen och avsåg en fundamental förändring skattesystemet. Den andra processen varade i över ett decennium och utmynnade i att en befintlig skattebas (konsumtion) exploaterades på ett nytt sätt. Det tredje beslutet avsåg en omfattande effektivisering av det befintliga skattesystemet och föregicks av en kort beslutsprocess.

Vi ska först diskutera beslutens sakliga innehåll, sedan tesen om skattepolitikens speciella svårigheter för att sedan återvända till beslutsprocesserna.

De tre besluten kan sägas representera olika skeden hos skattehistorien. Perioden fram till första världskriget var en omställningsperiod. Under i princip hela 1800-talet skedde en omställning av skattesystemet till en modern ekonomis förutsättningar. Möjligen kan den omställningsperioden utsträckas ända fram till 1919 års skattereform. Därefter vidtog expansionsfasen. Politiken tog främst sikte på att finna nya skattebaser och beskatta dessa och de befintliga i allt högre grad. Den expansionsfasen upphörde under 1980-talet. Skattekvoten ökade inte längre utan nu gällde det att få ut åtminstone oförändrade skatteinkomster i relation till BNP. De korrigeringar som inletts redan på 1970-talet blev mer medvetna. Det gällde att få bort snedvridningar/skadliga skatteklar. Med reformen 90/91 kulminerade den utvecklingen.

Frågan är om denna effektiviseringsperiod kommer att fortsätta eller om den ekonomiska

---

<sup>18</sup> Framställningen i detta avsnitt bygger på *Skattereformen 1990-1991*.

och sociala utvecklingen – tjänstesamhälle, globalt internationellt beroende – kräver mer fundamentala förändringar som i sin omfattning påminner om dem som beslutades kring förra sekelskiftet.

En rimlig bedömning är att effektiviseringsperioden kommer att fortsätta ytterligare ett par årtionden. Då blir skattepolitiken uppgift att

- ”återvända” till 90/91 års beslut genom att eliminera de avsteg som gjorts.
- driva de då etablerade principerna ett steg längre i effektiviserande syfte.
- anpassa skattesystemet till den omvärldsutveckling som skett sedan 1990-talets början, särskilt den alltmer påtagliga globaliseringen.

Härutöver gäller det att stabilisera systemet – att göra dem långsiktigt hållbara. Därmed kommer vi över på nästa lärdom som kan dras av historien. Det är svårt att ändra skattesystem i något väsentligt avseende och det är synnerligen svårt att åstadkomma uthålliga förändringar.

## **Skattepolitiska systemförändringar är särskilt svåra**

Under de senaste 200 åren kan två perioder skönjas av särskilt markanta förändringar – radikala kursändringar – inom tillväxt- och fördelningspolitiken. Den ena inträffade i mitten av 1800-talet, den andra under 1900-talets båda sista årtionden. Båda perioderna kännetecknas av att skattepolitiken utvecklats på ett avvikande sätt.

### ***Eftersläpande skattepolitik under 1800-talet***

En agrar omvandling skedde under 1800-talet och ett industrisamhälle växte fram under senare delen av århundradet. Den svenska tillväxten var kanske snabbast i världen vid sekelskiftet 1900. Den lyckosamma utvecklingen främjades genom en framgångsrik politik för tillväxt och fördelning. En helt ny politik las fast inom nästan alla centrala områden under några årtionden i mitten av 1800-talet.

Beslut om skiftesreformer (det viktigaste fattades 1827) förändrade förutsättningarna radikalt för jordbruket och banade väg för ett mera marknadsinriktat och rationellt jordbruk. Skråväsendet ersattes av näringsfrihet genom beslut åren 1846 och 1864. Arbetsmarknaden liberaliserades genom ett beslut år 1846. En aktiebolagslag beslutades år 1848. Grunden för ett modernt penning- och kreditväsen lades genom ett lagstiftningsbeslut år 1865. Samma år infördes Sverige i praktiken frihandel. Omfattande satsningar på kanalförbindelser under seklets första årtionden följdes av offentligt uppbyggnad av helt ny infrastruktur vid seklets mitt. Avgörande beslut om offentliga satsningar på järnvägar fattades under perioden 1856-63. Motsvarande beslut om elektrisk telegrafförbindelse fattades under 1850-talets början. Det beslutet följdes senare av beslut om telefonförbindelser.

Bland reformer med mera sociala förtecken kan nämnas att en folkskole- och en fattigvårdsreform beslutades under 1840-talet.

En reform saknas i den långa uppräknningen. Skattepolitiken ändrade endast i begränsad omfattning. Det skattesystem som var fotat i medeltiden bestod. Varför?

Som vi tidigare sett fanns intressegrupper som motsatte sig förändringar av skattesystemet. Men det var inte unikt för det området. Exempelvis ville betydande grupper inte heller ta bort skråväsendet och det krävdes en mycket lång beslutsprocess innan ett beslut om näringsfrihet kunde fattas. Men till skillnad från skatteområdet fattades så småningom ett beslut om en ny ordning i mitten av 1800-talet.

Man kan sätta 1810 som inledningen till en beslutsprocess mot ett nytt skattesystem. Med den utgångspunkten krävdes en beslutsprocess på mer än 90 år innan systemskiftet inom skattepolitiken fullbordades. Inget annat område uppvisar en sådan tröghet. Borttagande av skråväsendet föregicks exempelvis av en process som var ungefär hälften så lång.

Varför var det så svårt att ändra just skattesystemen? En del förklaringar har tidigare getts men bör inte ytterligare en tillföras: det är särskilt svårt att ändra skattesystem?

### ***Det sena 1990-talets skattereform eroderade mer än andra reformer***

År 1985 inleddes en intensiv reformperiod i svensk politik. Kredit- och valutamarknaderna avreglerades, den ekonomiska politiken las om, riksbanken gavs en ny och mera självständig roll, utgiftstak infördes i statsbudgeten, infrastruktursektorn avreglerades, EU-anslutning genomfördes, ett nytt pensionssystem beslutades, ett systemskifte skedde inom bostadspolitiken och en genomgripande skattereform genomfördes.

Det behövs knappas någon noggrann systematisk genomgång av dagens förhållanden för att konstatera att i stort sett alla reformer har överlevt tio eller tjugo efter det att de genomförts. I många fall har förändringarna drivits än längre. Det finns egentligen bara ett exempel på reträtt från ursprungligt beslut, nämligen skatteområdet. Som tidigare nämnt har betydande avsteg gjorts från skattereformens principer. Mer än 250 avsteg har gjorts, varav många har betytt avsteg från reformens huvudprinciper.<sup>19</sup> Varför denna principlöshet inom just skatteområdet?

### ***Det är särskilt svårt att radikalt ändra skattesystem så att de blir långsiktigt uthålliga***

Skatt är tvångsbidrag till det allmänna utan direkt motprestation. Det är Nationalencyklopedins definition av skatt. Om skatter ska höjas står politiken således inför uppgiften att avkräva medborgarna tvångsbidrag utan att de nödvändigtvis upplever någon motprestation. Om skatten ska sänkas står politiken istället inför uppgiften att befria medborgarna från tvångsbidrag utan att de nödvändigtvis förlorar något annat. I det förhållandet har vi sannolikt huvudförklaringen till att skattepolitik är svårare än andra politikområden. Benägenheten att höja skatter är liten medan incitamenten till att tillmötesgå olika grupper genom att befria dem från skatt är betydande. Det gör att systemförändringar inom skatteområdet blir särskilt svåra, så-

---

<sup>19</sup> Lundgren m. fl. (2005), s. 6

vida det inte handlar om att enbart sänka skatter. Skattepolitikens karaktär av att infodra tvångsbidrag medför också att genomförda förändringar utsätts för destabiliserande krafter. Det hände efter 1810 års beslut om progressiv inkomstskatt och det hände efter 1990/91 års beslut.

Samhällslivet innehåller inga universella regler av typen att skattepolitiken under alla omständigheter är svårare än andra områden att ändra i grunden. Det går att hitta exempel på att viktiga förändringar inom skatteområdet skett utan stora svårigheter. Men en slutsats bör vara att betydande förändringar inom skatteområdet kräver särskild uppmärksamhet. Det räcker inte att utforma och besluta om riktlinjer för politiken. Det gäller också att skapa förutsättningar för att beslut och riktlinjer verkligen genomförs och att det sker på ett sätt som leder till stabila förhållanden.

En historisk förklaring till principlösheten efter just 1990/91 års skattereform kan vara följande. Under 1800-talet och långt in på 1900-talet krävde varje betydande utgift särskilda skatteöverväganden. 1913 års folkpensionsbeslut föregicks exempelvis av en 20 årig inkomst- och utgiftskalkyl. Sådana kalkyler måste göras även idag. Men med stigande skattinkomster, sprungna ur ökande skattesatser på växande skattebaser, skapas växande ”reformutrymme”. Det blir särskilt frestande att använda det utrymmet till att bevilja skattelättnader – att befria en grupp eller en näring från tvångsbidrag. Det upplevs inte som lika naturligt att bevilja särskilda anslag på budgetens utgiftssida Utgiftstaket understöder den tendensen.

Med de utgångspunkterna blir det mer naturligt att befria böcker från moms än att ge anslag till bokutgivning. Det är svårt att tänka sig att kulturministern skulle presentera en reform av innebörden att all bokutgivning ska stödjas ekonomiskt. Men skatteförmåner till samma ändamål är uppenbarligen fullt möjligt.

Subventioner till livsmedel utgick från budgetens utgiftssida under 1970-talet. Och prisregleringar skulle säkerställa att subventionerna verkligen kom konsumenterna till del. Den politiken manar inte till efterföljd, därom är alla överens. Denna enighet om att livsmedelskonsumtion inte skall subventioneras över statsbudgetens utgiftssida hindrar inte att samma livsmedel idag subventioneras via skattesystemet.

## **Tvekan och tröghet kan övervinnas<sup>20</sup>**

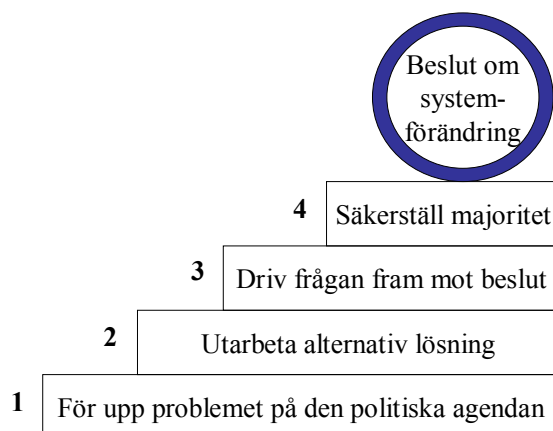
Politiska beslut om radikala systemförändringar fattas inte för att förbättra systemet ifråga. De fattas när hotet om sammanbrott eller kris upplevs som en realitet. I den meningen är det fråga om defensiva beslut. Inte sällan drivs ett system fram till kris innan beslut.

Allmänt sett karakteriseras processen mot beslut om systemförändringar av fyra steg, vilket framgår av följande illustration.

---

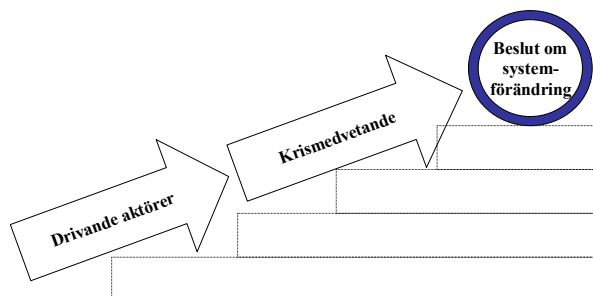
<sup>20</sup> Framställningen bygger på Borg (2004) och Borg (2006).

## Systemskiften föregås av en beslutprocess i fyra steg



Den framgångsrika beslutsprocessen kräver en eller flera drivande aktörer på varje steg av beslutstrappan. Vidare krävs att den aktuella förändringen upplevs som nödvändigt. Om en kris hotar upplevs förändringen som synnerligen angelägen. Då drivs beslutsprocessen fram med särskild kraft. Det förhållandet kan illustreras av följande bild.

### Förändringsagenter och krismedvetande driver processen



Ett exempel på en framgångsrik beslutsprocess utanför skatteområdet är beslutet år 1994 om ett nytt pensionssystem. Krismedvetande skapades genom den uppenbara risken att ATP-systemet skulle bryta samman en bit in på 2000-talet. En utredning, som arbetade sex år under 1980-talet, skapade bred accept för den problembilden. Den allmänna krisstämningen som rådde i mitten av 1990-talet underlättade också beslutsprocessen. Flera drivande aktörer från olika partier drev fram beslutet och det fanns en tydlig koppling mellan de olika stegen. Den ansvarige ministern ledde exempelvis själv den utredningen som tog fram det nya systemet. Han drev sedan frågan till ett riksdagsbeslut och kopplade därmed samman steg 2 och 3 på trappan. Steg 4 klarades genom att partiledningar höll samman sina riksdagsgrupper. Tvekan inför reformen fanns särskilt inom socialdemokraterna och moderaterna.

Det motsatta förhållandet rådde inom bostadspolitiken, där fanns vare sig något krismed-

vetande eller några drivande aktörer, som arbetade för systemförändring, under 1980-talet. Den politiken blev därför mycket kostsam. Till skillnad mot pensionsbeslutet fattade nödvändiga beslut först när politiken drivits till en krissituation i början av 1990-talet.

Det skattepolitiska beslutet 1990/91 förefaller leva upp till de nämnda kriterierna för framgångsrik beslutprocess. Förändringen blev mer eller mindre nödvändig genom att två drivande aktörer, varav en var ansvarig skatteminister, förklarade det befintliga systemet för ”perverst”. Ett sådant uttalande betydde rimligtvis att antingen skatteministern eller skattesystemet måste bytas ut. Vidare togs ett nytt system togs fram på ett samlat och effektivt sätt (steg 2 på trappan). Förbindelsen mellan trappsteg två och tre var säkerställd genom att statsekreteraren var utredare. Steg 4 – att samla riksdagsmajoritet – var en särskild svårighet, men även den övervanns genom drivande aktörers insatser.

Även beslutet om allmän varuskatt föregicks av en effektiv process. Det går dock inte hävda att en kris var drivande i det fallet. Det kan också diskuteras hur radikal den systemförändringen var, med tanke på att en allmän varuskatt funnits tidigare.

Hela 1800-talet framstår som en misslyckad beslutsprocess vad gäller skattepolitiken. Det eftersträvade förändringen upplevdes inte som angelägen förrän mot slutet århundradet. År 1810 öppnades ett ”möjlighetens fönster”. En krissituation utnyttjades. Dock stängdes det fönstret redan efter ett par år.

Den beskrivna förändringslogiken måste beaktas inför framtiden, åtminstone om betydande systemförändringar eftersträvas. Skattefrågan finns förvisso på den politiska agendan idag, men frågan är om det finns någon strävan efter en samlad och radikal skattereform. För att på allvar få igång en politisk process som leder till en sådan reform måste de historiska erfarenheterna tas tillvara.

Radikala förändringar av skattesystemet kommer inte att kunna göras om de framställs som förbättringar. Det gäller att göra sannolikt att eftersträvade förändringar är nödvändiga.

Det är säkert möjligt att justera bolagskatten något eller några procentenheter i utbyte mot en marginell höjning av beskattningen inom något annat område utan att en krissituation målas upp. En skattenivå i paritet med omvärlden inom det området kan mycket väl uppfattas som en naturlig successiv anpassning av skattesystemet – en förbättring.

Så kommer emellertid inte ett beslut att exempelvis göra momssatserna lika för alla varugrupper att uppfattas. Tvärtom, en nödvändig höjning av momssatsen på livsmedel kommer att upplevas som en försämring. Det gäller då att visa att om inte den förändringen – den upplevda försämringen – accepteras så väntar än större försämringar.

## **Morgondagens politik – några diskussionspunkter från ett historiskt perspektiv**

Avslutningsvis följer här några diskussionspunkter som aktualiserats av de historiska erfaren-

heterna och de utvecklingstendenser som idag kan observeras.

### ***Teckna en tydlig problembild!***

En växande offentlig sektor har under 1900-talet finansierats genom att växande skattebaser kunnat beläggas med ökande skattsatser. Inför morgondagen är utgiftskraven oförändrat höga men inga nya skattebaser finns i sikte och skatteuttaget befinner sig redan på en nivå som skapar snedvridningar och leder till att skattebaser försvinner ut ur landet. Den problembilden måste tecknas mycket tydligt om radikala förändringar eftersträvas.

Det är svårt att se några nya skattebaser av det slag som exploaterades under 1900-talet. Det finns därför en relativ bred konsensus om att skatterna inte kan öka i framtiden. Någon motsvarande konsensus finns inte beträffande utgiftssidan. Anspråken på den offentliga sektorn fortsätter att växa, medan möjligheterna att tillgodose dem med skattefinansierade insatser är begränsade. Det finns inget som tyder på att kraven på sådant som infrastruktursatsningar, utbildning och forskning, inkomsttrygghet samt välfärdstjänster kommer att minska. Tvärtom vård skola och omsorg har hög inkomstelasticitet, vilket betyder att efterfrågan växer snabbare än inkomsterna. Den demografiska utvecklingen förstärker den utvecklingen. Alla partier har därför långtgående ambitioner att utveckla den skattefinansierade välfärden. De tjänster som produceras inom området låter sig inte rationaliseras på samma sätt som industriell produktion. För att förverkliga dagens politiska ambitioner på utgiftssidan måste de offentliga inkomsterna växa minst lika mycket som ekonomin i stort. Den framtidsbilden, som styrks av flera utredningar,<sup>21</sup> leder till två slutsatser.

- Alternativ finansiering måste sökas inom välfärdspolitiken och andra offentliga utgiftsområden.
- Skattesystemet måste effektiviseras i avsikt att dra in oförändrade skatteinkomster till lägsta möjliga kostnad

Om skattesystemet förmår dra in skatteinkomster på dagens nivå – oförändrad skattekvot – kan sannolikt välfärdspolitiken i allt väsentligt bibehållas på dagens ambitionsnivå. Den alternativa finansieringen blir marginell och kompletterar den ”tunga” skattefinansieringen. Om skattebaserna överexploateras kommer de att krympa. Skatteinkomsterna kommer då inte att hålla jämn takt med ekonomins utveckling, vilket betyder att skattekvoten minskar. Då kommer i växande utsträckning välfärden att finansieras privat. Den solidariska skattefinansieringen riskerar att brytas ned. Samma effekt uppstår med en skattepolitik som styrs av ambitionen att allmänt sänka skatten i betydande omfattning.

### ***Koppla samman offentliga utgifter och inkomster långsiktigt***

Den offentliga inkomst- och utgiftssidan kopplas samman i de årliga offentliga budgetarna.

---

<sup>21</sup> Problemet och de alternativa lösningarna diskuteras i Borg (2006). Inom regeringskansliet tas på skilda håll fram nytt underlag rörande dessa långtidsproblem. En ny långtidsutredning publiceras under hösten av finansdepartementet. Även socialdepartementet arbetar med en utredning om långsiktig efterfrågan på välfärdstjänster.

Inom det statliga området har systemet med utgiftstak medfört att den kopplingen utsträcks över en något längre period. Härutöver tas underlag fram i form av långtidsbudgetar och långtidsutredningar. De senare är dock inte politiska instrument. De påverkar den politiska processen i den omfattningen som de politiska aktörerna vill beakta det underlag som de aktuella dokumenten tillhandahåller. En politisk aktör kan således mycket väl förespråka åtgärder som urholkar skattesystemets effektivitet på sikt eller som innebär sänkningar av skatteuttaget och samtidigt uttala vidgade ambitioner på utgiftssidan.

Det förefaller angeläget att kopplingen mellan den offentliga utgifts- och inkomstsidan görs tydligare och blir mer långsiktig.

- Dagens utgiftstak syftar primärt till högre disciplin beträffande statsutgifterna. Borde inte taket kompletteras med ett inkomstgolv?
- Skulle möjligen koppling mellan budgetens båda sidor kunna åstadkommas på längre sikt? Då kan det knappas handla om att låsa utgifter och inkomster till olika belopp utan mera om att ”stabilisera” olika principer. Den som långsiktigt vill ändra någon detalj inom skattepolitiken borde tvingas att förklara hur den detaljändringen rimmar med de långsiktiga principerna.
- Skatt enligt nyttoprincipen kopplar samman utgifter och inkomster. Det nya pensionssystemet är uppbyggt på det sättet. Det tillåter inte att någon särskild grupp gynnas genom kortsiktiga beslut. Den som exempelvis vill ändra pensionsförmånerna tvingas förklara hur en sådan ändring ska finansieras. Och den som vill minska den obligatoriska avgiften till pensioner måste beakta att den åtgärden sänker pensionsnivån. Kan sådana system utvecklas i större omfattning?

### ***Renodla skattepolitikens mål***

Beslutet om allmän varuskatt år 1959 föregicks av en diskussion om huruvida en allmän varuskatt drabbade låginkomsttagare för hårt. Skattesystemets utjämnade effekt befarades minska om en allmän varuskatt infördes. Resultatet av den diskussionen blev att den bedömdes angelägnare ur jämlikhetssynpunkt att skapa utrymme för reformer på budgetens utgiftssida än att åstadkomma utjämning inom beskattningens ram. Problemet är i princip detsamma idag. Frågan kan beträffande skattesystemet formuleras generellt: Hur många syften och ambitioner, det vill säga mål, skall vi förutsätta att skattesystemet ska tillgodose.

Tidigare konstaterades att skattepolitiken nu är inne i en period då det gäller att effektivisera systemet, att få fram tillräckliga skatteinkomster från befintliga skattebaser utan alltför höga kostnader i form av snedvridningar och skattebasflykt. Allmänt sett handlar effektiviseringar om att nå måluppfyllelse till lägsta möjliga kostnad. En splittrad målbild motverkar därför effektiviseringsansträngningarna. Därför bör diskuteras om inte skattesystemet dominerade och helst enda uppgift ska vara att dra in tillräckligt med inkomster.

Det gäller då att släppa ambitionerna att inom att inom skattesystemets ram skapa jämlikhet och att fördela skattebörderna med hög precision. Välfärdsstatens grundläggande syfte –

att angelägna behov rörande inkomstrygghet, vård, omsorg och utbildning ska tillgodoses på ett likvärdigt sätt för alla medborgarna – skapas i allt väsentlig genom den offentliga ekonomins utgiftssida. Det gäller att generera tillräckliga skatteinkomster för att kunna leva upp till de utgiftsambitionerna. Om det inte lyckas kommer välfärdstatens värderingar att urholkas.

Ett enkelt och tydligt inkomst mål kommer att underlätta effektiviseringen. Därmed kommer vi naturligen in på nästa historiska erfarenhet, som bör tas tillvara i framtiden.

### ***Effektivitet hos skattesystemet kräver enkelhet och neutralitet***

Inom den ekonomiska historien betonas alltmer att tillväxt och framsteg har sin grund i sådant som stabilitet, förutsebarhet, transparens, förtroende och tillit inom samhället. Just de förhållandena borde vara särskilt viktiga för samhällets skattesystem, det system som ska avkräva medborgarna ”tvångsbidrag till det allmänna utan direkt motprestation”.

Under hundratals år har det funnits ambitioner att förenkla ett komplicerat skattesystem. Det var först med 1902 års reform som förenklingsstävandena nådde framgång. Dessförinnan utgick skatt i många olika former, systemet var genomskuret av undantag och privilegier. Den ena avgiften hade lagts på den andra, vilket skapade en brokig samlig av skatter med specialmotiveringar. Praktiskt taget alla inblandade parter ansåg sig orättvist behandlade. Allmogens besvär över systemet otympligheter och orättvisor finns samlade i 80 tjocka volymer hos Riksarkivet. Samma bild av skattesystemets brister återfinns i ständriksdagens protokoll.<sup>22</sup>

De förenklingar som reformerna under 1900-talets början innebar var förutsättningen för 1900-talets expansion. Det gamla komplicerade systemet skulle inte ha förmått att dra in skatteinkomster i den omfattning som blev aktuellt under 1900-talet.

Den något vildvuxna skara av skatteuttag som expansionsperioden skapade förenklades markant genom 1990/91 års skattereform. Därefter har avsteg från den skattereformen gjorts. Håller vi återigen på att skapa ”ett system med undantag och privilegier”? Det vore grovt missvisande att jämföra dagens skattesystem med det som fanns på 1800-talet och dessförinnan. Dock är det i grunden samma tendenser idag som fanns då. Det vill säga politiska aktörer vill ändra systemet så att vissa lättnader ges till grupp A eller näring B. Sådana åtgärder kan vara välmotiverade om de betraktas isolerade, men mängden av sådana undantag destabiliserar skattesystemet och leder till ineffektivitet.

Därför kommer en viktig framtida uppgift att vara skapa och vidmakthålla ett stabilt och enkelt skattesystem. Det är förutsättningen för effektivitet och legitimitet. Om det inte lyckas kommer möjligheterna att finansiera välfärdsstaten att urholkas.

Det positiva syftet kan nås genom att systemet görs enkelt från början samt att spärras byggs in för att försvåra detaljändringar som strider mot de långsiktiga principerna.

<sup>22</sup> Skildringen av dåtidens skattesystem är hämtad från Tarschys (1983)

***Arbetet är den viktigaste skattebasen även inför framtiden.***

Först när arbetet kunde beskattas på ett rationellt sätt inleddes den moderna skattepolitiken. Under i stort sett hela 1900-talet och fram till idag har skatten på arbete varit den viktigaste skattebasen. Nästan två tredjedelar av de totala skatteinkomsterna består idag av skatt på arbete, mer än två tredjedelar av resterande skatteinkomster består av skatt på konsumtion, skatt kapital utgör endast 12 procent av skatteinkomsterna.<sup>23</sup>

Det är svårt att se något att än skatt på arbete kommer att dominera även den framtida skattestrukturen. Det gäller att få ut nödvändiga inkomster ur denna skattebas och samtidigt beakta att det syftet kan omintetgöras om skatteuttaget blir för högt eller inriktas på ett felaktigt sätt. I stort sett varje skattereform under 1900-talet har präglats av det optimeringsproblemet. Den framtida politiken står inför samma optimeringsproblem. Andra anpassningsåtgärder förbleknar i betydelse i jämförelse med uppgiften att rätt beskatta arbete.

Den skattebas som arbete utgör spelar inte bara en avgörande roll för den offentliga inkomstsidan utan också för dess utgiftssida. De som inte arbetar försörjs nämligen ofta via budgetens utgiftssida. En hög sysselsättning har därför dubbel positiv effekt. Det är därför särskilt angeläget att vårda denna skattebas. För högt och felaktigt utformat skatteuttag på arbete minskat markant möjligheterna att långsiktigt finansiera välfärdsstaten.

Förhållandet kan möjligen uttryckas så att kapitalskatterna inte kommer att utgöra någon avgörande inkomstkälla för den offentliga ekonomin. Däremot kan en felaktigt utformad kapitalbeskattning åstadkomma stor skada bland annat för sysselsättningen. Om kapital och företag flyttar utomlands minskar nämligen möjligheten att bibehålla sysselsättningen på hög nivå. Kapitalbeskattningen kan därför utformas med viss säkerhetsmarginal. Välfärdsstatens finansiering hotas inte om kapitalet ”underbeskattas”. Den marginalen är mer begränsad beträffande skatt på arbete.

Om arbete ”underbeskattas” i något väsentligt avseende uppstår stora problem när det gäller att finansiera välfärdsstaten, eftersom beskattningen av arbete ger sex gånger så mycket inkomster som beskattningen av kapital.

Beskattning av arbete ska ske med återhållsamhet. Den ambitionen har funnits sedan länge. Allt talar för att den strävan bör prägla politiken framledes. Om en sådan framtidsinriktning kombineras med ambitionen att förenkla skattesystemet så ska skattesatserna på arbete göras enhetliga och lägre, vilket exempelvis betyder att progressiviteten ska försvinna och att jobbskatteavdragen ska tas bort. Sådana ändringar i dagens system kan finansieras med reformer som tar utgångspunkt i samma principer rörande enkelhet och enhetlighet. Skatteinkomsterna skulle sålunda öka om alla momsskattesatser vore lika.

Men skulle inte sådana åtgärder stötta på mycket motstånd och är det verkligen säkert att de skulle främja effektivitet i framtiden? Historien ger inte svaret på sådana frågor. Den avgörande framtidsfrågan kan emellertid formuleras på ett annat sätt. Ska vi fortsätta att utforma

<sup>23</sup> *Skatter i Sverige 2007*, s. 45. Uppgifterna avser år 2005.

politiken med utgångspunkt i vilka politiska problem som för tillfället dominerar den politiska agendan? Det betyder särslösningar och förmåner för särskilt behövande och särskilt högljudda medborgargrupper, näringar och konsumtionsområden. Den alternativa vägen är att politiken slår fast vissa principer som verkligen styr skattepolitiken i fortsättningen? På kort sikt är den första vägen den lättaste. På lång sikt är den senare vägen effektivare. Vi är tillbaka i det dilemma som präglar skattepolitiken under århundraden. Men en sak skiljer dagens beslutsfattare från tidigare: de har längre historiska erfarenheterna att luta sig mot. Och de erfarenheterna pekar entydigt mot att den lättaste vägen inte är den långsiktigt bästa vid sådana här beslutssituationer.

## Litteratur

- Andersson, Magdalena – Larsson, Jan (2007), *En rättvis och hållbar beskattning*. Arbetarrörelsens Tankesmedja, rapport 4/2007.
- Borg, Per (2004), *Systemskifte: en studie av tröghet vid fyra brytpunkter inom svensk välfärdspolitik*. Stockholm.
- Borg, Per (2006), *Reform eller reträtt? : välfärdspolitikens vägval*. Stockholm.
- Dahlgren, Stellan (1990), ”Skattesystemets ovandling i den organiserade kapitalismens samhälle” i Dahlgren, Stellan – Stadin, Kekke, (red), *Från feodalism till kapitalism. Skatternas roll i det svenska samhällets omvandling 1720-1910*. Uppsala.
- Elvander, Nils (1972), *Svensk skattepolitik*. Stockholm.
- Gårestad, Peter (1987), *Industrialisering och beskattning i Sverige 1861 – 1914*. Uppsala.
- Hultqvist, Per (1955), *Försvaret och skatter. Studier i svensk riksdagspolitik från representationsreformen till kompromissen 1873*. Göteborg.
- Hultqvist, Per (1959), *Försvarsorganisation, värnplikten och skatterna i svensk riksdagspolitik 1867-1878*. Göteborg.
- Isaksson, Anders (2008), ”Källskatten – motorn i statens expansion” i Giertz, Eric, (red), *Då förändrades Sverige. 25 experter beskriver drivkrafter bakom utvecklingen*. Malmö.
- Johansson, Peter (2007), ”Rättvisa och konsumtion i svensk skattedebatt efter andra världskriget” i Florin, Christina, (red), *Den självstyrande medborgaren? Ny historia om rättvisa, demokrati och välfärd*. Stockholm.
- Lagerroth, Fredrik (1927), *Indelnings- och grundskatteväsendets avveckling. Ett systemskifte inom svensk statshushållning*. Lund.
- Lundgren, Stefan m. fl.(2005), *Tid för ny skattereform!* Stockholm.
- Löwnertz, Susanne (1982), *De svenska skatternas historia: en artikelserie av Susanne Löwnertz tidigare publicerad i RSV Info åren 1982-83*. Stockholm.
- Rodriquez, Enrique (1980), *Offentlig inkomstexpansion. En analys av drivkrafterna bakom de offentliga inkomsternas utveckling i Sverige under 1900-talet*. Uppsala.
- Rodriquez, Enrique (1981), *Den svenska skattehistorien*. Lund.
- Rydin (1883), *PM angående det svenska skatteväsendets utveckling*. Bilaga i bihang till riksdagens protokoll 1883:21.
- Skatter i Sverige 2007. Skattestatistisk årsbok*, Stockholm.
- Skattereformen 1990-1991. En utvärdering*. SOU 1995:104.
- Stadin Kekke (1990), ”Sågverken skatterna och samhällets omvandling 1720-1870” i Dahlgren, Stellan – Stadin, Kekke, (red), *Från feodalism till kapitalism. Skatternas roll i det svenska samhällets omvandling 1720-1910*. Uppsala.
- Söderberg, Hans (1996), *Inkomstskattens utveckling under 1900-talet*. Stockholm.
- Åkerman, Sune (1967), *Skattereformen 1810. Ett experiment med progressiv inkomstskatt*.

Stockholm.

Åmark, Karl (1961), *Sveriges statsfinanser 1719-1809*. Stockholm.