

# Skattesystem och moral

*Av Peter Santesson*

---

TIMBRO ESSÄ

**Skatt – en central fråga**

Skatteuttaget är den viktigaste relationen mellan staten och medborgarna – både ur statens och ur medborgarnas perspektiv.

För staten motsvarar skatteuppbörden trädets rötter och bladverk, näringsupptaget som håller hela den övriga organisationen igång. Det är därför naturligt att stater alltid har bevakat skattefrågor och slagit ned på skattesmitning med yttersta frenesi. Ett välfungerande skatteuttag är av direkt existentiellt intresse för staten. Skatteuttaget föregår och är en förutsättning för all annan statlig verksamhet och för hela statens överlevnad.

Men även ur medborgarens perspektiv intar skattefrågor en särställning. Ingen annan del av statens verksamhet strukturerar och präglar medborgarnas vardag, deras relationer till varandra och till det offentliga, i den utsträckning som skatteuttaget gör. Skatter griper direkt in i villkoren för medborgarnas möjligheter att försörja sig – vilken verksamhet som är lönsam och olönsam, hur förmögenheter bildas och kan överföras till nästa generation och vilken handel som kan äga rum. På så sätt är skattefrågan alltid mycket närvarande i vardagen. Skatter blir en parameter som drar gränsen kring individernas och familjernas självbestämmande och egenförsörjning.

Därför är det i högsta grad relevant att diskutera beskattning ur ett moraliskt perspektiv – frågor om vad som är rätt och fel, och vad som är och bidrar till bra och dåligt beteende. Ett bra skattesystem är en av grundstenarna i ett moraliskt samhälle, medan ett dåligt skattesystem bidrar till att undergräva den samhällsanda som finns och förstör karaktären hos människorna som lever under systemet.

**Storleken på staten**

Eftersom frågor om beskattning har så långtgående konsekvenser, både för staten och för medborgarna, har dessa frågor i alla tider hört till det som varit absolut mest politiskt brännande. Som ett orienteringsverktyg kan vi här sortera in konflikter och debatter om skatter i tre grundläggande konfliktdimensioner som konflikterna gäller och

.....

---

rör sig i (Malm Lindberg & Ljunggren, 2014, sid 136). Den första dimensionen gäller strider om skatternas nivåer, det vill säga frågan om hur stor staten och offentlig sektor ska vara. Den andra dimensionen gäller skatternas fördelning – frågan om vilka grupper som ska bära vilka offentliga utgifter, och hur denna fördelning ska se ut för att vara rättvis, det vill säga graden av progressivitet. Den tredje dimensionen gäller diskussioner om skatternas form – frågan om vad det är som ska vara föremål för beskattning, exempelvis om olika inkomstslag ska beskattas i samma utsträckning eller ej (exempelvis inkomst från förvärvsarbete och inkomster från kapital).

De må framstå som teknikaliteter, men historiskt har frågor om beskattningens form och fördelning varit mycket laddade. Hela samhällsgrupper har kunnat vara undantagna från beskattning. Konflikter har också uppstått där vissa skattebaser av olika skäl har ansetts kontroversiella. När den romerske kejsaren Vespasianus lade en skatt på offentliga bad och avträden ifrågasatte hans son Titus den nya skattebasen som varande alltför ofräscht. Vespasianus förklarade då att *pengar luktar inte*, vilket också har tenderat att bli den hållning som stater intagit i beskattningsfrågor. Bra skattebaser avstår man ogärna från att använda sig av.

Men den överlägset största värderingsdebatten om beskattning har under efterkrigstiden handlat om den första konfliktdimensionen: Hur stor bör staten vara? Finns det någon övre gräns bortom vilken ytterligare skatteuttag blir omoraliskt? Och finns det någon motsvarande nedre gräns? I den politiska filosofin var det på 1970-talet som den normativa debatten om statens åtaganden var som mest aktiv. John Rawls argumenterade för att det är moraliskt rätt att det offentliga åtagandet och omfördelningen ska vara så stor (men inte större) som är mest fördelaktigt för de grupper som har det sämst i samhället; en argumentation för både en lägsta och högsta nivå som motsvarar en mycket omfattande välfärdsstat. Robert Nozick utgick i sin argumentation i stället från individens ägande av sin egen produktiva förmåga och därmed hennes äganderätt till allt det som resulterade

.....

ur denna förmåga. Den stat som är moraliskt försvarbar kan därför, menade Nozick, inte vara större (eller mindre) än den som sådana självägande individer frivilligt skulle upprätta. Den argumentationen leder i sin tur till en lägsta och högsta nivå som motsvarar en nattväktarstat. I avvägningen mellan gemensamma jämlikhetssträvanden och individuellt självägande måste man också väga in att omfördelning kan medföra samhällsekonomiska effektivitetsförluster – det är att bära vatten med en läckande hink, för att använda ekonomen Arthur M Okuns klassiska jämförelse.

Den nivå man bestämmer sig för, en stor stat eller en liten, innebär ett samhällskontrakt mellan staten och medborgarna. Dels har kontraktet en juridisk form, det vill säga konkreta bestämmelser, verksamheter och försäkringar. Dels har kontraktet en moralisk form, som på lång sikt är den viktigaste. Skatteuttaget och staten får sin legitimitet genom uppfattningen om jämlika och ömsesidiga åtaganden mellan staten och medborgarna som står i balans med varandra. När den här balansen ifrågasätts, antingen därför att staten inte uppfyller den utlovade motprestationen eller därför att medborgarna inte är jämlikar i sina ansträngningar och åtaganden mot det offentliga, undergrävs legitimiteten för den offentliga sektorn.

Motsättningarna i denna konfliktdimension – hur stor staten bör vara för att vara rättfärdig – är sådana som inte kan få någon lösning och entydigt dömas av. Det handlar om fundamentala filosofiska frågor om individernas frihet, deras ansvar för varandra och vilket tvång som man kan tillåta sig att rikta mot den enskilde för att uppnå ett samhällsmål. Envar har uppfattningar i frågan, men här kan vi inte avgöra den. Låt oss därför för argumentationens skull lämna den första konfliktdimensionen därhän.

Men även inom den andra och tredje konfliktdimensionen – beskattningens form och fördelning – finns frågor av moraliskt slag. Felaktigt utformad kan en beskattning vara oanständig eller få moraliskt problematiska konsekvenser, oberoende av hur stor beskattningen är. Rättvisefrågor gäller även form, inte bara innehåll. Medan den första

.....

konfliktdimensionen, om statens storlek, i princip följer den förutsägbara höger-vänsterskalan, är de andra diskussionerna mer öppna och intressanta.

Moralfrågor i de tre dimensionerna kan nämligen hänga samman med varandra. Oavsett vilka ställningstaganden man gör i den första dimensionen om statens storlek, kan ett stort skatteuttag i sig få konsekvenser och ge moraliska problem i den andra och tredje dimensionen, det vill säga uttagets form och fördelning. När det inträffar innebär det att ett stort skatteuttag kan medföra sina egna etiska problem, även i det fall man anser att en stor stat i sig är principiellt försvarbar. I det följande diskuterar jag hur en sådan koppling kan se ut. Diskussionen är tentativ och ligger huvudsakligen på resonemangsnivå, snarare än att bygga på skarpa hypoteser som avses ledas i bevis.

#### **Skattenivåer och fragmentering**

Hur kan frågorna om skattens storlek och form hänga samman? Kopplingen är enkel. Ett större skatteuttag ger också större konsekvenser både på samhällsnivå och för den enskilde. Beskattning blir en mycket stor fråga. Allt skatteuttag har oundvikligen bieffekter och innebär välfärdsförluster, när medborgarnas försök att undvika beskattningen innebär att man utplånar en del av den ekonomiska aktivitet som staten hade tänkt sig att beskatta. Uttaget kan visa sig träffa verksamheter, branscher och grupper på ett sätt som inte förutsetts eller är önskat. All offentlig politik har bieffekter. Men mer drastisk politik har också mer drastiska bieffekter.

Det går att hitta relativt stor enighet när det gäller frågan om hur beskattningen lämpligen bör utformas. Även med skiftande normativa uppfattningar om statens och beskattningens storlek finns ett givet utvärderingskriterium: effektivitet. Så länge syftet med beskattningen endast är att generera offentliga intäkter råder samsyn om att det effektivaste är att hålla skattebaserna breda med få undantag och särbestämmelser, för att därigenom kunna hålla skattesatserna lägre.

Men med ett högre skatteuttag blir de politiska problemen som är

.....

förknippade med att hålla sig till generella regler och minimera undantagen större. Ju högre generella skattenivåer, desto större blir värdet på en undantagsbestämmelse från beskattningen. Och ju högre skattenivåer, desto mer slående bieffekter kan uppträda där det blir nödvändigt med särlösningar.

### **Sverige blir ett högskatteland**

I det följande diskuteras först ett konkret exempel på hur denna politiska process ser ut. Därefter diskuteras de moraliska problem som uppstår när det höga skatteuttaget eroderar skattesystemets form.

Vilken samhällsmodell ligger bakom det förhållandevis stora välståndet i Sverige? Större delen av den tid som befolkningen har något eget minne av har Sverige befunnit sig i en internationell tätposition i skatteligan. Skatteuttaget har sjunkit något de senaste åren, men det är förändringar på marginalen, och landet är alltjämt ett utpräglat högskattesamhälle. Man kan hävda att ett högt skatteuttag med tiden närmast har blivit en integrerad del av den nationella självbilden, en del av det svenska.

Intuitivt ligger det därför nära till hands att föreställa sig en koppling mellan skatteuttaget och den ekonomiska tillväxten – att landet under överskådlig tid har tillämpat en särskild högskattmodell som visat sig vara framgångsrik. Men minnen och föreställningar förhåller sig fritt till den ekonomiska historiens realiteter. Sverige hörde under lång tid inte alls till Västvärldens högskatteländer, utan hade tvärtom nivåer som låg under genomsnittet.

Det finns olika förklaringar till detta. Ett skäl är den lyckliga omständigheten fred. Krigshärjade länder tvingades höja skatteuttaget för att återställa sina skadade samhällen, vilket Sverige slapp. Men ett annat centralt skäl är att den svenska ekonomin under början av 1900-talet var en påfallande fri marknadsekonomi. Under efterkrigstiden förändrades detta och det svenska skatteuttaget steg successivt, för att under 1960-talet bli det största i världen. Det skatteuttag som

.....

nu uppfattas som ett tidslöst normaltillstånd är av relativt färskt datum (Johansson, 2004).

Historiskt har kraftigt ökat skatteuttag lett till kraftiga protester. Så skedde inte i Sverige. Vad gjorde i så fall förändringen politiskt och opinionsmässigt möjlig? Åtminstone två omständigheter framstår som förutsättningar för att skatteuttaget kunde öka så pass drastiskt.

För det första infördes källskatt år 1947 i samband med personnummersystemets införande. Inbetalningen av inkomstskatten började nu skötas av arbetsgivarna, som preliminärt drog skatten från bruttolönen. Den delen av lönen som drogs i skatt passerade i normalfallet inte längre den enskilda löntagarens bankkonto, och uttaget blev därmed mindre påtagligt och konkret.

För det andra fann staten nya källor att beskatta, utöver hushållens inkomster. Om hela det ökade skatteuttaget hade lagts på befintliga skattekällor skulle nivåerna stigit så kraftigt att de skulle riskerat att uppfattas som konfiskatoriska. Med fler källor att beskatta kunde de olika nivåhöjningarna hållas måttligare, även när det samlade skatteuttaget ökade snabbt. År 1959 infördes omsättningsskatten, en beskattning på varor, som senare blev dagens moms. Ett år senare infördes arbetsgivaravgifter. Gemensamt för dessa nya skattekällor var en låg grad av synlighet för den enskilde. Direkt betalningsskyldiga var företag och arbetsgivare, även om skattebördan i praktiken överfördes på den enskilde.

Utvecklingen under 1960-talet illustrerar hur skatteuttagets nya former möjliggjorde storleken på uttaget. När uttaget är påtagligt för den enskilde – synligt, höga skattesatser och direkt eget betalningsansvar – väcker det desto större irritation. Men de nya formerna för beskattning gjorde samtidigt skatteuttaget mycket mer svårgenomträngligt och svårbegripligt. Den enskilda medborgaren kunde inte längre genom egna konkreta erfarenheter bilda sig någon uppfattning om hur skatteuttaget såg ut. Alltmer handlade om abstrakta beskriv-

.....

ningar och mer eller mindre välgrundade föreställningar om skattesystemets egenskaper.

### **Höga skattenivåer ger fragmentering och undantag**

En konsekvens av det stigande skatteuttaget under efterkrigstiden var att inkomstskatterna blev högst kännbara, även för mycket bredare samhällsgrupper. Även låg- och medelinkomsttagare fick bära en större skattebörda än tidigare, samtidigt som skatteskalorna gjordes mer progressiva. Därmed ökade också marginalsatterna i de högsta lönelägena, där marginalsatten nu ökade till 70 procent och fortsatte stiga. Sverige införde på detta sätt den generella välfärdsstatens design – en kombination av hög och progressiv beskattning även av låg- och medelinkomsttagare och omfattande och icke-behovsprövade socialförsäkringar och offentliga välfärdstjänster.

Parallellt med det högre skatteuttaget ökade också skattesystemets komplexitet. Den ena orsaken har redan berörts. Nya skattebaser som hade lägre synlighet var en förutsättning för att den högre beskattningen skulle accepteras. Samtidigt tillkom också olika specialbestämmelser och undantag som i många fall mildrade den praktiska nettoeffekten av de mycket höga skattesatserna. Exempelvis var olika löneförmåner, som tjänstebilar, resor, kost och traktamenten, skattemässigt gynnade. Kapitalbeskattningens teknikaliteter gav utrymme för skatteplanering som gjorde det till ett fördelaktigt inkomstslag. Skattesystemets teori kom därför att skilja sig avsevärt från praktiken. Problemet förvärrades av den höga inflationen, som innebar att arbetar- och medelklasslöner blev nominellt höga och träffades av de progressiva skatteskalor som ursprungligen var avsedda för höginkomsttagare. Men de rikliga avdragsmöjligheter och undantag som fanns i skattesystemet hjälpte till att mildra effekterna.

I vissa fall blev den kombinerade effekten av olika beskattningar en rent orimligt hög skattenivå. Inför valet 1976 publicerade Astrid Lindgren en populär och kritiskt hållen artikel (*Pomperipossa i Monismanien*) där hon visade hur hon själv träffades av en marginalsatt

.....

som översteg 100 procent – ett absurt utfall i ett högskattesystem som blivit så komplext att det var svårt att överblicka.

Detta år var något av ett lågvattenmärke för legitimiteten för det svenska skattesystemet. Bottennivån nåddes förmodligen en dag i januari 1976 när filmregissören Ingmar Bergman hämtades av polis från Dramaten, där den berömde regissören var upptagen med att repetera en ny föreställning. Bergman anklagades för skattebrott:

*[M]yndigheten agerade som om han var en grov förbrytare som riskerade att fly. I april samma år flyttade Bergman till Tyskland, och hotade att aldrig återkomma. Affären gav upphov till en omfattande debatt om skattesystemet ... Utomlands talade man om den surrealistiska svenska socialismen. (Arvidsson, 1999, sid 242)*

Parallellt med denna drakoniska sida av skattesystemet uppträdde samtidigt, paradoxalt nog, ett rakt motsatt fenomen: nolltaxeraren. Ett komplext och fragmenterat skattesystem som träffade barnboks-författarinnan med över 100 procent marginalskatt, möjliggjorde samtidigt för den skicklige och fingerfärdige att helt undandra sig beskattning. Populära rådgivare lärde ut ”konsten” att deklarerera sina inkomster på rätt sätt.

Ett tidstecken på vilket avtryck detta skattedribblande satte i samhället hittar man i den folkkära tv-serien *Dubbelstötarna* (1980, baserad på deckare av Tomas Arvidsson), där skattesmitning skildras som allmänt förekommande och välbekant. Serien beskrev hur en studie-rektor fann att marginalskatterna utplånade varje möjlighet att öka den disponibla inkomsten genom eget arbete. Själv drevs han till att bli bankrånare, och på Rotaryklubbens möten hörde han pratet från övriga societeten i Kalmar. Fiffiga avdrag, klipska affärer – alla gjorde det, klart man måste, man får inte vara dum. En sådan Sverigebild var folkkärt igenkännbar snarare än kontroversiell. Nationalekonomen Gunnar Myrdal beskrev sin syn på det rådande skattesystemet med formuleringar som skulle bli flitigt citerade:

.....

---

*Den svenska hederligheten har varit en stolthet för mig och min generation. Nu har jag en förnimmelse av att vi genom dåliga lagar håller på att bli ett folk av fifflare. Av alla ofullkomligheter i vår inkomstbeskattning är för mig den allra allvarligaste att den direkt inbjuder till skatteflykt och skattefusk. (Myrdal, 1978, sid 500)*

Uppfattningen att det svenska skattesystemet närmade sig en legitimitetskris skulle visa sig spridd och blev sedermera en viktig faktor bakom den stora skattereformen 1990–1991.

Fragmenteringen, undantagen och speciallösningarna – och därmed den skatteplanering som detta resulterade i – begränsade sig inte till beskattningen av fysiska personers inkomster. Även beskattningen av juridiska personer, det vill säga bolagsbeskattningen, var lika komplicerad, perforerad och ineffektiv. Den formella skattesatsen var hög, ungefär 57 procent, men de företag som drog mest nytta av skattesystemet kunde betala så lite som 7–8 procent (Santesson, 2013, sid 98–99). När skillnaden mellan nominellt och faktiskt skatteuttag kunde vara så stor innebar det att stor vikt fästes vid företagets förmåga och förmån att ha en företagsprofil och investeringsplan som var välanpassad till bolagsskattesystemets incitamentsstruktur. Sven-Olof Lodin konstaterade krasst:

*Hellre än att betala över halva vinsten i skatt investerade företagen också i sådant som inte hade med den egna verksamheten att göra, som flygplan, tankers, ja i allt som gav bra avskrivningsunderlag. Skatteminimering blev viktigare än vinstmaximering. Det gick så långt att svenska företag ett tag ägde större delen av den internationella flygleasingflottan, av vilken en stor del vid finanskraschen i decennieskiftet 1980–1990-tal hamnade uppställda i Nevadaöknen. Ur samhällsekonomisk synvinkel var ett sådant skattesystem allt annat än effektivt. (Lodin, 2009, sid 101–102)*

Att reformera ett skattesystem som hamnat i en sådan situation är po-

.....

litiskt mycket besvärligt (Barbaro & Suedekum, 2006). Anledningen är att varje undantags- och avdragsregel kommer att försvaras frenetiskt av dess motsvarande särintressen, som har mycket att vinna på att just denna regel fortlever i oförändrat skick. Ett enkelt och enhetligt skattesystem som minimerar effektivitetsförluster utgör däremot ett allmänintresse. Men som ofta i politiken tenderar koncentrerade intressen att vara politiskt långt mer mobiliserade än diffusa allmänintressen. För att stora reformer ska bli politiskt möjliga krävs därför ofta någon form av yttre tryck, och när det gällde det svenska skattesystemet blev inte minst de växande legitimitetsproblemen en sådan viktig faktor. Statsminister Ingvar Carlsson bedömde situationen på följande sätt under den socialdemokratiska partistyrelsens överläggningar inför beslutet att fullfölja det som blev 1990–1991 års stora skattereform:

*Jag är orolig för att folk upplever, att skattesystemet direkt motverkar grunden för hela välfärdssamhället – solidariteten. Stora grupper, som använder våra vägar, sjukhus, skolor och allt annat, de kommer ifrån skatten. Fler och fler sätter sig in i systemet och tycker att så här måste man göra för att slippa betala skatt. Jag undrar hur detta långsiktigt påverkar inställningen till de politiska värderingarna och våra idéer. Det är jag mer orolig för än något annat. (Citerad i Santesson, 2012, sid 137)*

Här sammanföll slutligen dygden med det politiskt nödvändiga och man fann modet att genomföra en genomgripande reform.

#### **Fragmenteringens moraliska konsekvenser**

Så långt den svenska skatteerfarenheten. Är det möjligt att anlägga ett moraliskt perspektiv på skattefrågan? De svenska erfarenheterna illustrerar flera principiella frågor.

Det mest övergripande resultatet när höga skattenivåer tvingar fram ett schackrande med beskattningens former är att politiken tenderar att bli mindre generell. Att hålla politiska beslut så generella som möjligt, där alla samhällsmedlemmar som jämlikar ska underställas sam-

.....

ma enhetliga regler, framhålls exempelvis av James Buchanan (2013) som ett kardinalvärde i allt demokratiskt politiskt beslutsfattande. Generalitetsregeln är ett uttryck för att medborgarna är moraliskt jämbördiga och utgör ett praktiskt skydd mot godtycke och exploatering av minoriteter. När skatteuttaget föder efterfrågan på undantag och särbestämmelser försvagas generaliteten i politiken.

När skattenivåerna är högre ökar därmed också värdet av eventuella undantag från beskattningen. Investeringar i skattepolitiskt påverkansarbete (eller för den delen investeringar i att bevara en redan fördelaktig situation) kan i en sådan miljö bli synnerligen lukrativt. På motsvarande sätt ökar också värdet av de favörer som en politisk beslutsfattare kan dela ut. Den politiska makten blir mer attraktiv och den politiska beslutsfattaren får större möjligheter att använda detta inflytande i för sig själv fördelaktiga byten. Kort sagt framstår grogrunden för mjuk och hård korruption och politisk kohandel som mer gynnsam.

Samtidigt blir det mer lönsamt för enskilda individer och företag att anpassa sitt beteende och investera i kunskap om hur man kan undvika beskattning. Skatteplanering och skatterådgivning blir alltmer naturliga och motiverade inslag ju högre skattenivåer som råder. (Även skattebrott blir, allt annat lika, mer lockande ju högre skattenivån är.) Men skatteplanering är både ur samhällsligt perspektiv och för individen själv en fullständigt meningslös och improduktiv verksamhet. Arbete och självförsörjning är en källa till självkänsla, stolthet och välbefinnande. Och just detta slår beskattningen mot: delvis undanröjer den förmågan, men delvis förvrids förmågan. Nu förvandlas försörjning genom arbete till försörjning genom skatteundvikande.

Skattenivåer, ersättningar i transfereringssystem med mera, påverkar medborgarnas beteendemönster. Människors preferenser är delvis socialt bestämda – man vill inte avvika särskilt mycket från hur gemene man gör, och det man finner acceptabelt beror på hur man tror att andra i ens omgivning beter sig. Därför kan förändringar i nivåer ge beteendeförändringar som inte är gradvisa utan ”tippar över” till

.....

---

mer renodlade jämviktslägen (Lindbeck, Nyberg, & Weibull, 1999). Skattesystemets legitimitet är av största vikt, eftersom tendenser till skattesmitning kan bli självförstärkande om de får fäste. Bara en dumbom eller en grundmurad idealist (bådadera är ovanliga) är beredd att vara den sista hederliga skattebetalaren i ett samhälle.

Höga skatteuttag tenderar att ge komplexa regelverk. Komplexiteten får två effekter som undergräver legitimiteten för skattesystemet. Skatteutfallet kan bli uppenbart orimligt och oförutsett när olika delar av systemet samverkar på sätt som inte varit avsikten. Men samtidigt innebär komplexiteten att möjligheterna för den skicklige att undvika beskattning ökar. Antalet kryphål ökar med kvadraten på antalet regleringar och specialbestämmelser. Därför kan man hävda att nolltaxeraren är det naturliga resultatet av ett komplext och fragmenterat skattesystem. Och när höga skattenivåer ökar komplexiteten i regelverken blir såväl Pomperipossabeskattning som nolltaxeraren de paradoxala och motstridiga utfallen. Ju högre skatter som undviks, desto mer provocerande ter sig rimligen nolltaxeraren för omgivningen.

När aktiva ansträngningar att undvika beskattning blir ett typiskt beteende får det en speciell effekt. I praktiken innebär det att medborgaren, när tillfället finns, börjar förväntas att försöka undfly sin del av samhällskontraktet. Hon gör det eftersom hon förväntar sig att alla andra gör det, och eftersom kontraktet, om det skulle följas till punkt och pricka, skulle få absurda konsekvenser, såsom i fallet med Pomperipossa och Astrid Lindgrens höga marginalskatt. Man kan beskriva detta som en systemisk omoral, ett cyniskt och samhällsnedbrytande beteende som genereras av regelverken, och som förleder människor till ett beteende som de egentligen inte vill se hos sig själva eller andra. Det var just den samhällstendens som skildrades i ett populärkulturellt fenomen som tv-serien *Dubbelstötarna*.

Rationella argument för att fragmenterade skattesystem bör reformeras, genom breddade skattebaser och avskaffade undantag och avdrag, är välbekanta och tämligen välaccepterade. Men i praktiken

.....

är degenerering i skattesystemet en utveckling som är svår att bryta, eftersom den innebär ett beslutsdilemma. Varje särintresse har incitament att försöka behålla just sina skatteprivilegier och försöka åka snålskjuts på att resterande delar av skattesystemet reformeras. Systemet är trasigt, men alla blir inblandade i att upprätthålla det defekta utfallet. Så göds politisk cynism.

Reformbehoven i de moderna, komplexa högskattesystemen kommer inte att kunna undanröjas en gång för alla. En genomgripande reform, som den stora svenska skattereformen 1990–1991 eller den amerikanska reformen 1986, innebär att mycket av undantagsdjungeln städas upp. I det amerikanska fallet sänktes den högsta marginalskatten från 50 procent till 28 procent, samtidigt som exempelvis olika pensionsavdrag och ränteavdrag inskränktes eller avskaffades. Men en sådan reform innebär också att de politiska beslutsfattarnas förråd av möjliga nya undantag som kan införas i det nya skattesystemet samtidigt har laddats om. James Buchanan beskrev läget efter den amerikanska skattereformen 1986 på detta sätt:

*The 1986 broadening of the tax base by closing several established loopholes and shelters offers potential rents to those agents who can promise to renegotiate the package, piecemeal, in subsequent rounds of the taxgame. ... as legislators seek out personal and private rents by offering to narrow the tax base again. In one fell swoop, the political agents may have created for themselves the potential for substantially increased rents.*  
(Buchanan, 2000, sid 52)

Skattepolitiken blir en rundgång. Ett högt men generellt skatteuttag lockar till att introducera alltfler undantag, som successivt bygger upp en legitimitets- och effektivitetskras i skattesystemet. Slutligen framtvings en genomgripande skattereform, som åstadkommer ett nytt generellt system – där det än en gång kommer att vara politiskt lockande att introducera nya undantag.

.....

**Avslutning**

Att man behöver anlägga ett moraliskt perspektiv på beskattning är i en mening en trivial sanning. Storleken på skatteuttaget berör avvägningen mellan individens frihet och självbestämmande, och samhällets gemensamma ansvar och åtaganden. Detta är givetvis (bland annat) en moralisk avvägning, men det är också en fråga där konflikten följer höger–vänsterdimensionen och knappast kan överbryggas.

I den här texten har jag argumenterat för att de moraliska aspekterna på beskattning handlar om fler dimensioner än bara storleken på uttaget. Om jag har rätt i mina resonemang innebär det att formen på ett stort skatteuttag kan få konsekvenser som blir moraliskt problematiska, även för den som uppfattar ett stort uttag som i sig principiellt försvarbart. Stora skatteuttag riskerar att ske genom komplexa system med låg transparens och rikliga undantag. Komplexa system kan både möjliggöra och stimulera till skatteflykt, och föda cynism och ömsesidig misstro. De gör det socialt förväntat för de medborgare som har möjlighet att försöka undkomma sin del av samhällskontraktet. De lockar individer och företag att lägga tid och energi på meningslösa ansträngningar som ingen kan känna stolthet över. Oavsett om man anser att ett stort skatteuttag är normativt försvarbart eller ej, är allt detta oattraktiva egenskaper i ett skattesystem.

Den skattecynism som rådde i Sverige när Gunnar Myrdal skrev sin klassiska artikel är numera till stor del övervunnen. Man kan notera att Skatteverket i dag är en mycket uppskattad myndighet som regelmässigt klarar sig bra i mätningar av allmänhetens förtroende. Raz-zian mot Ingmar Bergman på Dramaten ter sig absurd, möjlig endast i en svunnen tid.

Man får söka många förklaringar till att allmänheten i dag har ett tämligen avspänt förhållande till skattesystemet och dess verkställning. Men en av flera förklaringar hittar man troligen i den stora skattereformen 1990–1991, som genom ökad generalitet och enhetlighet gjorde beskattningen långt mer begriplig och förutsägbar. Det är inte givet att det tillståndet består. Sedan den stora skattereformen

.....

har mängder med ändringar och särbestämmelser successivt införts i systemet, som i dag befinner sig allt längre bort från den ursprungliga reformen (Birch Sørensen, 2010, kap 3). Det sätter också sin prägel på den politiska debatten, som handlar om vilka skattelättnader som ska behållas, utökas eller omformas. Steg för steg vandrar vi vägen mot punkten där nästa skattereform blir oundgänglig.

## Referenser

- Arvidsson, Claes (1999), *Ett annat land : Sverige och det långa 70-talet*. Stockholm: Timbro.
- Barbaro, Salvatore & Suedekum, Jens (2006), Reforming a complicated income tax system : the political economy perspective. *European Journal of Political Economy*, 22 (1): 41–59.
- Birch Sørensen, Peter (2010), *Swedish tax policy : recent trends and future challenges*. ESO 2010:4 Stockholm: Ministry of Finance.
- Buchanan, James M (2000), Tax reform as a political choice. I: *The collected works of James M. Buchanan*. Vol. 14. *Debt and Taxes*. Indianapolis: Liberty Fund.
- Buchanan, James M (2013), *Konstitutioner, politik och frihet : James Buchanan i urval*. Redigerad av Niclas Berggren. Stockholm: Timbro.
- Johansson, Dan (2004), Skatternas utveckling, omfattning och fördelning. I: Karlsson, Nils, Johansson, Dan & Johnsson, R (red), *Skatter och värdighet*. Stockholm: Ratio.
- Lindbeck, Assar, Nyberg, Sten & Weibull, Jörgen W (1999), Social norms and economic incentives in the welfare state. *The Quarterly Journal of Economics*, 114 (1).
- Lodin, Sven-Olof (2009), *Professorn som blev näringslivstorped : min tid i skattepolitiken*. Stockholm: Ekerlids Förlag.
- Malm Lindberg, Henrik & Ljunggren, Stig-Björn (2014), *Från jämlikhet till effektivitet : om lärande socialdemokrati under 1980-talet*. Stockholm: Hjalmarson & Högberg.
- Myrdal, Gunnar (1978), Dags för ett bättre skattesystem!. *Ekonomisk debatt*, 6 (7): 493–506.
- OECD (2010), *Making reform happen : lessons from OECD countries*. OECD Publishing.
- Okun, Arthur M (1975), *Equality and efficiency : the big tradeoff*. Washington, DC: Brookings Institution.
- Santesson, Peter (2012), *Reformpolitikens strategier*. Stockholm: Atlantis.
- Santesson, Peter (2013), Tax reform in a social democratic welfare state. I: *Knowledge and policy change*, redigerad av Henrik Lindberg. Newcastle upon Tyne: Cambridge Scholars Publishing.

.....