

13 Mervärdesskatten som styrmedel – motiv och utvärdering

Som framgick av kapitel 11 utnyttjas mervärdesskatten inte uteslutande som fiskalt instrument. I ökande utsträckning har även differentieringar av skattesatsen kommit att användas för att på olika sätt påverka konsumtionen av vissa varor och tjänster eller t.ex. till att omfördela köpkraft mellan hushåll med olika ekonomisk standard.

Då det primära från fiskala utgångspunkter är att en skatt inte skall styra resursanvändningen, och därmed åsamka samhälls-ekonomiska kostnader, kan användandet av samma skatt just för att styra mot vissa mål framstå som inkonsekvent. Fråga är alltså om lämpligheten i att utnyttja ett och samma instrument i ett dubbelt syfte, dvs. dels finansiera offentlig verksamhet till så låga samhällsekonomiska kostnader som möjligt, dels styra resursanvändning och köpkraft. Fråga är dessutom i vilken utsträckning som det faktiskt uppkommer någon styrning, och till vilka kostnader detta i så fall sker.

I detta kapitel skall dessa aspekter på differentierade skattesatser belysas för de områden som för närvarande berörs av de reducerade mervärdesskattesatserna.

Efter ett kortare avsnitt som beskriver utvecklingen av de reducerade skattesatserna (13.1) följer ett avsnitt som belyser det allmänna problemet med att följa prisutvecklingen på ett område i syfte att försöka utröna effekterna av en momssänkning (13.2).

I utredningens uppdrag ingår att granska de motiv som legat till grund för införandet av reducerade skattesatser inom olika områden, och också att bedöma om skattesänkningarna kan antas ha lett till de eftersträfvade målen. I bilaga 2 (sammanfattas i kapitel 5) har redogjorts för de olika varor och tjänster som idag beskattas med reducerade skattesatser. Där har också redovisats de motiv som åberopats av regering och riksdag för åtgärderna. Dessa sammanfattas översiktligt i avsnitt 13.3.

Därpå följer en redogörelse område för område. I underavsnitt till varje område undersöks närmare de motiv som anfördes i samband med att skatten på ett område reducerades, och dessa motivs fortsatta relevans och aktualitet. Ett stöd i form av en skattesatsreduktion har ju normalt den begränsningen att såväl effekterna av stödet som motivet för dess bibehållande inte kontinuerligt omprövas efter det beslutet är taget. Sådana stöd på inkomstsidan skiljer sig från direkta stöd i form av bidrag vilka normalt följs upp kontinuerligt.

Vidare diskuteras avgränsningen av tillämpningsområdet för den reducerade skatten i förhållande till motivet för åtgärden (träffsäkerhet). Möjliga effekter för priser respektive efterfrågan till följd av de reducerade skattesatserna inom olika områden diskuteras. Effekterna är beroende av i vilken utsträckning, och inom vilken tidshorisont, som en skatteförändring kan förväntas slå igenom i priset liksom på hur stor priskänsligheten bedöms vara. Frågor av betydelse är hur konkurrensen inom ett område fungerar och vilka effekter detta kan tänkas få för momssänkningens prisgenomslag.

Effektiviteten i skattesatsdifferentieringen påverkas av vilka samhällsekonomiska och administrativa kostnader som uppkommer för den styrning som erhålls i förhållande till kostnaderna för tänkbara alternativa styrformer. Det senare återkommer vi till i konsekvensanalysen i kapitel 15.

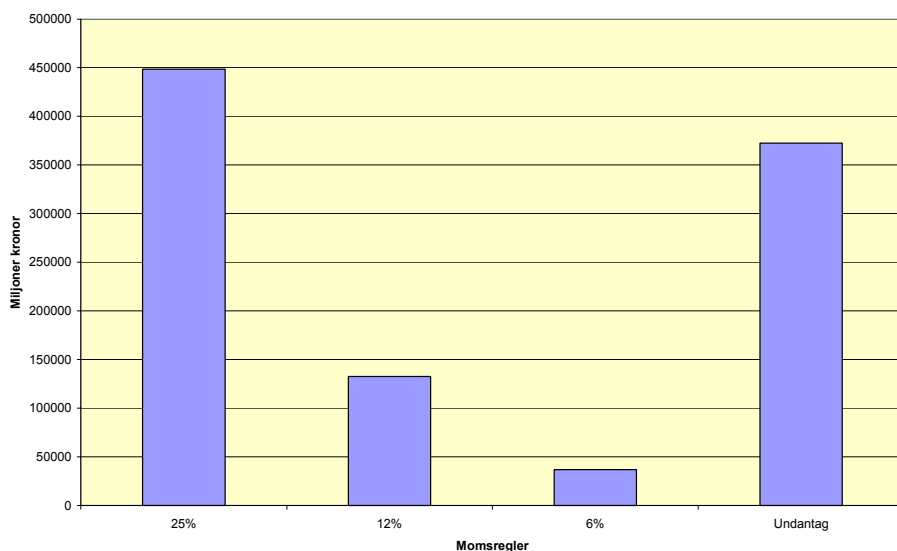
13.1 Skattereformen m.m.

Dagens mervärdesskatt tas i normalfallet ut med en skattesats på 25 procent. För att försöka styra ekonomin i en viss riktning och uppnå vissa mer eller mindre tydligt uttalade mål har man särbehandlat vissa varor och tjänster i moms-systemet, antingen genom att de har beskattats med en lägre momssats eller att de har undantagits från mervärdesskatt. De lägre skattesatser som nu tillämpas är 12 och 6 procent. Dessutom tillämpas undantag från beskattning i vissa fall (i regel utan rätt till avdrag för ingående moms).

45 procent av konsumtionsutgifterna innehåller ett öppet momsuttag med skattesatsen 25 procent (se diagram 13.1). Det betyder att 55 procent av konsumtionsutgifterna "gynnas" i moms-systemet genom reducerade mervärdesskattesatser eller undantag från skatteplikt. 13 procent av konsumtionsutgifterna innehåller ett öppet momsuttag med skattesatsen 12 procent och 4 procent av

utgifterna med skattesatsen 6 procent. Slutligen är 38 procent av konsumtionsutgifterna undantagna från skatteplikt men innehåller, i nästan samtliga fall, ett dolt momsuttag.

Diagram 13.1: Hur konsumtionsutgifterna behandlas i moms-systemet, 2004 års momsregler på 1999 års utgifter



Källa: SCB samt egna beräkningar

Inför genomförandet av skattereformen 1990-1991 föreslog Utredningen om *Reformerad mervärdesskatt* (SOU 1989:35) att flertalet varor och tjänster skulle beskattas, och med en enhetlig skattesats. Detta skulle innebära prishöjningar för stora delar av tjänstekonsumtionen, eftersom de allra flesta tjänster riktade mot konsumenter tidigare var helt undantagna från skatteplikt. Kommittén föreslog att man för viss extra känslig tjänstekonsumtion skulle utreda olika subventionsformer för att kompensera för införandet av mervärdesskatt. Detta gällde bl.a. tjänster inom kulturens (entréer till teater, konserthus m.m.) och idrottens område. Mervärdesskatt infördes emellertid inte på dessa tjänster, utan de undantogs tills vidare från skatteplikt. Motiven för detta varierade (se vidare bilaga 2).

Strax efter skattereformen bröts principen om enhetlig moms då reducerade skattesatser infördes inom vissa områden, såsom livsmedel, hotell, skidliftar och persontransporter. Efter EU-inträdet kom sedan vissa områden som tidigare varit undantagna från skatteplikt att skattebeläggas. Avsikten var dock inte att öka skatteuttaget utan att anpassa regelverket till EG-rätten. Därför valdes när det var möjligt skattesatsen 6 procent för att söka uppnå att den samlade effekten av skattebeläggning och avdragsrätt för ingående moms skulle bli densamma som vid det tidigare gällande undantaget. Ett skäl till att just 6 procent valdes var att den skattesatsen redan börjat tillämpas för omsättning av dagstidningar. Momsstrukturen med tre satser, 25, 12 och 6 procent, tillämpas fortfarande. På senare år har skattesatsen 6 procent även börjat användas för att gynna vissa företeelser som t.ex. besök i djurparker och ökat bokläsande genom förmånligare beskattning av vissa tidigare normalbeskattade varor eller tjänster.

13.2 Om empiriska analyser av momsförändringars prisseffekter

I en utvärdering av vilka styreffekter en momsförändring får via priserna förefaller det vara rimligt att fokusera på långsiktiga prisseffekter. Detta handlar oftast om en period på 5–10 år. Den långsiktiga prisseffekten i teoretisk mening avser hur prisnivån i en långsiktig jämvikt kan antas förändras. Den mäter skillnaden mellan två prisnivåer i långsiktig jämvikt och alltså inte storleksförändringen mellan dagens prisnivå och en prisnivå 5–10 år senare. Dessa långsiktiga prisseffekter kan därför inte på ett enkelt sätt fångas av den löpande prisstatistiken, vilket försvårar en utvärdering av moms-sänkningens styreffekter.

Som framhållits i kapitel 12 kan en momsförändring i regel inte förväntas slå igenom fullt ut på konsumentpriserna förrän på lång sikt. På mycket kort sikt kan dock ett tillfälligt stort genomslag uppstå (se vidare bilaga 5, avsnitt 2). Den grundläggande förutsättningen för fullt genomslag är att perfekt konkurrens råder eller att marknaden uppvisar vissa egenskaper under imperfekt konkurrens som ger samma prisgenomslag som i perfekt konkurrens.

På kortare sikt påverkas prisutvecklingen av konjunktursvängningar. Detta kan illustreras genom ett exempel som utgår från att olika marknader är olika känsliga för konjunktursvängningar.

Marknadsprisernas konjunkturkänslighet sammanhänger med storleken på varuefterfrågans utgiftselasticitet samt storleken på utbudets och efterfrågans priselasticiteter.

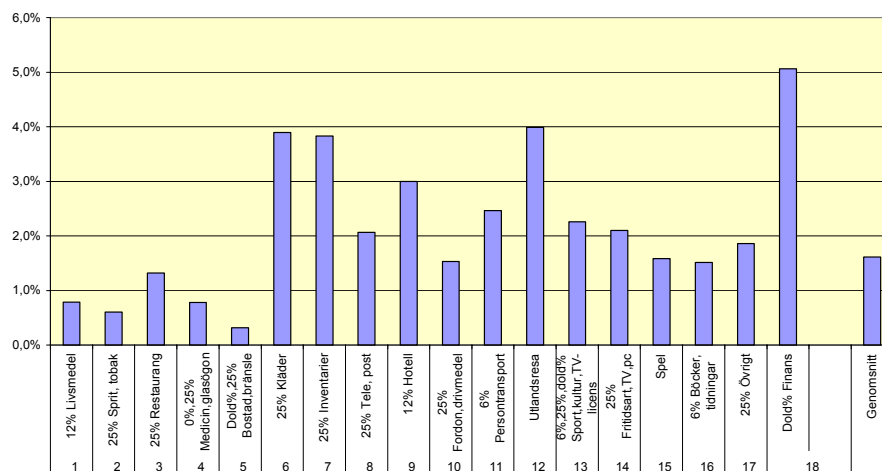
En konjunkturuppgång medför att de totala konsumtionsutgifterna ökar. Efterfrågan på respektive marknad påverkas då olika beroende på hur pass konjunkturkänslig varans efterfrågan är. Efterfrågans utgiftselasticitet ger ett mått på denna känslighet. Allmänt gäller också att ökad efterfrågan medför stigande priser. Ju mer efterfrågan ökar på en marknad, desto mer kommer marknadens producentpris (och konsumentpris) att öka på kort sikt.

Om en efterfrågeökning resulterar i prisökningar på en marknad, beror på hur priselastiska marknadens utbud och efterfrågan är. Ju mindre priselastiska dessa är, desto större prisökningar kommer att uppstå på marknaden.

Det betyder att en konjunkturuppgång kommer att resultera i större öknings av producentpris och konsumentpris på en marknad ju högre varans utgiftselasticitet är och ju lägre dess utbuds- och efterfrågeelasticitet är.

I diagram 13.2 ges exempel på hur prisreaktionerna kan skilja sig åt mellan olika marknader då de aggregerade reala konsumtionsutgifterna ökar med 2 procent (detta är en svag och normal konjunkturuppgång). Utifrån de värden som satts på utgiftselasticiteten och utbudets och efterfrågans priselasticitet, beräknas den genomsnittliga prisutvecklingen bli 1,5 procent. Värden på utgiftselasticiteter och efterfrågans priselasticiteter har här hämtats från den ekonometriska studie som redovisas i bilaga 6. Inga utbudselasticiteter har dock beräknats. I stället har här antagits att utbudets priselasticitet har värdet 1 på alla marknader. Effekterna i diagrammet ska därför enbart ses som exempel på hur prisutvecklingen kan variera mellan marknader endast som ett resultat av konjunkturförloppet.

Diagram 13.2: Ett hypotetiskt exempel på skillnader i kortsiktig producentprisutveckling då hushållens totala reala utgifter ökar med 2 procent. Varugrupsindelning enligt studien i bilaga 6



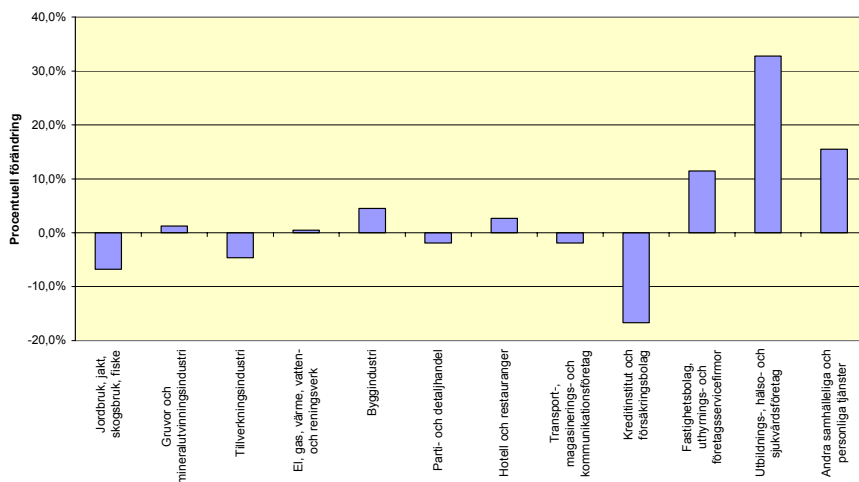
Källa: Egna beräkningar

Av diagrammet framgår t.ex. att priserna på kläder (varugrupp 6) kan stiga med ytterligare nästan 2,5 procent utöver den allmänna prisutvecklingen (som i detta fall blir drygt 1,5 procent) i en konjunkturuppgång. Om man i denna situation tänker sig en sänkning av momssatsen med 2 procent på dessa varor så kommer den sänkande prisseffekten att döljas av den extra förhöjande prisseffekten som har sin grund i konjunkturuppgången. Om endast den allmänna prisutvecklingen beaktas kan man därför felaktigt dra slutsatsen att momssänkningen på kläder medfört prisökningar.

Den trendmässiga utvecklingen av producentpriset kan också skilja sig åt mellan olika varor. Detta kan ge upphov till samma typ av felaktiga slutsatser beträffande effekten av en momsförändring som om analysen baseras på prisstatistik som enbart renas från den allmänna prisutvecklingen i ekonomin. Betydelsen av variationer av detta slag illustreras i diagram 13.3 som visar hur prisutvecklingen inom olika branscher mellan 1993 och 2001 skiljer sig från den genomsnittliga prisutvecklingen i näringslivet.

Medan prisutvecklingen inom utbildning, hälso- och sjukvård var betydligt snabbare än genomsnittet ökade priserna inom jordbruk m.m., tillverkningsindustri samt kreditinstitut och försäkringsbolag långsammare än genomsnittet.

Diagram 13.3: Trendmässig utveckling av relativt producentpris i olika branscher, perioden 1993–2001



Källa: SCB samt egna beräkningar

Dessa variationer i den långsiktiga prisutvecklingen kan knappast tillskrivas förändringar i skattepolitiken utan beror på skillnader i underliggande ekonomiska faktorer såsom produktivitetsutveckling, faktorpriser och liknande. Även utan specifika momsförändringar varierar således prisutvecklingen mellan olika marknader både på kort och på lång sikt. Det är därför vanskligt att försöka bedöma momsförändringars prisseffekter från ett statistiskt material där endast den genomsnittliga prisutvecklingen rensats bort.

Det är följaktligen svårt att empiriskt fånga momsförändringens effekter på priserna. En vanligt förekommande ansats i studier av mervärdesskatteförändringars effekter på konsumentpriserna är att ändå utgå från löpande prisstatistik och jämföra med den allmänna

prisutvecklingen.¹ Den återstående prisutvecklingen betraktas sedan som ett resultat av momsförändringen.

En sådan analys kan dock bli missvisande eftersom den bortser från att priserna på en viss marknad normalt, enligt vad som angetts ovan, förändras till följd av variationer i produktivitetsutveckling, faktorpriser, efterfrågeförhållanden och annat. Eftersom förhållanden som är specifika för den aktuella marknaden inte fångas på ett korrekt sätt av den genomsnittliga prisutvecklingen i ekonomin kan en sådan analys ge en felaktig bild av effekterna av en momsförändring.

Av ovanstående framgår en svårighet när mervärdesskatten används som styrmedel, nämligen problemet med att utvärdera pris-effekterna och därmed styreffekten.

Mot bakgrund av utredningens uppdrag att utvärdera de reducerade skattesatsernas styreffekter redovisas, trots det begränsade värdet, viss tillgänglig prisinformation för berörda områden i diskussionen om momsförändringars prisgenomslag och styreffekter nedan. Viktigt blir då även att belysa konkurrensförhållanden liksom förekomst av subventioner och/eller regleringar inom de områden som studeras.

I kapitel 12 avsnitt 12.3 redogjordes för hur prisgenomslaget under vissa förutsättningar kan påverkas till följd av att det utgår subventioner till en verksamhet. I samma avsnitt redovisades även vilka specifika efterfråge- och utbudsförhållanden som skall finnas inom områden där konkurrensen inte fungerar perfekt för att prisgenomslaget vid en momsändring skall påverkas. Av den övergripande beskrivning av marknadsförhållanden på områden som berörs av reducerade skattesatser som utredningen redovisar i detta kapitel framgår att det i vissa fall hade varit önskvärt med den typen av detaljerad analys för att man med säkerhet skulle kunna uttala sig om huruvida prisgenomslaget påverkas eller inte. Någon sådan genomgång har dock inte kunnat göras. Redogörelsen i det som följer syftar därför endast till att påvisa förhållanden som skulle kunna få effekter för prisgenomslaget, och därmed för den avsedda styreffekten.

¹ Se t.ex. Bokpriskommissionen, slutrapport SOU 2005:12 och Utvärdering av försök med reducerad moms på arbetsintensiva tjänster, Rapport från kommissionen till rådet och Europaparlamentet, KOM(2003)309 slutlig.

13.3 Kortfattad motivgenomgång

I tabell 13.1 görs en sammanställning av de motiv som angivits när varor eller tjänster gynnats genom att lägre mervärdesskattesats införts. Dessutom anges vad de reducerade momssatserna beräknas kosta i uteblivna skatteinkomster år 2005 jämfört med de inkomster som skulle erhållits vid normalskattesatsen 25 procent. Tabellen anger s.k. nettovärden, dvs. storleken på motsvarande skattefria transfereringar som krävs för att fullt ut kompensera de skattskyldiga om skatteavvikelsen togs bort (se kapitel 2, avsnitt 2.4).

Tabell 13.1 Sammanställning av reducerade momssatser som genomförts sedan 1991 samt beräknade uteblivna skatteinkomster (netto) år 2005 till följd av reducerad momssats i miljarder kronor

Vad man velat uppnå	Varor och tjänster som gynnats	Momssats	Kostnad år 2005
Idrott: kostnadsneutral behandling jmf med undantag ²	Idrottsevenemang, idrotts- utövande	6 %	1,91
Kultur: kostnadsneutral behandling jmf med undantag	Konserter, cirkus, teater, opera, balett, bibliotek, kommersiella museer, arkiv	6 %	1,49
konkurrensneutral behandling jmf med import	Upphovsrätter Konstverk	6 % 12 %	0,09 0,01
Stärka demokratin	Nyhetstidningar	6 %	1,36
Breddat bokläsande m.m.	Böcker, tidskrifter	6 %	1,84
Gynna turistnäringen	Hotell, camping, skidliftar, per- sontransporter	12 %	1,01
Kostnadskompensera för punkt- skattehöjning på diesel	Persontransporter	6 %	3,71 (totalt)
Sänka inflationen	Livsmedel	21 %	
Minska inkomstskillnader till följd av sänkta bidragsnivåer	Livsmedel	12 %	17,66 (totalt)
Summa			29,11

Källa: VÅP 2005

I tabellsammanställningen ingår inte de reduceringar som genomförts för djurparker och noter, kartor m.m. i syfte att minska rättvise- och gränsdragningsproblem. Kostnaderna för dessa åtgärder

² Undantag tillämpades tidigare för dessa tjänster och tillämpas nu av ideella föreningar

är marginella jämfört med de kostnader som redovisas i tabellen. Persontransporter ingår på två ställen i tabellen. Detta beror på att momsen på persontransporter har sänkts i två etapper med olika motiv. Den första sänkningen till 12 procent syftade till att gynna turism medan den ytterligare sänkningen till 6 procent syftade till att kompensera för kostnadsökningar (mer om detta i avsnitt 13.7). Det samma gäller livsmedel. Där sänktes skatten först till 21 procent i syfte att motverka inflation. Därefter sänktes skatten till 12 procent för att kompensera för sänkta ersättningsnivåer i transfereringssystemen. Tabellen visar att de totala kostnaderna (netto) för reducerade momssatser i termer av förlorade skatteinkomster år 2005 beräknas uppgå till närmare 30 miljarder kronor.

Motiven har i vissa fall alltså varit att man vill gynna en viss typ av produktion och konsumtion. Detta gäller i fallen med reducerad moms inom kulturområdet och för nyhetstidningar. Detta kan även sägas gälla reducerad moms på böcker, där man velat öka och bredda bokläsandet. I andra fall är motivet mer generellt, såsom att man vill gynna turism eller minska inkomstskillnader till följd av försämrade förmåner. Slutligen finns motiv som att kompensera för andra skattehöjningar och att rätta till problem som reduktioner av momssatsen i sig skapat. För en mer utförlig beskrivning av de motiv och argument som anförts i samband med olika reduktioner av momssatsen hänvisas till redovisningen i bilaga 2 (kort sammanfattning i kapitel 5).

13.4 Reducerad moms för idrott, kultur och dagstidningar

13.4.1 Om motiven för nedsättning

De reducerade mervärdesskattesatserna som tillämpas inom idrotts- och kulturområdet samt dagstidningar kostade knappt 5 miljarder kronor i skattebortfall år 2004. Den reducerade skattesatsen på 6 procent inom kultur- och idrottsområdet³ valdes som nämnts med syfte att söka uppnå kostnadsneutralitet jämfört med situationen då dessa varor och tjänster var undantagna från skatteplikt.

³ Föreningsidrott och av det allmänna understödda museer är fortfarande undantagna från momsbeskattning.

För att förstå effekterna av olika åtgärder bör man vara medveten om att en från skatteplikt undantagen vara eller tjänst inte är fullständigt undantagen från moms. Slutlig moms tas i stället ut på insatsvaror i denna produktion. Denna skatt övervältras antingen på konsumentpriset eller påverkar insatsvarupriset i annan produktion.

När en vara som är undantagen från beskattning införs i moms-systemet, blir den ingående momsen på insatsvaror avdragsgill och slutlig moms tas i stället ut på försäljningsvärdet. Momssatsen på insatsvaror är för det mesta 25 procent. Denna kostnad får dras av då varan blir momspliktig och ersätts med en – i nu aktuella fall – låg utgående moms på hela försäljningsvärdet. Då kan den slutliga momsbeskattningen av varan bli lägre än förut. Detta förklarar det till synes paradoxala i att en momsundantagen verksamhet kan önska inordna sig inom mervärdesskattesystemet, förutsatt då att en låg momssats tillämpas för den utgående momsen. En införd momsbeskattning kan således i denna situation innebära ett större skatteundantag än förut.

När en insatsvara som är undantagen från skatteplikt blir skattepliktig blir den ingående momsen avdragsgill i de företag som använder denna insatsvara. Det innebär att momsbasen på insatsvaran försvinner och att staten förlorar momsintäkter från det tidigare slutliga momsuttaget på insatsvaran. En insatsvara gynnas således alltid av att den används i produktionen av varor och tjänster som är belagda med mervärdesskatt.

När förädlingsvärdet i produktionen av en konsumtionsvara motsvarar tre gånger värdet av insatsvarorna ger en skattesats på 6 procent kostnadsneutralitet jämfört med situationen med undantag. Eftersom förhållandet mellan förädlingsvärdet och värdet av insatsvarorna varierar uppnås kostnadsneutralitet i varierande grad i olika verksamheter inom kulturområdet. Detta gäller även idrottsområdet. Åtminstone i en investeringsfas, när exempelvis ett kommersiellt träningscenter byggs upp, torde en så låg beskattning som 6 procent regelmässigt ge upphov till betydande återbetalningar av ingående skatt.

Uppgifter om den samlade effekten av avdragsrätt och beskattning med 6 procent inom dessa områden redovisas i tabell 13.2 och 13.3. Uppgifterna avser momsredovisningen åren 1999–01. Siffrorna avser endast företag som redovisar moms i skattedeklarationen, dvs. vanligen företag som har en årsomsättning överstigande 1 mnkr.

Tabell 13.2 avser verksamheter inom idrottsområdet. Av tabellen framgår med all tydlighet att aktiviteter inom dessa områden generellt sett kommit att gynnas av en skattebeläggning. I det avseendet har det angivna syftet med skattesatsen 6 procent uppnåtts mer än väl, eller det kan snarare sägas att den valda skattesatsen 6 procent varit för låg mot bakgrund av det angivna syftet. En "neutral" momsats, dvs. en momsats som innebär att det mervärde som skapas i sista ledet helt undgår att beskattas, skulle för dessa verksamheter i genomsnitt behöva ligga på 17 procent. Från denna utgångspunkt finns det alltså skäl för att ompröva nuvarande skatteinivå i syfte att höja mervärdesskatten.

Tabell 13.2 Företag i vissa branscher inom idrottsområdet där minst 90 procent av omsättningen beskattas med 6 procents moms och med en nettomoms skild från noll under 1999–2001⁴

	Antal	Total moms- uppbörd, mnkr	Ingående moms i % av utgående moms
92612 Golfbanor	41	-39	293%
92613 Motorbanor	9	-3	257%
92615 Sporthall mm	60	-44	377%
92721 Ridutbildning	101	-16	194%

Källa: Skatteverket, utvärderingsenheten

Det kan noteras att effekten är sådan att det kan ifrågasättas om inte det principiella förbudet i sjätte direktivet om att ingående skatt inte regelmässigt får överskjuta utgående skatt har överträtts (se kapitel 4). Siffrorna indikerar att nivån 6 procent är alltför låg inom åtminstone detta område. Flertalet företag får med skattesatsen 6 procent regelmässigt en negativ momsredovisning, dvs. får mervärdesskatt återbetald till sig från skatteverket.

Även om det inte är tydligt uttalat så måste man utgå från att det grundläggande motivet både för undantaget från beskattning och tillämpningen av den reducerade skattesatsen är att det anses viktigt att det skall vara möjligt att utöva och titta på idrott utan att det skall vara för dyrt. Varför just tillhandahållande av idrotts-

⁴ Minustecken i tabellen innebär att verksamheten i genomsnitt dels inte betalar moms på det mervärde som alstras, dels får moms på förvärv för verksamheten återbetald helt eller delvis.

tjänster skall ”gynnas” på detta sätt är inte uttalat. Den förklaring som ligger närmast till hands är att det beror på att idrott under lång tid varit undantagen från beskattning. Historiskt sett berodde detta på att i princip inga tjänster tidigare beskattades. När tjänster började beskattas var idrott också ibland undantagen från beskattning genom sin knytning till undantaget från beskattning för lokalupplåtelser. Några tydliga uttalanden om att en förmånlig beskattning varit en angelägen åtgärd för t.ex. folkhälsan finns inte.

I tabell 13.3 redovisas motsvarande uppgifter för vissa verksamheter inom kulturområdet. I samband med skattebeläggningen av dessa områden angavs att skattenivån 6 procent skulle innebära att teater, bio, konserter m.m. endast marginellt skulle påverkas av skattebeläggningen. När det gäller bio angavs att kostnadsneutralitet förutsågs. När det gäller kommersiella museer förutsattes att dessa i viss utsträckning skulle gynnas av en beskattning på nivån 6 procent. Utfallet för åren 1999–2001 framgår av tabell 13.3 (endast företag med årsomsättning över 1 mnkr är representerade).

Tabell 13.3 Företag i vissa branscher inom kulturområdet där minst 90 procent av omsättningen beskattas med 6 procents moms och med en nettomoms skild från noll under 1999–2001⁵

	Antal	Total moms- uppbörd, mnkr	Ingående moms i % av utgående moms
92110 Film- och videoproduktion	62	-68	218%
92120 Film- och videodistribution	8	-17	155%
92130 Filmvisning	25	-9	173%
92310 Konstnärlig, litterär och artistisk verksamhet	352	3	94%
92320 Teatrar, konserthus	53	-19	146%
92520 Museer	7	-2	216%

Källa: Skatteverket, utvärderingsenheten

Verksamheterna inom kulturområdet har enligt uppgifter som framgår av tabellen gynnats av att beskattas i momssystemet med en skattesats på 6 procent, jämfört med det tidigare undantaget från skatteplikt. Detta gäller med undantag för konstnärlig, litterär och artistisk verksamhet. För de i tabellen redovisade verksam-

⁵ Se fotnot 4.

heterna skulle momsatsen behöva höjas till 9 procent för att momsbeläggningsen genomsnittligt skulle bli ”neutral”, dvs. vid denna momsats skulle mervärdet i sista ledet bli obeskattat.

Även här finns det alltså skäl att mot bakgrund av de motiv som angivits ompröva mervärdesskattesatsen, även om den momsats som ger kostnadsneutralitet förefaller ligga lägre än inom idrottsområdet.

Skattesatserna vid omsättning av konstverk är, till skillnad från andra verksamheter inom kulturområdet, endast nedsatt till 12 procent. Avsikten synes ha varit att uppnå konkurrensneutralitet mellan förvärv av konstverk, då det sker genom import eller genom förvärv från andra EU-länder, med beaktande av effekterna av den s.k. marginalbeskattningsprincipen.

13.4.2 Träffsäkerhet och prisgenomslag

Generellt går det en skiljelinje mellan den *idrott* som tillhandahålls av stat, kommun och ideella föreningar (undantag från beskattning) och den som tillhandahålls av kommersiella aktörer. I vissa fall kan de olika aktörerna agera på samma marknad men i regel torde deras organisation och utbud kraftigt skilja sig åt. Utredningens siffror ovan tyder på att momsbelagd idrott snarast kommit att gynnas i förhållande till momsbefriad till följd av avdragsrätten för ingående moms. Därmed torde träffsäkerheten för det reducerade området till viss del kunna ifrågasättas.

Den reducerade momsatsen på *teater, opera, konserter och cirkus* kan under vissa generella antaganden på lång sikt förväntas slå igenom fullt ut i lägre biljettpriser. Marknadsförhållandena inom området är emellertid speciella till följd av de betydande subventioner som utgår. Det kan även konstateras att delar av kulturutbudet tillhandahålls under förhållanden som även i andra avseenden inte präglas av de villkor som förutsätts gälla under perfekt konkurrens (se bilaga 8).

Priseffekterna till följd av den lägre mervärdesskattesatsen är i och med detta inte givna. Utredningen har låtit göra en studie om skatteincidensen i reglerade företag inom kultursektorn (bilaga 7). Av denna framgår att för en kulturinstitution med relativt hög subventionsgrad blir det centrala för frågan om prisgenomslaget i vilken utsträckning som regleringen tar hänsyn till skatten. Om regleringen förutsätter vissa priser så måste institutionen i fråga

rätta sig efter detta. Om det i stället finns en valfrihet för den enskilda institutionen att sätta sina priser blir resultatet beroende på de mål och kvalitetskrav som verksamheten arbetar under. Sänkta priser, generellt eller selektivt, kan vara attraktivt i vissa situationer för att öka utnyttjandegraden, men det kan även vara intressant att höja kvaliteten och satsa på t.ex. dyrare uppsättningar. En fråga är också i vilken utsträckning som den enskilda institutionen upplever priskonkurrens från andra teatrar eller om den egna verksamheten upplevs ha en särställning som på ett eller annat sätt omöjliggör direkta prisjämförelser. En allmän slutsats är att prisgenomslaget torde vara avtagande med subventionsgraden så att ju högre subventionsgraden är desto mindre blir prisgenomslaget.

När det gäller *konstnärer* visar den rapport som Statskontoret lämnat till utredningen (bilaga 8) att huvuddelen, minst 70 procent, av bild- och formkonstnärerna inte är momsregistrerade. Dessa berörs följaktligen inte av vare sig höjda eller sänkta mervärdesskatter på annat sätt än när det gäller hur kostnaderna för de inköp som krävs för verksamheten påverkas av en momsförändring. En stor del av inköpen av momsbelagd konst görs vidare av företag, stat, kommuner och landsting. Dessa berörs inte av momsförändringar, eftersom de får dra av eller får kompensation för ingående moms. Försäljning av konst till privatpersoner torde i stor utsträckning ske utan att moms erläggs. En konstnärs försäljning av egna konstverk är momsfri om försäljningen inte överstiger 300 000 kronor och konstnären valt att inte registrera sig för moms. Prisgenomslaget av en momssänkning i sin helhet måste i och med detta betraktas som litet, liksom träffsäkerheten i momsen som styrmedel. För de konstnärer som faktiskt är skattskyldiga och säljer sina alster till privatpersoner innebär dock den låga momsnivån en fördel. I vilken utsträckning som momssänkningen också slår igenom på priserna är dock en öppen fråga.

När det gäller den skatt som tas ut med 12 procent vid *försäljning av konstverk* i syfte att uppnå konkurrensneutralitet i förhållande till import av konstverk kan konstateras att detta i många delar är en helt annan fråga än övriga reduceringar eftersom det snarast rör frågan om likabehandling över gränserna. Det visar det faktum att det regleras i särskild ordning i 6:e mervärdesskattedirektivet. Utredningen avser att titta närmare på denna fråga inför slutbetänkandet.

För *dagstidningar* gäller att den ingående momsen år 2003 motsvarade 16 procent av dagstidningsbranschens totala kostnader.

Marknaden beskrivs i Statskontorets rapport som en oligopolmarknad. Teoretiskt kan sådana under antaganden om hög grad av utbytbarhet mellan varorna närma sig de villkor som gäller på en perfekt konkurrensmarknad.

Tidningsbranschen är dock föremål för betydande stöd från det allmänna i form av direktstöd och distributionsstöd. Den ekonomiska situationen inom branschen varierar och är bättre för tidningsgrupper som saknar driftsstöd, t.ex. kvällstidningar. Mot denna bakgrund är det svårt att bedöma i vilken utsträckning som den lägre momssatsen slagit igenom i priserna till konsument. Ett alternativ är att stödet mer haft karaktären av branschstöd och genom detta medverkat till att ett ökat tidningsutbud kunnat upprätthållas.

13.4.3 Styreffekt och effektivitet

Utredningen har i föregående kapitel redovisat priselasticiteter för idrotts- och kulturområdet i vid bemärkelse (grupp 13) samt för böcker och dagstidningar (grupp 16). De elasticiteter som använts för den långsiktiga modellkalkylen uppgår till ca -1,5 procent för båda grupperna, dvs. det är frågan om relativt höga elasticitetsvärden.

För *idrott* saknar utredningen närmare uppgifter rörande priskänsligheten för olika momsbelagda verksamheter.

Priskänsligheten för *teaterbesök* som enskild vara torde vara svåruppskattad eftersom utbudet är så differentierat med avseende på innehåll och kvalitet. Frågan är om man kan betrakta t.ex. privatteatrar och institutionsteatrar som en marknad och analysera pris-effekterna utifrån detta.

För *dagstidningar* gör Statskontoret den bedömningen att priskänsligheten varierar mellan t.ex. morgontidningar och kvällstidningar samt mellan prenumerationer och lösnummerförsäljning. Denna bedömning avviker inte med nödvändighet från den som utredningen använt för att beräkna efterfrågeeffekterna för böcker och dagstidningar som helhet (se ovan).

Det bör observeras att det statliga stödet till kultur- och mediepolitik är omfattande och uppgår till 6,2 miljarder kronor för 2005.⁶ Detta kan jämföras med de beräknade kostnaderna för momssubventioner inom kultur- och medieområdet som i år enligt tabell

⁶ Prop. 2004/05:1, volym 9 s. 19.

13.1 ovan beräknas uppgå till närmare 5 miljarder kronor (inkl. böcker och tidskrifter). I vissa fall hanteras idag två parallella system för att stödja samma verksamheter, ett mervärdesskatteanknutet stöd och ett direktstöd i form av bidrag. Detta gäller t.ex. vissa entréavgiftsbelagda kulturevenemang och allmänna nyhetstidningar.

Utredningen har inte haft möjlighet att ta fram underlag för en djupare analys av effekterna av den sänkta mervärdesskatten i förhållande till de betydande direkta stöd som utgår till verksamheter inom kulturområdet.

13.5 Böcker och tidskrifter

13.5.1 Om motiven för nedsättning

I budgetpropositionen för år 2002, som följdes upp av prop. 2001/02:45 *Sänkt mervärdesskatt för böcker, tidskrifter m.m.*, uttalades att det fanns vissa oroande tecken på att läsandet minskar i olika grupper, särskilt bland yngre. I det läget menade regeringen att det var viktigt att pröva flera olika vägar för att ytterligare förstärka och bekräfta de statliga insatserna. Regeringen förordade därför en sänkt moms på böcker och tidskrifter från 25 till 6 procent. Åtgärden utgjorde ett komplement till andra litteraturpolitiska insatser och syftade till att bredda och öka läsandet (prop. 2001/02:45, s. 26 ff.).

Regeringen menade att det krävdes att den sänkta mervärdesskatten verkligen fick fullt och bestående genomslag i det pris som konsumenterna betalar för böcker och tidskrifter för att skattesänkningen skulle vara motiverad och för att det skulle vara möjligt att på detta sätt bredda och öka läsandet. Bokmomsen sänktes den 1 januari 2002.

En särskild kommission, Bokpriskommissionen, fick i uppdrag att följa och granska prisutvecklingen på böcker, tidskrifter och övriga varor som omfattades av skattesänkningen, bidra till konsumentinformation om den sänkta mervärdesskatten, verka för att läsandet skulle öka i alla grupper och redovisa vilka effekter som uppnåtts genom sänkningen av mervärdesskatten samt slutligen att lämna förslag till åtgärder som motiveras av granskningen. Bokpriskommissionen har nu lämnat sin slutrapport (SOU 2005:12).

Kostnaden för sänkningen av bokmomsen beräknas år 2005 uppgå till knappt 2 miljarder kronor (netto).

13.5.2 Träffsäkerhet och prisgenomslag

Bokpriskommissionen har redovisat vilka prisförändringar som momsänkningen medfört på olika områden. Metodiken för hur detta skall göras är inte okontroversiell, bl.a. har företrädare för branschen hävdade andra beräkningsmetoder som ger andra resultat än de som redovisats av Bokpriskommissionen och som redovisas i det följande (se även tidigare avsnitt 13.2).⁷

Bokpriskommissionen har beräknat den totala förväntade pris-effekten till -11,4 procent när hänsyn tas till hur inflationsutvecklingen varit sedan 2002 (KPI). Dessa beräkningar kan ifrågasättas från teoretiskt håll (se avsnitt 13.2). Utredningen anser dock att bokpriskommissionens redovisning hur som helst förtjänar att lyftas fram, eftersom den åskådliggör de problem som man möter då mervärdesskatt utnyttjas för att påverka konsumentpriser och det ställs krav på utvärdering av de effekter som detta medför.

Böcker har enligt kommissionen sjunkit i pris men det fattas cirka 2,1 procentenheter för målet att momsänkningen skall ha fått fullt genomslag helt skall ha uppnåtts. Som nämnts tidigare finns det meningsskiljaktigheter avseende hur mätningarna skall gå till och vad man skall jämföra bokpriset med.

Studentlitteratur har inte mätts på samma sätt utan där har man enbart kontrollerat om priset på böcker gått upp mer eller mindre än andra varor i samhället. Slutsatsen är att kurslitteratur i bokhandeln har gått upp i pris mer än andra varor. Det gäller dock inte utländsk studentlitteratur.

Tidskriftssektorn har inte uppnått sitt mål om fullt prisgenomslag. Det skiljer minst 5,2 procentenheter för att det målet skulle vara uppfyllt. Det skiljer dock mycket mellan olika typer av tidningar. För familje- och damtidningarna har momsänkningen slagit igenom nästan fullständigt. När det i stället gäller tidskrifter som rör ekonomi, teknik, hobby och foto har effekten av momsänkningen ätit upp och prisnivån är högre än före momsänkningen. Detsamma gäller datortidningar och motortidningar. Det nämns att vissa tidningar kan ha använt momsänkningen till att

⁷ Kulturmoms på böcker, En utvärdering av de tre första åren, Rapport från Svenska Bokhandlareföreningen och Svenska Förläggareföreningen.

förbättra sina tidigare låga marginaler. Man konstaterar att genomslaget kan ha samband med relationen till momsreformen. Familje- och damtidningarna som var tydliga aktörer för att förmå regeringen att sänka momsen har hållit nere priserna medan momssänkningen för de mindre förlagen innebar en möjlighet till överlevnad och kvalitetsförbättringar.

Den redogörelse som lämnats av Bokpriskommissionen visar på avsevärda skillnader i prisutveckling inom olika delar av bok- och tidskriftsbranschen. Frågan är i vilken utsträckning som detta även kan tolkas som olikheter i momssänkningens hittillsvarande prisgenomslag. Hur som helst reser det frågor kring hur marknaden fungerar samt i vilken utsträckning som konsumenternas betalningsvilja och priskänslighet haft betydelse för hur stort prisgenomslaget blivit inom olika marknadssegment.

13.5.3 Styreffekt och effektivitet

Enligt Bokpriskommissionen tycks inte läsandet ha spritt sig till dem som inte har för vana att läsa böcker eller tidskrifter. Den gruppen är tämligen konstant eller tenderar snarare att öka. Det verkar dock som om de som redan tidigare läst böcker läser mer böcker i dag.

Bokförsäljningen ligger också på en högre nivå än vad den gjorde före momssänkningen. De ekonometriska beräkningar som gjorts inom utredningens ram tyder vidare på att bokinköp är en priselastisk vara med en priselasticitet på ungefär -1,5. Under antagande om fullständigt prisgenomslag innebär detta att momssänkningen på lång sikt skulle öka bokinköpen i storleksordningen 20 procent.

Momssänkningen tycks dock inte ha påverkat de grundläggande sociala och könsbundna läsmönstren. Bokpriskommissionen menar därför att det inte finns något uppenbart samband mellan momssänkning och en breddning av bokläsandet till nya grupper (s. 103). Man menar också att det kanske är så att priset på boken inte spelar en så stor roll för läsandet som man trott, vilket i så fall skulle avvika från den relativt höga elasticitet som utredningen beräknat. Bokpriskommissionen anför även att kulturvaneförändringar tar tid. Det krävs därför en längre tidsperiod innan effekten kan påvisas.

Det saknas i dagsläget underlag för en vidare jämförelse av effekterna av en sänkt bokmoms för läsandet i förhållande till alternativa insatser på budgetens utgiftssida som exempelvis stöd till arbetsplatsbibliotek, skolbibliotek osv.

13.6 Reducerad moms för hotell, skidliftar och persontransporter

13.6.1 Om motiven för nedsättning

Införandet av den reducerade skattesatsen på hotell, camping, skidliftar och persontransporter⁸ till 12 procent syftade till att gynna turistnäringen, framför allt i den internationella konkurrensen. Åtgärden syftade även till att gynna regional balans samt småföretag och sysselsättning. Denna politik (hotell, camping och skidliftar) beräknas år 2005 kosta ca 1 miljard kronor i uteblivna momsintäkter jämfört med om normalskattesatsen tillämpas. Den andel av nedsättningen inom persontransporter som avser konsumtion i samband med turism har uppskattats till ca 30 procent, dvs. drygt 1 miljard kronor under 2005.⁹

13.6.2 Träffsäkerhet och prisgenomslag

Den stimulans som eftersträvas kan endast nå turister i den grad som dessa står för konsumtionen inom de aktuella områdena. När slutlig moms tas ut på hotelltjänster och skidlifttjänster handlar det vanligtvis om turistkonsumtion. Det bör dock noteras att hotelltjänster framförallt efterfrågas av företag som får dra av den ingående momsen på hotelltjänster och deras efterfrågan påverkas således inte av en momssänkning. Det är endast privatpersoners efterfrågan som påverkas av den lägre momsskattesatsen och det var också syftet med åtgärden. Momsreduktionen på hotelltjänster har således hög träffsäkerhet när man vill gynna privatpersoner (= turister) men skulle ha låg träffsäkerhet om syftet var att främja hotellnäringen.

Momssänkning på persontransporter har en låg träffsäkerhet. Detta beror på att en momssänkning på detta område till största

⁸ Den ytterligare reduceringen av moms på persontransporter till 6 procent infördes i syfte att neutralisera de högre kostnader som en höjd skatt på dieselolja medförde.

⁹ Bearbetade uppgifter från Nationalräkenskaperna, SCB samt Turistdelegationen.

del berör resor med kollektivtrafik och taxiresor, vilka huvudsakligen konsumeras i andra sammanhang än vad som normalt förknippas med turism.

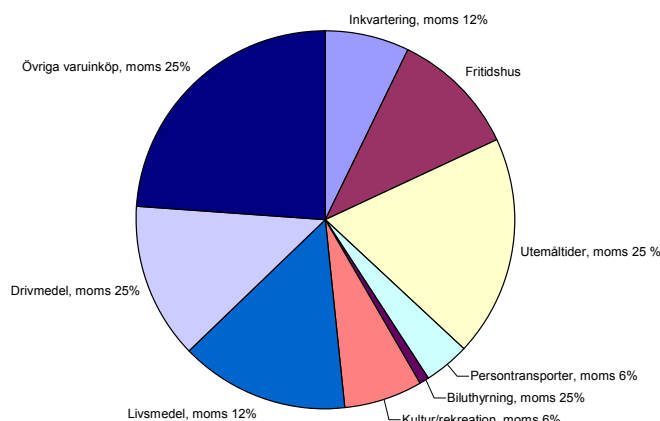
Sammantaget kan uppskattas att momsreduceringar på persontransporter, hotell och skidliftar till knappt 50 procent kan ha merverkat till en stimulans av svensk och utländsk turism i Sverige. Prisgenomslag och efterfrågeeffekter inom persontransportområdet diskuteras särskilt nedan.

För att få en uppfattning om vilken betydelse denna stimulans har för turismen bör den sättas i relation till turismens totala omsättning. Med turism menas här de konsumtionsutgifter som svenska och utländska hushåll har som turister. Företagens utgifter medräknas ej eftersom de i dessa fall inte betalar slutlig moms.

SCB:s statistik över svenska och utländska hushålls utgifter för turism i Sverige är relativt osäker. Utredningen har dock med utgångspunkt från denna statistik uppskattat att år 2002 uppgick utgifterna för turismkonsumtionen i Sverige till 106 miljarder kronor.¹⁰ Inkvartering och persontransporter stod för 11 procent av dessa utgifter. I diagram 13.4 visas svenska och utländska hushålls samlade utgifter i samband med turism inom Sveriges gränser.

¹⁰ Hit räknas inte de utgifter som svenska hushåll har för charterresor och andra resor utomlands. I den officiella statistiken över total turistkonsumtion i Sverige ingår dock dessa utgifter, vilket kan ge en missvisande bild över vilka utgiftsområden man kan styra med momsförändringar, eftersom dessa resor är momsbefriade.

Diagram 13.4: Turismens utgiftsposter år 2002 efter relativ storlek och med lagstadgad momsats



Källa: SCB samt egna beräkningar

Turismens utgiftsposter behandlas på fyra olika sätt i moms-systemet: beskattning med skattesatserna 25, 12 och 6 procent samt undantag från beskattning. Utifrån uppgifterna i diagrammet har en genomsnittlig momsats beräknats. I dessa beräkningar har räknats med 6 procents moms på persontransporter. Den genomsnittliga momsatsen på turism (en s.k. turistmoms) kan då beräknas till 16,7 procent.

Svenska turisters utgifter år 2002 kan uppskattas till 64 miljarder kronor medan utländska turisters uppgick till 42 miljarder kronor. Utgiftsmönstret skiljer sig något åt mellan svenska och utländska turister i Sverige. Svenska turister har en högre andel utgifter för fritidshus och drivmedel. Utländska turister konsumerar relativt sett mer av utemåltider och livsmedel. Hotelltjänster (inkvartering) och persontransporter utgör enligt statistiken en relativt liten andel av såväl svenska som utländska turisters utgifter i Sverige.¹¹

Det genomsnittliga momsuttaget på svenska och utländska turisters utgifter i Sverige är 15 procent respektive 19,5 procent.

¹¹ I denna utgiftspost ingår både direkta hotellutgifterna samt de indirekta hotellutgifter som ingår i priset för charterresor, vilket gör att utredningen bedömer att denna post kan vara underskattad.

Det som främst förklarar det lägre momsuttaget på svenska turisternas utgifter är deras höga utgiftsandel när det gäller hyra av fritidshus, som mestadels är undantagen från moms.

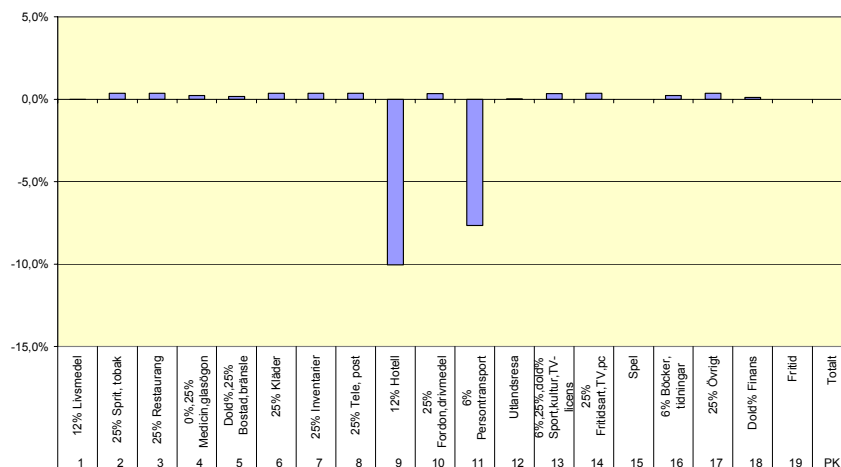
Genom att turisternas utgifter för hotell och persontransporter enligt statistiken endast utgör en liten del av turismens totala kostnader kan den momsreducering som skett på dessa områden endast ge ett begränsat prisgenomslag på turisternas totala utgifter. Prissänkningen för turismen i Sverige beräknas bli -1,3 procent.¹² Prissänkningen för utländska turister kan beräknas till -1 procent.

Momsreduceringen till 12 procent på persontransporter, skidliftar och hotell syftade dock inte enbart till att främja turism i Sverige. Syftet var också att främja produktion av sådana tjänster i vissa regioner för att därigenom minska skillnaderna i ekonomisk aktivitet mellan landets regioner samt att gynna småföretag och sysselsättning.

Utredningen har försökt beräkna långsiktiga pris- och efterfrågeeffekter med hjälp av den modell som redogjordes för i kapitel 12. Tanken är att undersöka vilka effekter som enligt modellkalkylen kan tänkas uppkomma i en situation när momsen sänks till 12 procent på persontransporter, skidliftar och hotell. Denna sänkning förutsätts då ha finansierats genom en högre normal-skattesats, 25 procent i stället för de 24,5 procent, som kan antas ha varit möjlig förutan denna sänkning. De beräknade långsiktiga prisförändringarna visas för 18 olika konsumtionsområden (samma indelning som i kapitel 12).

¹² Här räknas endast priset effekten från reduktion av moms satserna till 12 procent.

Diagram 13.5: Priseffekter från en budgetneutral sänkning av momsen till 12 procent på persontransporter, skidliftar och hotell m.m.



Källa: Egna beräkningar

Hotellpriserna för hushåll beräknas sjunka med 10 procent.

I modellkalkylen förutsätts moms-sänkningen till 12 procent slå igenom fullt ut på priserna även när det gäller persontransporter och skidliftar. Det innebär att priset på de momspliktiga persontransporterna skulle sjunka med 10 procent. Den sammansatta varugruppen persontransporter i diagrammet innehåller dock även de icke momspliktiga persontransporterna till utlandet. För varugruppen som helhet beräknas därför priserna sjunka med 8 procent.

När det gäller prisgenomslaget för liftanläggningar bör noteras att ett stort antal av liftarna ägs (41 %) och drivs (53 %) av föreningar.¹³ I regel är omsättningen av liftkort i dessa anläggningar undantagna från beskattning och påverkas inte av en sänkt moms. Däremot missgynnas de vid inköp av varor och tjänster av att den generella skattesatsen på dessa varor och tjänster måste hållas på en högre nivå för att finansiera nedsättningen inom området. Förutsättningarna för fullt prisgenomslag för de liftanläggningar som är

¹³ Liftdata 2003, SLAO.

kommersiella, och som påverkas av den lägre momsens, har inte utredningen kunnat studera närmare.

13.6.3 Styreffekt och effektivitet

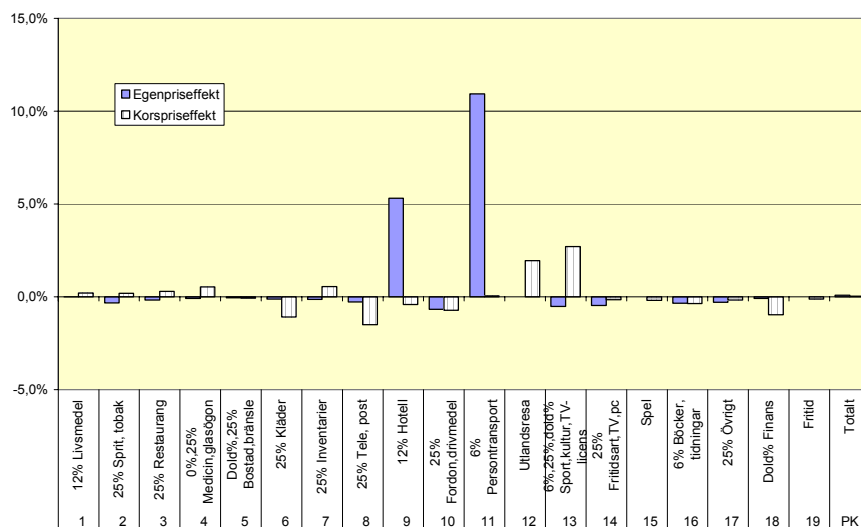
Dessa beräknade långsiktiga prissänkningar förväntas enligt modellberäkningen medföra att konsumenternas efterfrågan på hotell blir 5 procent högre och på persontransporter 11 procent högre. Utvecklingen inom området persontransporter kommenteras närmare nedan. Konsumtionen av lifttjänster ingår som en liten del i den sammansatta konsumtionsvarugruppen 13. Räknat utifrån gruppens genomsnittliga priskänslighet skulle momsreduceringen på lifttjänster kunna öka efterfrågan med 16 procent.

Enligt en undersökning avseende 2003 gjord av ETOUR (Europeiska Turismforskningsinstitutet) genom MÅAB (Marknadsdata AB) framgår att 1,6 miljoner svenskar utövade utförsäkning i Sverige, 0,1 miljoner i Norge och 0,2 miljoner i övriga utlandet. I undersökningen anges att marknaden är mycket stabil och de små variationer som förekommer mellan säsongerna i huvudsak beror på bättre eller sämre väderförhållanden. Man poängterar dock att i de senaste två årens siffror kan även andra faktorer ha påverkat de svenska anläggningarnas marknad positivt såsom terror, krig och valutaläge. Tydliga effekter på efterfrågan till följd av momssänkningen är svårt att påvisa.

Utredningen har inte haft möjlighet att närmare studera utvecklingen inom hotellnäringsen och effekter av momssänkningen vad gäller ökad turism. Av intresse här är endast i vilken utsträckning som privatpersoners efterfrågan på hotelltjänster ökat som en effekt av lägre priser, eftersom företagets efterfrågan inte är känslig för momsförändringar.

Efterfrågan på de övriga konsumtionsvarugrupperna kan förmodas bli något dämpad till följd av en högre normalskattesats, som krävs för att finansiera momsnedläggningarna (se diagram 13.6). Totalt beräknas konsumtionsefterfrågan dock inte påverkas på något märkbart sätt.

Diagram 13.6: Efterfrågeförändringar från en hypotetisk budget-neutral sänkning av momsens till 12 procent på persontransporter, skidliftar och hotell m.m.



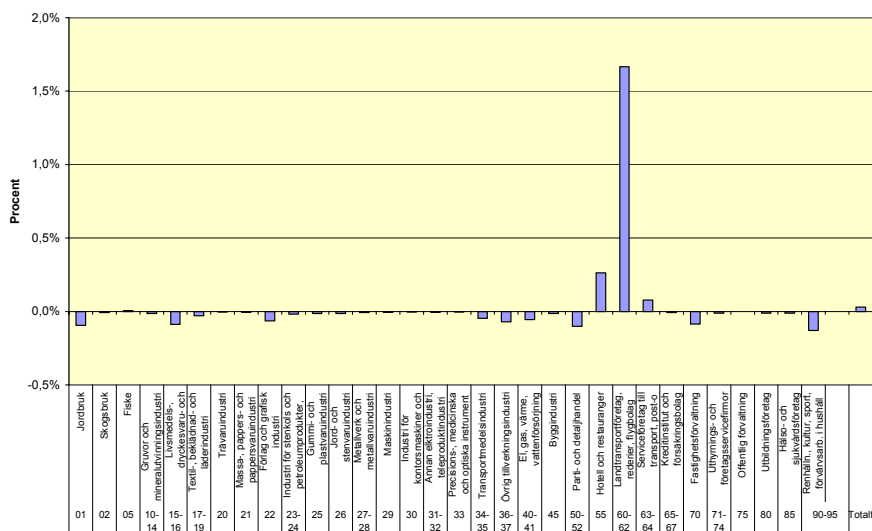
Källa: Egna beräkningar

Efterfrågeförändringar av den här omfattningen skulle ge vissa effekter på ekonomins produktionsstruktur. I NR's produktionsstatistik kan inte branscherna hotell och restaurang åtskiljas och måste därför behandlas tillsammans. I den sammansatta konsumtionsvarugruppen hotell och restaurang utgör hushållens utgifter för hotell endast 10 procent. Därför blir den registrerade effekten på produktionen i branschen "hotell och restaurang" begränsad. Dessutom begränsas effekten på produktionen av att hushållens efterfrågan på hotell- och restaurangtjänster endast utgör hälften av den totala efterfrågan på dessa tjänster. Den andra hälften består av företagets efterfrågan, vilken inte påverkas av momssänkningar. I diagram 13.7 beräknas momssänkningen därför endast kunna öka produktionen i branschen "hotell och restaurang" med 0,3 procent.

Av total efterfrågan på transporttjänster i ekonomin utgör hushållens efterfrågan på persontransporter knappt 15 procent. Därför

beräknas produktionen branschen ”transporttjänster” endast kunna öka med 1,7 procent om hushållens efterfrågan på persontransporter skulle öka med 11 procent.

Diagram 13.7: Produktionsförändringar från en budgetneutral sänkning av momsen till 12 procent på persontransporter, skidliftar och hotell m.m.



Källa: SCB samt egna beräkningar

Den totala sysselsättningseffekten av den lägre mervärdesskatten blir således marginell. Den samlade positiva effekten på sysselsättningen i hela landet blir mindre än 0,1 procent. Det skulle inte heller uppstå några märkbara förändringar beträffande landets regioner. Någon ökad sysselsättning i regioner av turismintresse kan alltså inte visas.

Sammanfattningsvis kan sägas att modellanalysen tyder på att den reducerade momsen på turismens område kan ha haft relativt god träffsäkerhet då det gäller konsumtionsområden som hotell och skidliftar, men betydligt sämre träffsäkerhet då det gäller persontransporter. Eftersom dessa tre konsumtionsområden är små

i relation till övrig privat konsumtion uppkommer inte några märkbara effekter på regionernas ekonomier.

13.7 Sänkning av skattesatsen på persontransporter till 6 procent

13.7.1 Om motiven för nedsättning

År 2001 sänktes momsen ytterligare på persontransporter, från 12 till 6 procent. Som skäl angavs att den höjning av dieselskatten som samtidigt genomfördes kunde medföra nackdelar för kollektivtrafik och annan yrkesmässig verksamhet eftersom en betydande del av fordonen i sådan verksamhet är dieseldrivna. För att balansera dieselskattehöjningen föreslog regeringen att skattesatsen för personbefordran skulle sänkas från 12 till 6 procent.

År 2001 höjdes punktskatten på diesel med 100 kronor per kubikmeter. Därefter har skatten på diesel höjts igen med 100 kronor år 2004 och med ytterligare 300 kronor år 2005. Vid dessa senare punktskattehöjningar har ingen kompensation genom åtgärder på momsområdet lämnats.

Inkomstbortfallet totalt till följd av reducerad skattesats för persontransporter i förhållande till om normalskattesats tillämpats uppskattas till 3,7 miljarder kronor (netto) år 2005.

13.7.2 Träffsäkerhet och prisgenomslag

Den högre beskattningen på dieselolja beräknades ge ökade intäkter år 2001 på 0,3 miljarder kronor.¹⁴ Den kompenserande momssänkningen beräknades ge ett skattebortfall på totalt 1 miljard kronor och berörde alla persontransporter. Momsen sänktes således även för persontransporter som inte berördes av dieselskattehöjningen, t.ex. tåg- och flygtrafik. Träffsäkerheten i den kompenserande momssänkningen får därmed betraktas som relativt låg.

I modellkalkylerna ovan antogs att en momssänkning till 12 procent inom persontransporter på lång sikt kommer konsumenterna till godo i sin helhet. Detta skulle betyda att momsbelagda persontransporter skulle sjunka i pris med 10 procent.

¹⁴ Prop. 2000/2001:01, volym 1, s 239.

Det finns dock skäl att närmare diskutera modellkalkylens resultat vad gäller prisgenomslag och efterfrågeeffekter just inom detta område och sätta in dessa i ett vidare sammanhang. Det första skälet för det är de omfattande offentliga subventioner som utgår inom området. Den genomsnittliga subventionsgraden kan beräknas till 30 procent. Om dessa subventioner utgår som en klumpsumma inom prisreglerade områden kan de förväntas reducera momssänkningens prisgenomslag (se bilaga 7) och därigenom de förväntade effekterna för transportsektorns produktion. Endast en del av momssänkningens intäkter kan av denna anledning förväntas användas till att sänka priserna och prissänkningen ovan skulle begränsas till ca 7 procent. Resten av momssänkningens intäkter skulle i stället användas till att subventionera produktionskostnaderna. Av Statskontorets rapport till utredningen (bilaga 8) framgår att det inom området kollektivtrafik utgår betydande subventioner, främst från kommuner och landsting men även från staten. Priserna är även reglerade av huvudmännen.

Förekomst av subventioner inom prisreglerade områden gör således att man inte nödvändigtvis skall förvänta sig fullständigt prisgenomslag i samband med en momssänkning, vilket medför att effekterna på efterfrågan blir mindre.

Kollektivtrafik är ett område vars marknadsförhållanden är speciella och inte kännetecknas av perfekt konkurrens. Trafikhuvudmännen tillhandahåller trafik inom ett visst område med ensamrätt, medan upphandlingen av trafik dock numera sker i konkurrens. Merparten av de subventioner som utgår inom den lokala och regionala kollektivtrafiken är av klumpsummekaraktär. Operatören bestämmer dock inte priserna utan det gör trafikhuvudmännen, som i sin tur får anslag för verksamheten efter budgetförhandlingar och politiska beslut inom kommuner och landsting. Tillhandahållande av trafiken är många gånger förknippat med stora fasta kostnader. Krav på viss turtäthet etc. påverkar möjligheterna till lönsamhet. Den ekonomiska situationen varierar bland trafikhuvudmännen.

På en marknad där producenterna till stor del kan sätta priserna (imperpekt konkurrens råder) kommer prissättningsbesluten att avspegla hur producenterna tror sig kunna öka sina samlade överskott alternativt uppnå en viss volym. Producenter som har möjlighet utnyttjar ofta det faktum att betalningsviljan skiljer sig åt mellan olika konsumentgrupper genom att försöka differentiera priset för olika kundgrupper. Detta kan vara ett bra sätt att öka ut-

nyttjandegraden i vissa situationer och därmed få täckningsbidrag till fasta kostnader.

En effektiv prissättningsstrategi för en monopolist som optimerar sitt överskott i en situation där kapaciteten åtminstone på kort sikt är given är att sätta de priser som medger största möjliga samlade överskott.

Om kapaciteten redan i utgångsläget utnyttjas fullt ut kan det vara attraktivt, åtminstone på kort sikt, att vid en momsänkning inte sänka priserna utan i stället öka överskotten. Om det finns intresse av att öka efterfrågan kan givetvis effekten bli annorlunda. Om priskänsligheten varierar, affärsresenärer påverkas t.ex. inte av momsförändringar, kan det vara attraktivt att justera ner priserna för delar av efterfrågan som är mer priskänslig, men bara i den utsträckning som krävs för att uppnå vissa önskade volymförändringar och på så sätt öka det totala överskottet.

I modellen beräknas efterfrågeeffekterna av en momsändring där konsumenterna behandlas som en grupp där priskänsligheten är skattad utifrån ett genomsnitt för kunderna som kollektiv och kapaciteten inte är begränsande.

Möjligheter till prisdifferentiering komplicerar bilden av vilka priseffekter som kan åstadkommas med hjälp av en momsänkning och på vilken sikt. Den sammantagna effekten är svårbedömd. Det centrala är att producenterna i dessa fall har större möjligheter att via prisinstrumentet styra efterfrågan än på en vanlig marknad.

I rapporten från Statskontoret redovisas uppgifter om de genomsnittliga taxehöjningarna inom kollektivtrafiken för perioden 1991–1995 respektive 2001–2003. I tabellen nedan återges prisinformationen tillsammans med aktuell momssats och förändring av KPI.

Tabell 13.4 Genomsnittliga taxehöjningar för 1991–1995 och 2001–2003

År	1991	1992	1993	1994	1995	2001	2002	2003
Moms	25%	18%	21%	12%	12%	6%	6%	6%
KPI	10%	5%	5%	2%	3%	2%	3%	3%
Kontantbiljett	27%	3%	5%	1%	3%	5%	5%	2%
30-dagars läns-kort	28%	6%	8%	1%	6%	11%	3%	3%

Källa: Reducerad mervärdesskatt i subventionerade verksamheter, Statskontoret (bilaga 8)

Tabellen visar att när kollektivtrafiken kom att inordnas i moms-systemet och belades med 25 procents moms så höjde trafik-huvudmännen priserna med mer än momshöjningen. Detta gällde såväl kontantbiljetter som månadskort. Under året steg dock KPI med 10 procent. När momsen sedan sänktes 1993 så fortsatte priserna att öka ungefär i takt med KPI. Momssänkningen 2001 till 6 procent medförde inga prissänkningar, i stället ökade priserna realt såväl vad gällde kontantbiljetter som månadskort. Månads-korten ökade med hela 11 procent trots momssänkningen med 6 procentenheter och en låg inflation. Därefter har prisökningarna i stort sett motsvarat KPI.

En given fråga är givetvis hur prisutvecklingen varit om moms-sänkningarna inte genomförts. Den ekonomiska situationen är besvärlig för många trafikhuvudmän och prisökningarna kanske hade varit ännu större. Detta är dock inte givet utan beror bl.a. på hur trafikhuvudmännen bedömer betalningsviljan hos olika resenärer och vilka alternativ som finns för de resande. Uppgifterna om dessa kortsiktiga variationer i prisnivå inom kollektivtrafiken kan dock inte tas till intäkt för några slutsatser om de långsiktiga pris-genomslagen till följd av momsändringarna.

Ett annat område inom persontransporter med inslag av im-perfekt konkurrens är järnvägssektorn. Marknaden för gods-transporter öppnades för konkurrens 1996. Marknaden för persontrafik kan delas in i två delmarknader med olika kon-kurrensförhållanden. Entreprenadtrafiken, som utgörs av lokal och regional kollektivtrafik och olönsam interregional trafik, har sedan början av 1990-talet varit öppen för konkurrens. Trafiken upp-handlas av respektive trafikhuvudman eller Rikstrafiken och det företag som vinner upphandlingen blir normalt ensamoperatör på den aktuella sträckan.

På de sträckor som SJ bedömer som lönsamma har SJ ensamrätt. Företaget har en marknadsandel som uppgår till ca 90 procent på sträckor över 10 mil. På den totala marknaden för persontrafik med tåg uppgår SJ:s marknadsandel till ca 55 procent.

Konkurrensverket redovisar i en rapport¹⁵ uppgifter rörande prisutvecklingen på inrikes järnvägsresor. Priserna ökade kraftigt under 1990-talet. Mellan 1990 och 2003 ökade priset för inrikes järnvägsresor med nästan 30 procent i förhållande till KPI.

¹⁵ Konkurrensen i Sverige 2004, Konkurrensverket

Utvecklingen för den inrikes järnvägstrafiken kommenteras även i en rapport från KTH.¹⁶ Rapporten beskriver hur snabbtågstrafiken har byggts ut under perioden med kortare restider och ökat antal turer. Av rapporten framgår också att när moms på resor infördes med 25 procent i januari 1991 höjde SJ sina priser med 37 procent i löpande penningvärde. En hög inflation gjorde dock att den reala prisökningen begränsades till 24 procent, vilket kan sägas svara mot momssatsen. I realiteten innebar emellertid momsinförandet att SJ också fick ökade möjligheter att dra av ingående moms, vilket påverkade kostnaderna för verksamheten positivt. SJ genomförde sedan flera generella taxeförändringar under 1990-talet. I januari 2001 infördes en ny struktur med prisförändringar, men inte någon generell prissänkning som följd av moms-sänkningen till 6 procent. Prisdifferentieringen uppges ha ökat under perioden och det finns fler rabattmöjligheter nu än tidigare. Dessa skulle kunna utgöra en anpassning till momssänkningarna under 90-talet, men bilden kompliceras av det faktum att trafiken tillhandahålls med ensamrätt.

13.7.3 Styreffekter och effektivitet

Mot bakgrund av den osäkerhet som kan råda när det gäller fullt prisgenomslag av momssänkningarna på persontransportområdet kan efterfrågeeffekterna också vara osäkra.

I den mån som priseffekterna uteblivit kan den uppnådda effekten i första hand ha inneburit en omfördelning av skattebördan till förmån för producenterna inom persontrafikområdet. Det bör noteras att en dålig lönsamhet för en verksamhet inte behöver betyda att den inte gynnats.

13.8 Reducerad moms på livsmedel

13.8.1 Om motiven för nedsättning

För att stabilisera ekonomin beslöt riksdagen på senvåren 1990 att vidta olika åtgärder avsedda att främja produktion och dämpa konsumtion. I detta syfte höjdes mervärdesskatten tillfälligt från 19 procent till 20 procent av priset inklusive skatt (det motsvarar en

¹⁶ Utvecklingen av utbud och priser på järnvägslinjer i Sverige 1990-2003, KTH

höjning från 23,46 procent till 25 procent räknat som pålägg på varans pris exkl. skatt) mellan den 1 juli 1990 och den 31 december 1991. Enligt riksdagens beslut var avsikten att den tillfälliga höjningen av den generella mervärdesskatten skulle slopas från och med den 1 januari 1992, och den generella skattenivån därefter skulle återgå till 23,46 procent. Utskottet konstaterade, 1990/91:FiU30 (s. 65–66), att en generell sänkning av skattesatsen vid fullt genomslag skulle ge en prissänkning med 1,25 procent, men drog slutsatsen att inflationen bäst kunde bekämpas om sänkningen koncentrerades till skatten på livsmedel.

Uppfattningen att en riktad matmomssänkning skulle vara mer effektiv för att dämpa inflationen än en generell sänkning kan ha sin grund i en insikt om svårigheterna att synliggöra en momssänkning. Dessa svårigheter har redogjorts för i avsnitt 13.2. Vad gäller motivets aktualitet kan sägas att det under senare år inte funnits något starkt inflationstryck i den svenska ekonomin.

Den generella skattesänkning som enligt planerna skulle ha genomförts ersattes därmed av en skattesänkning på livsmedel och serveringstjänster till 18 procent. Den generella skattesatsen bibehölls på 25 procent. År 1993 höjdes matmomsen till 21 procent. Åtgärden ingick som ett led i att stabilisera den svenska ekonomin. Mervärdesskattesatsen på livsmedel sänktes på nytt den 1 januari 1996. Bakgrunden till sänkningen var att regeringen samtidigt föreslog att ersättningsnivåerna i bidragssystemen skulle sänkas från 80 till 75 procent. Regeringen menade att förändringar i bidragssystemen skulle ge kraftiga fördelningspolitiska effekter. Sänkningen av bidragsnivåerna skulle därför kombineras med en sänkning av matmomsen från 21 till 12 procent. Detta menade man skulle särskilt gynna barnfamiljer och låginkomsttagare.

Riksdagen beslutade emellertid tämligen snart efter det att momssänkningen på livsmedel införts om återställande av bidragsnivåerna i transfereringssystemen. Ersättningsnivån i arbetslöshetsförsäkringen höjdes från 75 till 80 procent i september 1997 och högsta respektive lägsta dagpenning höjdes i december samma år. I sjukförsäkringen höjdes ersättningsnivån från 75 till 80 procent i januari 1998. I och med detta kan det bakomliggande motivet för reduceringen av matmomsen 1996 sägas ha upphört.

Kostnaderna i form av förlorade momsinkomster till följd av den reducerade skattesatsen på livsmedel beräknas år 2005 uppgå till 17,7 miljarder kronor (netto).

13.8.2 Träffsäkerhet och prisgenomslag

De samhällsekonomiska kostnaderna av de snedvridningseffekter som uppstår till följd av den högre generella skattesatsen på alla andra områden, samt de gränsdragningsproblem som uppstår omkring livsmedelsområdet, uppvägs sannolikt inte av de eventuella kortsiktiga effekterna på prisnivån av en sänkt livsmedelsmoms. Därtill kommer att en allmän sänkning av mervärdesskatten i vart fall på längre sikt kan förväntas ha givit samma effekt på den allmänna prisnivån som den selektiva skattesänkningen ger.

Situationen inom livsmedelsområdet illustrerar de svårigheter som uppkommer när det gäller att urskilja effekterna av en moms-sänkning från övriga effekter som påverkar prisutvecklingen inom området.

En förutsättning för att de fördelningseffekter som avsågs i samband med momssänkningarna under 1990-talet faktiskt skall uppkomma är att mervärdesskattesänkningen på livsmedel får fullt genomslag i butikernas prissättning. Hur det faktiska genomslaget blev till följd av införandet av den lägre mervärdesskattesatsen på livsmedel 1996 följdes inledningsvis av en särskild priskommission som arbetade under 1995–1996.¹⁷ Ett halvår efter momssänkningen konstaterades att matpriserna hade sjunkit ungefär så mycket som förväntades. I samband med momssänkningen infördes också ett frivilligt prisstopp av de tre dominerande kedjorna. Prisstoppet avsåg tiden från mitten av oktober -1995 till den 11 mars 1996.

Prisutvecklingen inom området i allmänhet följs av Konkurrensverket som ägnat frågan relativt stort intresse, eftersom livsmedelsområdet uppvisar tydliga konkurrensproblem. Enligt utredningen mening kan några definitiva slutsatser om prisgenomslaget på livsmedelsområdet av momssänkningen 1996 knappast dras av denna redovisning. Uppgifterna om hur livsmedelsmarknaden fungerar och om konkurrenssituationen kan ändå vara av intresse för att belysa frågan om momssänkningen varit den mest relevanta åtgärden för att åstadkomma lägre livsmedelspriser.

Utredningen har därför bl.a. tagit del av material från Konkurrensverket som belyser konkurrenssituation och prisutveckling inom livsmedelsområdet.

Konkurrensverket har redovisat bearbetad statistik från SCB över prisutvecklingen efter 1996.¹⁸ Av denna framgår att priserna på

¹⁷ C 1995 B, Inrikesdepartementet (C1995/541/KONS).

¹⁸ Konkurrensen i Sverige 2004, Konkurrensverket

livsmedel och alkoholfria drycker ökade snabbare än KPI totalt under 1998 och 1999 samt under perioden 2001 till 2002. Därefter ökade matpriserna långsammare än KPI. Sedan i maj år 2004 har konsumentprisindex för livsmedel månad för månad gått ner, för att börja öka igen i december.

Konkurrensverkets sammanfattande bedömning av konkurrensen i dagligvaruhandeln i Sverige är att en viss skärpning skett sedan 2002, men att konkurrensen kan förbättras ytterligare genom etablering av fler nationella och internationella aktörer.¹⁹

Marknaden domineras sedan länge av tre större kedjor där integrationen mellan inköpsorganisation och butiksled har gått långt. Under senare år har emellertid vissa förändringar skett, främst genom etablering av nya lågpris kedjor som danska Netto och tyska Lidl. Butiksstrukturen i Sverige skiljer sig markant jämfört med Europa. Marknadsandelen för lågprisbutiker är t.ex. mer än dubbelt så stor i Tyskland som i Sverige.

De svenska matpriserna är fortfarande höga i ett internationellt perspektiv, även när momsens räknas från. Exklusive moms låg Sverige nio procent över Nederländerna och Tyskland år 2004. Det finns även betydande skillnader inom landet som inte enbart kan förklaras av faktorer som rör skatter, löner och andra kostnader. De regionala skillnaderna uppgick år 2004 som mest till åtta procent.

En särskild svårighet i samband med internationella prisjämförelser, framhåller Konkurrensverket, är variationer i momssatsen. Därför jämförs ibland priserna exklusive moms. Problemet med detta, skriver Konkurrensverket, är att det inte är självklart att ett avskaffande av moms skulle få fullt genomslag på priserna. Det är fullt möjligt att en sänkning av momsens inte leder till en motsvarande sänkning av priserna, eller att en höjning av momsens leder till en ännu högre höjning av priserna. Hur genomslaget blir beror i huvudsak på utbuds- och efterfrågekurvornas form och behandlas i den ekonomiska litteraturen om tax pass-through.²⁰

Konkurrensverket har studerat skillnader mellan länderna och försökt beakta inverkan av olikheter i makroekonomiska faktorer som arbetskraftskostnader och värdering av växelkurs. Skillnader i transportkostnader uppges förklara högst någon procentenhet av prisskillnaden för dagligvaror. Slutsatsen är att dessa faktorer inte

¹⁹ Konsumenterna, matpriserna och konkurrensen, Konkurrensverkets rapportserie 2004:2

²⁰ Konsumenterna, matpriserna och konkurrensen, Konkurrensverkets rapportserie 2004:2, sid. 20

kan förklara hela skillnaden mellan Sverige och EU. Uppemot hälften av prisskillnaden mot EU:s medlemsländer före utvidgningen 2004 uppger verket skulle kunna elimineras om konkurrensen förbättrades i Sverige. Om hela Sverige hade en prisnivå som västra eller sydöstra Sverige skulle de svenska matpriserna hamna på Storbritanniens och Finlands nivå exklusive moms, dvs. omkring 5 procent lägre än vad som var fallet 2004.

En analys från företagsekonomiska institutionen vid Uppsala universitet har visat att den svenska dagligvaruhandeln har en överlönsamhet jämfört med andra branscher. Under perioden 1998 till 2002 redovisade verkstadsindustrin en avkastning på operativt kapital efter skatt på 10 procent. Under samma period hade detaljisterna inom dagligvaruhandeln en mer än dubbelt så hög avkastning, 21,8 procent.²¹

13.8.3 Styreffekter och effektivitet

Det finns således en hel del indikationer på att prisnivån på livsmedelsområdet påverkats av ofullständig konkurrens. Detta behöver i och för sig inte innebära att momssänkningen på livsmedel inte kommit konsumenterna till godo, åtminstone på längre sikt.

Bristen på fungerande konkurrens inom området kan dock ha underlättat för livsmedelshandeln att åtminstone delvis hålla en högre prisnivå än vad som vore förenligt med ett rakt prisgenomslag.

Följaktligen är det inte heller säkert att momssänkningen fått den avsedda påverkan på köpkraften hos hushåll med olika ekonomisk standard.

Utredningen har ändå försökt beräkna effekterna av en sänkt matmoms på fördelningen av ekonomisk standard²² mellan olika hushållsgrupper under antagande om ett fullständigt långsiktigt prisgenomslag för momssänkningen. Analysen avser en hypotetisk situation där matmomsen sänks från ett utgångsläge där även livsmedel är beskattade med normalskattesats. För att budgetneutralitet skall råda förutsätts normalskattesatsen i det senare fallet inledningsvis ligga på 22,7 procent. Beräkningar är gjorda över vilka fördelningseffekter som kan tänkas uppstå vid övergång

²¹ Om lönsamheten i svensk parti- och detaljhandel, rapport till utredningen (2005-06-07) av Joachim Landström vid företagsekonomiska institutionen vid Uppsala universitet.

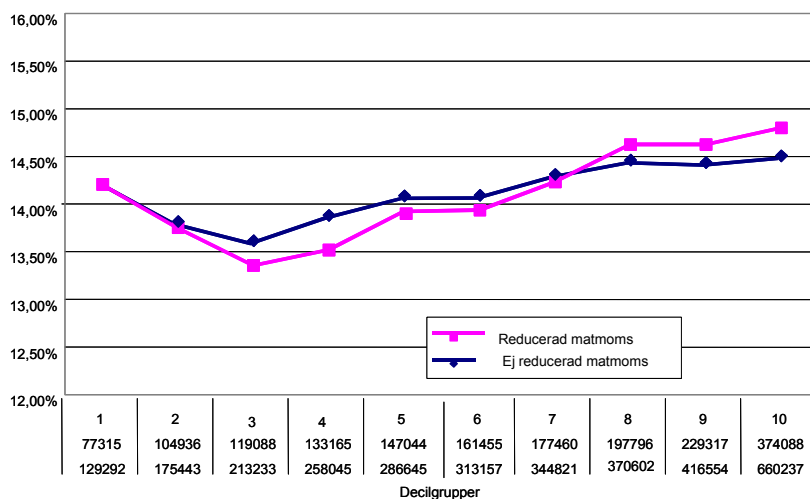
²² För förklaring av ekonomisk standard, se bilaga 5 avsnitt 4.

från ett system med 22,7 procents normalskattesats som tas ut även för livsmedel till dagens moms-system med normalskattesats på 25 procent och en reducerad skattesats för livsmedel på 12 procent.

Eftersom de totala skatteintäkterna här inte påverkas av omläggningen är det genomsnittliga momsuttaget på all privat konsumtion densamma i båda momsstrukturerna. Konsumtionsmönstret skiljer sig dock åt mellan olika hushåll. Den genomsnittliga momsbelastningen påverkas därför på olika sätt för olika hushållsgrupper till följd av skillnaderna i utgiftsandelar för olika varugrupper.

I diagram 13.8 visas genomsnittliga momssatser på konsumtionsutgifter för hushåll uppdelade i decilgrupper. Där framgår att momsuttaget är progressivt i den meningen att andelen moms i hushållens konsumtionsutgifter är större ju högre inkomster de har (med undantag för de två lägsta decilgrupperna), dvs. att den genomsnittliga momssatsen stiger med stigande inkomst. Detta gäller både med och utan matmomssänkning.

Diagram 13.8: Genomsnittliga momssatser på olika hushållsgruppers konsumtionsutgifter. Hushållen grupperade efter stigande ekonomisk standard (se den övre raden på x-axeln). I den undre raden på x-axeln anges decilgruppernas genomsnittliga disponibelinkomst

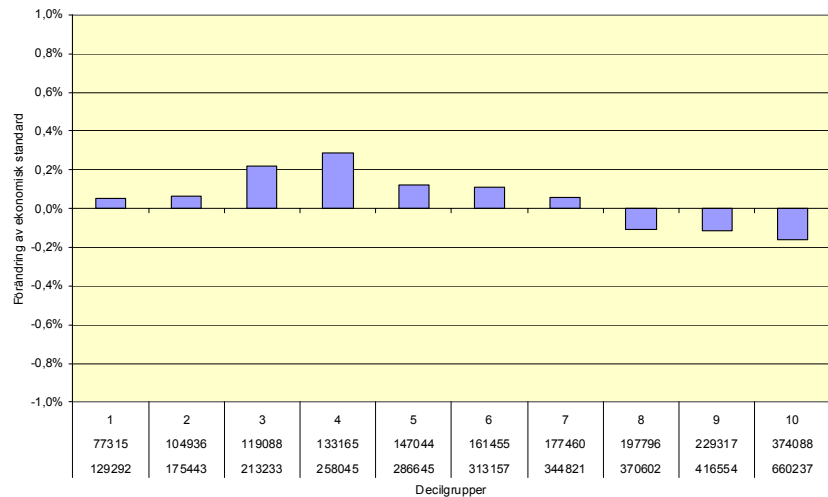


Källa: SCB samt egna beräkningar

Vid införandet av en budgetneutral reducering av moms på livsmedel kan, förutsatt antagandet om fullständigt prisgenomslag, progressiviteten i momsuttaget förväntas komma att öka något (se kurvan "reducerad matmoms" i diagrammet). De med lägre ekonomisk standard betalar något mindre moms på sina konsumtionsutgifter och de med högre ekonomisk standard betalar något mer.

En budgetneutral reducering av matmomsen beräknas medföra att hushållens ekonomiska standard i decilgrupperna 2–7 kan öka med 0,1–0,3 procent. Störst ökning beräknas för hushåll i decilgrupp 4. Hushåll i decilgrupperna 8–10 beräknas få en något sänkt ekonomisk standard i storleksordningen 0,1–0,2 procent, med störst sänkning i decilgrupp 10.

Diagram 13.9: Förändring av olika hushållsgruppers ekonomiska standard vid införandet av en budgetneutral reducering av matmomsen till 12 procent. Förklaring av x-axel ges i diagram 13.8



Källa: SCB samt egna beräkningar

Denna överföring i momsbeskattning från hushåll i decilgrupperna 2–7 till hushåll i de tre högsta decilgrupperna beräknas motsvara, sett över alla hushåll, en nettoöverföring på totalt 0,7 miljarder kronor från de med lägre inkomster till de med högre inkomster. Denna relativt begränsade omfördelning på 0,7 miljarder kronor

uppnås genom momshöjningar på alla normalbeskattade varor med sammanlagt 14,6 miljarder kronor och en momssänkning på livsmedel i samma omfattning (observera att beräkningen utgår från data från 1999). Effekterna enligt modellanalysen ovan förutsätter fullständigt prisgenomslag. I den mån som prisgenomslaget inom livsmedelsområdet begränsas kommer omfördelningen således att minska.

Att använda sänkt matmoms som ett fördelningspolitiskt medel medför hur som helst relativt stora kostnader i förhållande till de effekter som redovisas i diagram 13.9. En omflyttning av köpkraft i angiven storleksordning skulle kunna åstadkommas med betydligt mindre medel och mindre kostnader. Vi återkommer till dessa frågor i kapitel 15.

13.9 Sammanfattande slutsatser

Av genomgången framgår att relevansen varierar när det gäller de motiv som angivits i samband med att skattesatsen reducerats inom ett område. I vissa fall är motiven tydligt kopplade till förhållanden som sedermera förändrats, som t.ex. på livsmedelsområdet, i andra fall är motiven av en mer allmän karaktär och kan därför inte betraktas som inaktuella. Exempel på det senare är "bokmomsen" och "turistmomsen". När det gäller idrott och kultur handlar det snarast om att ifrågasätta vald skattesats. Det senare avser områden som tidigare var undantagna från moms eller som hade kvalificerade undantag, varför ett införande av mervärdesskatt inte kan rubriceras som en reduktion av skattenivån. Utredningens analys visar dock att den valda skattesatsen för de verksamheter som berörs snarast inneburit en fördel i förhållande till tidigare situation och en fördel i förhållande till undantagen näraliggande verksamhet, tack vare avdragsrätten för ingående moms.

Genomgången i detta kapitel visar att momssatsreduktion i flera fall inte synes ha varit en effektiv metod för att uppnå de mål som angivits för åtgärden. Detta gäller framför allt då målet inte är direkt kopplat till den vara som fått sänkt moms utan varit av mer övergripande slag som att gynna vissa hushållsgrupper eller regioner.

När motivet har varit att man vill gynna konsumtion och produktion av en viss vara, synes en momssänkning kunna vara mer effektiv. Dess effektivitet beror dock på hur väl det område man

avser att gynna kan avgränsas, hur stor den momspliktiga konsumtionsefterfrågan på varan är i relation till total efterfrågan på denna vara samt i vilken takt och omfattning som prisgenomslaget sker.

En momssatsförändring får i normala fall effekter på marknadspriserna och därmed kan fördelningen av ekonomisk standard mellan hushållen påverkas. När det gäller prisgenomslaget inom dessa områden kan dock konstateras att det i flera fall finns speciella marknadsförhållanden som under vissa förutsättningar kan påverka hur genomslaget av momssänkningen genomförs i praktiken. Det gäller såväl förekomst av subventioner och regleringar som konkurrensproblem med inslag av monopol eller marknadsdominans på annat sätt. Detta gäller för delar av kulturområdet, för delar av persontransporterna samt för livsmedelsområdet. Inom dessa områden kan man diskutera i vad mån som prisgenomslaget sker fullt ut och lika för alla liksom efterfrågeeffekter beräknade utifrån detta synsätt.

Om priseffekten inte blir den avsedda begränsas styreffekterna och påverkan på konsumtionsmönster eller svaga hushålls köpkraft. Om prisgenomslaget är litet blir effekten för efterfrågan eller köpkraft liten. Det betyder att skattereduktionens styreffekt blir låg och kostnaden för åtgärden i form av förlorad skatteinkomst hög. Den effekt som uppkommer kan innebära en inkomstfördelning som gynnar producenter av den lägre beskattade varan.

Om prisgenomslaget är stort blir det i stället (de befintliga) konsumenterna av varan som gynnas av inkomstfördelningen. I den mån som utgiftsandelarna skiljer sig åt mellan hushåll med olika ekonomisk standard kan detta då vara ett sätt att påverka fördelningen av köpkraft. Men detta innebär inte nödvändigtvis att momssatsförändringar är ett effektivt fördelningspolitiskt instrument. De skillnader i utgiftsmönster som man kan registrera mellan hushåll med olika ekonomisk standard är i praktiken alltför små för att man på ett effektivt sätt ska uppnå önskade fördelningseffekter.

Allmänt kan sägas att valet av styrmedel får betydelse för kontrollen av hur ett stöd används och vilka effekter stödet får. Ett riktat bidrag ger i allmänhet större träffsäkerhet. Vidare är möjligheterna att styra det totala subventionsbeloppet större, vilket medför att stödets kostnader är lättare att förutse.

Väsentligt i sammanhanget är alltså i vilken grad man kan styra vem som gynnas av en subvention samt vilka möjligheter bidragsgivaren har att kontrollera stödets omfattning. Medan ansvariga myndigheter kan få i uppgift att kontrollera den totala omfatt-

ningen av en stödordning som betalas över anslag på statsbudgetens utgiftssida kan den totala omfattningen av stöd som lämnas i form av reducerade skattesatser inte kontrolleras på motsvarande sätt. Det totala skattebortfallet bestäms istället helt av hushållens och/eller företagets ekonomiska beslut.

Enligt utredningens bedömning innebär den bristande uppföljningen och omprövningen av skattebaserade stöd en stor svaghet i jämförelse med andra stödformer. Mot detta kan sägas att det ur stödmottagarnas synpunkt kan ses som en fördel att skatteanknutna stöd tenderar att permanentas och därigenom blir mer förutsebara, vilket kan vara betydelsefullt t.ex. inför investeringsbeslut.

Vid val av subventionsmetod bör också beaktas kostnaderna för att administrera subventioner. I kapitel 9 redovisas beräkningar över de administrativa kostnader som dagens reducerade moms-satser orsakar. Utredningen har inte inom ramen för detta delbetänkande värderat administrativa kostnader för att hantera andra alternativa stödformer.

14 Överväganden och slutsatser

14.1 Inledning

Utredningen har i uppdrag att göra en översyn av tillämpningsområdet för de reducerade skattesatserna och undantagen från beskattning. Alternativa skattesatsstrukturer skall analyseras ur olika aspekter. Resultatet av denna översyn och analysen av olika strukturer redovisas i detta delbetänkande. De färdiga förslagen skall emellertid redovisas i detalj först i ett senare skede.

I detta kapitel, där utredningens överväganden och slutsatser redovisas, görs en jämförelse mellan olika skattesatsstrukturer. Avsikten är att jämföra dagens system inkluderande tre olika skattesatser med andra alternativ. Analysen mynnar ut i slutsatser om vilka positiva och negativa effekter som kan uppstå vid en omläggning av mervärdesskattens skattesatsregler. Vad som skall analyseras är gränsdragnings-, rättvise- och konkurrensproblem, administrativa kostnader för myndigheter och fullgörandekostnader för företag, samhällsekonomiska frågeställningar inklusive frågor om fördelningseffekter m.m., samt internationiseringseffekter. Analysen tar utgångspunkt i hur dagens system fungerar. Detta har beskrivits i detalj i de föregående kapitlen och i de olika bilagorna till betänkandet. Enligt utredningens direktiv skall de förslag som utredningen slutligen lämnar syfta till att begränsa avgränsningsproblemen och till att åstadkomma en ändamålsenlig skattesatsstruktur utifrån rättsliga, administrativa, ekonomiska, fördelningsmässiga och statsfinansiella aspekter.

Som framhållits i kapitel 1 är ett krav på de alternativ till dagens mervärdesskattesatser som presenteras att statens mervärdesskattintäkter sammantaget skall vara oförändrade. I direktiven sägs att sådana förslag till ändringar av mervärdesskattesystemet som ger kostnadskonsekvenser skall följas av förslag till finansiering inom mervärdesskattesystemet. Detta innebär att de alternativ till olika skattesatsstrukturer som analyseras i detta betänkande måste vara

utformade så att minskade mervärdesskatteintäkter avseende viss konsumtion helt uppvägs av ökade intäkter från annan konsumtion.

Samma utgångspunkt måste också gälla vid förslag till ändringar av det skattepliktiga området. När en sådan ändring påverkar de totala skatteintäkterna, måste detta beaktas vid bestämmandet av statsfinansiellt neutrala skattesatsnivåer.

Enligt direktiven skall utredningen göra en bedömning av för- och nackdelar med att tillämpa olika skattesatsstrukturer. Därvid ska utredningen analysera och redovisa effekterna av att tillämpa tre olika huvudalternativ:

- enbart en normalskattesats
- en normalskattesats tillsammans med en reducerad skattesats
- en normalskattesats tillsammans med två reducerade skattesatser

De två alternativen där mer än en skattesats ingår i strukturen kan utformas på många olika sätt. Eftersom även undantagen från beskattning kan tänkas variera kan många varianter vara möjliga. Vår utgångspunkt måste emellertid i samtliga fall vara att alternativen sammantaget ger ett resultat som är statsfinansiellt neutralt.

I nästa avsnitt av detta kapitel ställs några olika huvudalternativ till dagens mervärdesskattesatsstruktur upp. I de efterföljande avsnitten av kapitlet redovisas sedan en bedömning av vilket alternativ som ur olika utgångspunkter kan vara att föredra. I det sista avsnittet lämnar sedan utredningen sina rekommendationer. Den slutliga utformningen av utredningens förslag kommer att redovisas först i slutbetänkandet, varvid kan beaktas de synpunkter som lämnas när föreliggande delbetänkande remissbehandlas.

De alternativ som skall jämföras tar utgångspunkt i dagens system, med en normalskattesats och två reducerade skattesatser. Därvid övervägs om en av de reducerade skattesatserna, eller båda bör slopas. Vissa justeringar i räckvidden av de reducerade skattesatserna övervägs också. Däremot tar vi här i huvudsak inte upp de mera långtgående alternativ till ändringar i dagens moms-system som från ekonomiska utgångspunkter analyserats i kapitel 12. Således diskuteras inte t.ex. momssystem som bygger på teorin om optimala skattesatser.

14.2 Alternativa skattesatsstrukturer

14.2.1 Att lösa gränsdragnings- och konkurrensproblem

I detta avsnitt beskrivs således tre olika skattesatsstrukturer, med en, två eller tre olika skattesatser. För- och nackdelar med de olika strukturerna behandlas mer i detalj i efterföljande avsnitt.

Vid ett förslag som inrymmer mer än en skattsats har utredningen utgått ifrån att det i första hand är angeläget med en struktur som löser så många gränsdragnings- och konkurrensproblem som möjligt. Ett problem med de möjligheter till förändringar som utredningen analyserar är att nuvarande reduceringar i någon mån alltid varit en konsekvens av politiska prioriteringar. Detta faktum måste även beaktas vid den avvägning som görs.

När alternativ som inrymmer reducerade skattesatser övervägs undersöks om gränsdragningarna kring de reducerade skattesatserna kan ändras jämfört med dagsläget så att problemen minskar. I dag tillämpas lägre mervärdesskatt i huvudsak inom följande områden:

6 procent:

- persontransport
- idrott
- vissa varor och tjänster med koppling till kulturområdet

12 procent:

- livsmedel
- hotell
- skidliftar
- konstverk m.m. i vissa fall

För att minska gränsdragnings- och konkurrensproblem kan det övervägas att inskränka detta tillämpningsområde.

Det kan också övervägas om det i stället är lämpligt att i vissa fall lösa gränsdragningsfrågor genom att utvidga tillämpningen av de lägre mervärdesskattesatserna, så att varor eller tjänster som nu har full skattesats i stället föreslås få reducerad skattesats. En sådan utvidgning skulle kunna vara motiverad om den kunde medföra att gränsdragnings- eller konkurrensproblem därigenom kunde

minskas. Något stort utrymme för utökning av lågmomsområdet finns dock knappast.

För det första skulle finansieringen av även en mindre utvidgning av lågmomsområdet resa problem, bl.a. mot bakgrund av att det enligt vår bedömning inte kan komma ifråga att höja den generella nivån 25 procent för att finansiera en utvidgning av området för tillämpning av de lägre mervärdesskattesatserna. Den finansiering som då står till buds är att höja den reducerade skattesats som utvidgas.

För det andra är det avgörande om det överhuvudtaget är möjligt att lösa de gränsdragningsproblem som uppkommit vid införandet av de lägre skattesatserna genom att fortsätta på samma väg. Kan en utvidgad tillämpning av de lägre skattesatserna lösa gränsdragningsproblem utan att nya, och kanske besvärligare sådana, tillskapas?

Som angetts i kapitel 1 finns det ett par olika aspekter på detta med gränsdragningen runt de lågbeskattade områdena. Dels finns det verkliga gränsdragningsproblem som om möjligt bör lösas. Dels finns det rättviseproblem som består i att olika aktörer upplever den gränsdragningslösningen som "svårbegriplig och orättvis" (formulering i utskottsbetänkandet 2001/2002:SkU18). Rättviseproblemen utgör ibland också konkurrensproblem, när en reell konkurrensytta finns mellan varor och tjänster som beläggs med olika moms. Dessa problem skulle kunna motivera ändrade gränsdragningar och även motivera en inskränkning alternativt utvidgning av lågmomsområdet.

Att flytta ut gränserna för tillämpningen av de lägre mervärdesskattesatserna för att lösa konkurrens- och rättviseproblemen är en vanskelig sak. Det går knappast att hitta några gränsdragningar som alla kommer att uppleva som naturliga. Det är uppenbart att försök att uppnå rättvisa genom att utvidga tillämpningsområdet genast kan leda till att nya orättvisor uppstår. För att bara ta ett exempel kan nämnas djurparkerna, som fr.o.m. den 1 januari 2001 får tillämpa 6 procents moms med motiveringen att det är rimligt att skattesatsen inte är högre än den som gäller för museer (se bilaga 2 och kapitel 5). Till utredningen har nu framförts önskemål om sänkt moms för parker som enbart visar blommor och andra växter, med motiveringen att det inte är rimligt att skattesatsen för sådana parker är högre än den som gäller för djurparker. Argument av denna typ är svåra att avvisa med någon motivering som övertygar alla parter. Detta gäller alldeles särskilt om de reducerade skattesatserna som införts inte motiverats mycket tydligt, och om

det inte framstår som helt klart varför avgränsningarna gjorts på det sätt som skett.

En utgångspunkt bör enligt utredningen vara att en eventuell utvidgning av tillämpningsområdet för skattenivåerna 6 respektive 12 procent skall finansieras genom att respektive skattesats justeras uppåt. Det innebär exempelvis att varje utvidgning av tillämpningsområdet för 6 procent moms på varor och tjänster inom kulturområdet eller idrottsområdet till närliggande områden skall finansieras genom en höjning av momssatsen 6 procent. Detta motiveras av, såsom tidigare angetts, att det bör anses uteslutet att finansiera utvidgningar av lågmomsområdet genom att höja den generella nivån 25 procent ytterligare (jämför vidare nedan).

14.2.2 En enhetlig skattesats om 21,7 procent

Ett av de huvudalternativ som utredningen enligt sina direktiv skall analysera är en övergång till en enda enhetlig skattesats. Alternativet innebär i princip en återgång till den situation som rådde omedelbart efter skattereformen 1990/91 och fram till den 1 januari 1992, då den enhetliga skattesatsen 25 procent ersattes av ett system med två skattesatser, 18 och 25 procent.¹

Detta alternativ innebär alltså att de nuvarande 6 och 12 procentnivåerna slopas, och att alla de varor och tjänster som nu beskattas på de nivåerna i stället beskattas med normalskattesatsen. Detta innebär samtidigt att normalskattesatsen kan sänkas, utan att de sammanlagda mervärdesskatteintäkterna sjunker.

Den nya och generellt tillämpade normalskattesatsen skulle bli cirka 21,7 procent, enligt de beräkningar som redovisats i kapitel 12 och bilaga 5. Denna procentsats resulterar i statsfinansiell neutralitet, jämfört med dagens skattesatsstruktur. Detta förutsätter att inga väsentliga förändringar görs i skattebasen, dvs. ingen väsentlig utvidgning eller inskränkning görs av det skattepliktiga området. Skattesatsen är beräknad statiskt, dvs. utan beaktande av den påverkan på skatteintäkterna som kan uppstå till följd av ändringar i konsumtionsmönstret (dynamisk beräkning). De dynamiska effekterna är dock av begränsad omfattning men skulle på sikt inom mervärdesskattesystemet kunna medföra ett skatte-

¹ Det bör för fullständighetens skull dock observeras att den enhetliga skattesatsen 25 % som infördes vid skattereformen då inte tillämpades på en fullt ut lika bred skattebas som i dagens mervärdesskattesystem. Det gäller bl.a. tjänster inom t.ex. kultur- och idrottsområdet.

bortfall i storleksordningen en miljard.² Enligt Finansdepartementets beräkningskonventioner utförs vid förändringar av momsskattesatser enbart statiska beräkningar. Här bortser vi därför från möjliga dynamiska effekter.

Skattesatsen för flertalet varor och tjänster kommer därför att sänkas med drygt tre procentenheter. Denna sänkning omfattar cirka 76 procent av skattebasen för mervärdesskatten, vilket motsvarar 50 procent av den privata konsumtionen. På lång sikt utgår den beräkningsmodell som utredningen använt från en prissänkning på hälften av den privata konsumtionen av varor och tjänster med knappt 3 procent. Det är viktigt att notera att denna prissänkning får genomslag även utanför de områden som i dag är direkt mervärdesskattebelagda. Detta beror på att mervärdesskatten på inköp av varor och tjänster till produktion av skattefria varor och tjänster minskar. Det viktigaste exemplet är att boendekostnaderna på sikt kan beräknas sjunka med 1,4 procent i flerbostadshus och 1,1 procent i småhus (jfr bilaga 5). Ett annat viktigt område är banktjänster, försäkringstjänster m.m., där prissänkningar möjliggörs genom att den inte avdragsgilla ingående skatten i produktionen sänks.

För de varor och tjänster som i dag beskattas med 12 procent (omfattar 18 procent av den totala skattebasen) respektive 6 procent (5 procent av den totala skattebasen) innebär den enhetliga skatten höjningar av skattenivån. Höjningen begränsas dock av att normalskattesatsen samtidigt sänks. Utgångspunkten är att konsumentpriserna på lång sikt för dessa varor och tjänster ökar med knappt 9 procent respektive knappt 15 procent. De angivna pris effekterna är således beräknade på lång sikt utifrån ett långsiktigt jämviktsläge. På kortare sikt kan prisgenomslaget av olika skäl bli mindre. Utredningen vill framhålla det vanskliga i att utnyttja de beräknade pris- och efterfrågeeffekter som kalkylerats som prognoser för hur pris och efterfrågan exakt skulle utvecklas inom ett visst område, särskilt om det där råder speciella omständigheter.

Utgångspunkten att en momsförändring på sikt leder till ett fullt prisgenomslag, motsvarande skattesatsförändringen, förutsätter att det råder en perfekt konkurrens på marknaden, eller att marknaden under imperfekt konkurrens uppfyller vissa villkor. Enligt analysen

² En övergång till likformig momssats på 21,7 procent är budgetneutral i statisk mening. Genom beräkningar av implicita momssatser för olika varugrupper samt elasticitetsberäkningar kan de dynamiska effekterna bedömas.

i bilaga 5 är det vanligtvis rimligt att anta att dessa villkor är uppfyllda och att man därför kan räkna med fullt prisgenomslag även på marknader där det inte råder perfekt konkurrens. På vissa områden kan förhållandena vara annorlunda. Det kan gälla områden som inte arbetar under full marknadsekonomi, utan där t.ex. prisbildningen påverkas av mer omfattande stödåtgärder från det allmänna. I dessa fall kan det finnas skäl att anta att skattesatsförändringen inte alltid får fullt genomslag. I bilaga 7 till utredningen av Astri Muren *Skatteincidens i reglerade företag med speciellt fokus på kultursektorn* antas att prisgenomslaget, under vissa förutsättningar, står i omvänd proportion till subventionsgraden. Prisgenomslaget av en momshöjning bör med detta synsätt avta med subventionsgraden, dvs. ju högre subventionsgrad desto mindre prisgenomslag. Orsaken skulle kunna vara att en del av momshöjningen skulle kunna finansieras med hjälp av subventionen.

I bilaga 8 redovisas ett särskilt uppdrag till Statskontoret varav framgår att marknadsförhållandena för vissa av de varor och tjänster som idag har reducerade skattesatser och är föremål för offentliga subventioner är speciella också i andra hänseenden.

Vissa speciella efterfråge- och utbudsförhållanden kan vid imperfekt konkurrens enligt ekonomisk analys komma att påverka prisgenomslaget av en momsändring. Det hade därför varit värdefullt om en mer noggrann analys av relevanta förhållanden kunnat genomföras inom vissa berörda områden än vad som här varit möjligt.

Alternativet med en enhetlig skattesats förutsätter att de varor och tjänster som nu har skattesatsen 12 respektive 6 procent beskattas med den nya allmänna nivån 21,7 procent. Denna allmänna nivå skulle ytterligare kunna reduceras om en breddning av basen för mervärdesskatten kan åstadkommas. I första hand gäller detta de områden där s.k. kvalificerade undantag tillämpas, ibland benämnt 0-skatt. Framför allt avser detta läkemedel som lämnas ut enligt recept, men även omsättning av vissa tryckeritjänster. Detta är specifikt svenska särregler, som övergångsvis får behållas enligt det svenska anslutningsfördraget till EU, men som det vid en övergång till en enhetlig mervärdesskattenivå finns skäl att ompröva. Reglerna beskrivs närmare i kapitel 6.

Om den generella momssatsen införs även på läkemedelsområdet skulle nivån initialt kunna sänkas med ytterligare 0,1 procentenheter till 21,6 procent. Läkemedel som lämnas ut enligt recept skulle bli dyrare i ett sådant enhetligt system, medan övriga

läkemedel (där mervärdesskattesatsen i dag är 25 procent) skulle bli billigare. När det gäller en eventuell sådan åtgärd måste emellertid lagstiftningen om högkostnadsskydd vid köp av läkemedel beaktas. Om nuvarande regler för högkostnadsskyddet kvarstår oförändrade, innebär det att prishöjningarna på läkemedel till följd av momsändringen med automatik delvis kommer att motverkas av en höjd subventionsnivå. Sådana effekter har utredningen inte beräknat. Som framgår av kapitel 6 finns det enligt utredningens mening skäl att överväga frågorna om mervärdesskatten på läkemedel ytterligare. Detta har dock inte kunnat ske inom ramen för detta delbetänkande.

Även de övriga undantagen från beskattning har utredningen i uppdrag att se över, i den mån de orsakat gränsdragningsproblem. Genomgången har redovisats i kapitel 7. Många av de undantag från skatteplikt som nu finns avser varor och tjänster som enligt EG-reglerna obligatoriskt skall vara undantagna från skatteplikt. Några egentliga möjligheter att utvidga skattebasen finns då inte. Som framgår av genomgången kan det dock finnas vissa undantag som utredningen kommer att ta upp till mer detaljerad prövning i slutbetänkandet. Såvitt nu kan bedömas är dock dessa undantag inte av en sådan statsfinansiell betydelse att ändringar här märkbart kan påverka den generella skattenivån 21,7 procent.

Alternativet med en enda skattesats analyseras vidare senare i detta kapitel.

14.2.3 Två olika skattesatser (normalskattesatsen och en reducerad skattesats)

Ett annat av de huvudalternativ som utredningen skall analysera enligt sina direktiv är en övergång till ett mervärdesskattesystem där det endast tillämpas två olika skattesatser. En sådan struktur med två olika skattesatser förutsätter att Sverige dels tillämpar en normalskattesats för flertalet varor och tjänster, dels en enda reducerad skattesats för vissa särskilt utvalda varor och tjänster.

Med en sådan struktur förlorar man naturligtvis de fördelar som en helt enhetlig mervärdesskattesats kan ge. I stället ges möjligheter att påverka konsumentpriser på och konsumtion av utvalda varor och tjänster. De varor och tjänster som på detta sätt kan väljas ut måste rymmas inom det regelverk som gäller för EU-länderna. Som framgår av redogörelsen i kapitel 4 innehåller sjätte

direktivet en lista över de varor och tjänster som kan ges lägre mervärdesskatt. Länderna kan i princip välja och vraka i listan, men vissa begränsningar kan följa av de allmänna rättsprinciper som skall iakttas, se vidare kapitel 4 och bilaga 3.

Som beskrivits tillämpar Sverige i dag två olika lågmomsområden, nämligen (mycket grovt angivet):

- 6 procentsnivån för kultur, idrott och persontransport, och
- 12 procentsnivån för livsmedel och hotell.

Om en av de två reducerade mervärdesskattesatserna skall slopas, finns det flera olika alternativa lösningar att diskutera. Utredningen utgår från att det här handlar om att välja vilka av de varor och tjänster som i dag har reducerad skattesats som bör ha reducerad skattesats även i ett system med bara en reducerad skattesats. Vidare måste övervägas vilken skattenivå för denna enda reducerade skattesats som skall väljas.

Ett problem med det val som utredningen nu skall redovisa är att gällande nedsättningar alltid genomförts i den politiska processen. Det har således alltid varit fråga om politiska överväganden som legat till grund för reduceringarna. Att från någon annan synvinkel än den politiska hävda att en viss nedsättning som genomförts eller borde genomföras är ”mer rätt” än någon annan är svårt. Självfallet kan man, som utredningen gjort i kapitel 5, peka på områden som nu har inbyggda spänningar och som man ur ett gränsdragnings- och konkurrensperspektiv skulle kunna överväga att förändra. Även där blir det till sist fråga om ett politiskt avgörande. På något sätt måste utredningen i detta skede både vad gäller alternativet att använda två skattesatser och alternativet att fortsätta använda tre skattesatser utgå från detta faktum.

I en struktur med endast en reducerad skattesats synes det i första hand vara naturligt att behålla lägre mervärdesskatt inom det område där i dag 6 procentsnivån gäller. De varor och tjänster som omfattas av 6 procentsnivån är de som lagstiftaren särskilt velat gynna, åtminstone om man tar den låga skattesatsen till intäkt för vad som särskilt ansetts behöva stödjas. Motiven för att införa skattesatsen 6 procent har varit olika inom de olika områdena (jämför beskrivningen i kapitel 5), men utredningen utgår från att den låga nivån indikerar att det funnits en politisk vilja att särskilt gynna omsättningen av just de varor och tjänster som i dag har den lägsta skattesatsen.

I flera fall, närmast inom kulturområdet, synes motivet för den låga skattesatsen ha varit att man önskat uppnå en beskattningseffekt som inneburit att skattebeläggningen åtminstone inte skulle medföra någon ökad skattebelastning, jämfört med en situation där omsättningen varit skattefri (men utan rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt). I de fallen kan man säga att det inte funnits något önskemål att reellt beskatta det mervärde som uppkommit i produktionen av dessa tjänster. Utredningen har alltså ansett sig kunna utgå från att vid ett alternativ med en enda reducerad skattesats bör det i första hand komma ifråga att under lågmomsområdet inrymma de varor och tjänster som i dag har skattesatsen 6 procent.

Skälen för att behålla den lägre mervärdesskatten för den andra gruppen, livsmedel och hotell, skulle alltså kunna tänkas vara svagare, åtminstone om hittillsvarande politiska prioritering skall vara vägledande (även om de skäl som åberopats för de olika lägre skattesatserna är högst varierande, se kapitel 5 och bilaga 2). Skattenivån ligger redan i dag närmare den generella nivån 25 procent. Att slopa lågmomsen på livsmedel och hotell skulle också lösa besvärliga gränsdragningsproblem, eftersom på det sättet livsmedel, serveringstjänster (som enligt EG-reglerna skall ha full moms) och hotell kommer att behandlas på ett enhetligt sätt. Det innebär en avsevärd förenkling. Eftersom livsmedel och hotell utgör en stor skattebas, skulle dessutom införande av full moms på de områdena möjliggöra en betydande sänkning av den generella nivån, uppskattningsvis till 22,5 procent. Sänkningen skulle bli nästan lika stor som i alternativet med en enda enhetlig skattesats (21,7 %).

En annan möjlighet skulle vara att låta en enhetlig reducerad skattesats omfatta hela det område som i dag har skattesatserna 6 respektive 12 procent. Detta skulle, vid statsfinansiell neutralitet, innebära att mervärdesskatten skulle sänkas till strax under 12 procent för livsmedel och hotell, och höjas till samma nivå för kultur, idrott och persontransport. Skälet till att den reducerade skattesatsen hamnar på en så hög nivå i detta fall är, såsom nämnts, att livsmedel och hotell utgör stora skattebaser. Utredningen kan inte se att en sådan åtgärd kan motiveras. Om inga andra förändringar görs är det enbart avgränsningarna konstverk/upphovsrätt och idrott/transport i skidlift som löses genom en sådan åtgärd. Om det visar sig att det är angeläget att åtgärda dessa spänningar i regelverket bör det kunna ske genom någon

mindre ingripande åtgärd. Exempel på mindre ingripande åtgärder i sammanhanget som då kan övervägas är att tillämpa samma skattesats för skidliftar som för idrott samt samma skattesats för upphovsmans försäljning av egna konstverk och vid överlåtelser av upphovsrättigheter som i övrigt inom kulturområdet.

Om den nuvarande 12-procentsskattesatsen skulle sänkas skulle detta t.o.m. kunna medföra att spänningarna i systemet ökas, t.ex. genom att skillnaden i skattesats mellan livsmedel och serverings-tjänster skulle bli större. Överhuvudtaget har det inte framförts några skäl till varför det nu skulle vara motiverat att sänka momsen på livsmedel och på hotell, om detta skall bekostas genom att momsen på annan konsumtion höjs.

Utredningens slutsats är därför att om lägre mervärdesskatt även i fortsättningen skall tillämpas för livsmedel och hotell, bör detta ske inom ramen för nuvarande system med tre olika skattesatser eller, om det är önskvärt att endast en lägre mervärdesskattesats tillämpas, denna i vart fall inte sätts lägre än till 12 procent.

Om endast en reducerad mervärdesskatt skall tillämpas, kan det således övervägas att lågmomsområdet väsentligen koncentreras till vad som nu omfattas av 6 procentområdet. Avgränsningen kan då emellertid göras på olika sätt, vilket får olika effekter på skatteintäkter samt på gränsdragnings-, konkurrens- och rättviseproblemen.

14.2.4 Tre olika skattesatser (normalskattesatsen och två reducerade skattesatser)

Enligt utredningens uppfattning, är alternativet med tre olika skattesatser aktuellt bara om det visar sig att skälen kvarstår för att ha en reducerad mervärdesskatt för livsmedel och hotell. Det är uppenbart att alternativet med tre skattesatser ger minst möjlighet till mera radikala förenklingar, och minst förutsättningar för att begränsa befintliga problem.

14.2.5 Översiktlig tabell utvisande olika skattesatsstrukturer

I tabellen nedan redovisas några exempel på skattesatsstrukturer utifrån vad som tidigare angivits i detta avsnitt. Tabellen är uppbyggd efter principen att ju längre till höger kolumnen är placerad

desto större är förändringen i förhållande till nuvarande struktur. I den vänstra kolumnen redovisas först *nuläget* med tre olika skattesatser. I den andra kolumnen (alternativ ”Tre skattesatser” i tabellen) redovisas nuvarande struktur, dvs. tre skattesatser, men med en viss utvidgning av den lägsta skattesatsen till att omfatta även nya delar av kulturområdet, transport i skidliftar samt om-sättning av vissa konstverk (förändringar som i olika sammanhang yrkats i t.ex. motioner till riksdagen)³. I den tredje kolumnen redovisas alternativet ”Två skattesatser” och slutligen i den fjärde kolumnen alternativet ”Enhetlig skattesats”.

Det är viktigt att vara medveten om att tabellen enbart utgör en illustration för att lättare kunna ta till sig hur olika förändringar förhåller sig till varandra. Det hade varit möjligt att redovisa i princip hur många olika kolumner som helst om avsikten varit att ge en fullständig bild över vilka alternativ som står till buds.

Skattesatserna i tabellen är satta så att de ger ett neutralt resultat, dvs. att resultatet blir sådant att de totala momsintäkterna inte förändras jämfört med nuvarande läge. Vidare har de eventuella⁴ utvidgningar som redovisas inom lågmomsområdet finansierats inom den skattesatsen. En utvidgad ”kultur moms” medför således att skattesatsen höjs från 6 till cirka 7 procent.

³ Se vidare om detta under nästa rubrik.

⁴ Se vidare nästa avsnitt.

Tabell 14.1 Exempel på skattesatsstrukturer

	Nu	Tre skattesatser: Utvidgning av kulturmomsen samt sänkning av skattesatsen för skidlifftar och konstverk	Två skattesatser: Bibehållande av lägre skattesats för nuvarande 6- procentsområdet ⁵	Enhetlig moms
Flertalet varor och tjänster	25	25	22,5	21,7
livsmedel	12	12	22,5	21,7
restauranger	25	25	22,5	21,7
hotell, camping	12	12	22,5	21,7
inrikes persontransport	6	7	6	21,7
skidlifftar	12	7	22,5	21,7
kommersiella idrottsanläggningar	6	7	6	21,7
konstverk, import av antikviteter	12	7	22,5	21,7
upphovsrätter	6	7	6	21,7
teater, bio, konserter	6	7	6	21,7
böcker, tidningar	6	7	6	21,7
djurparker	6	7	6	21,7
kommersiella museer	6	7	6	21,7
ev. utvidgning av kultur/nöjen ⁶	25	7	22,5	21,7

Tabellens alternativ med tre skattesatser

Alternativet tre skattesatser bygger på en fortsatt tillämpning av tre olika skattesatser, väsentligen med dagens struktur. Såsom angetts är en förutsättning, enligt utredningens uppfattning, att eventuella utvidgningar av tillämpningsområdet för reducerad skattesats finansieras inom området för reducerad skattesats.

Det har till utredningen framförts diverse förslag om att gränsdragnings-, konkurrens- och rättviseproblemen inom dessa områden bäst löses genom att en viss utvidgning av tillämpningen av den reducerade mervärdesskatten görs, framför allt i anknytning

⁵ I likhet med alternativet tre skattesatser vore det möjligt att även i detta alternativ utvidga kulturmomsen, i så fall också till priset av en höjning av skattenivån till cirka 7 %.

⁶ Exempel: signerade foton, fotografirätter, keramik, m.m., danstillställningar, nöjesparker, trädgårdsanläggningar, science center m.m.

till kulturområdet. Det avser sådant som tillträde till dans, nöjesparker, trädgårdsanläggningar, s.k. science center, m.m. Även en eventuell sänkning av skattesatsen 12 procent för omsättning av konstverk m.m., liksom för skidliftarna, har framförts som lämpliga åtgärder för att lösa problem. I följande avsnitt bedöms översiktligt i vad mån dessa utvidgningar överhuvudtaget kan vara lämpliga, och vilka konsekvenser (annat än statsfinansiella) som kan förutses om de skulle genomföras. I bilaga 2 och kapitel 5 har noggrant redogjorts för frågan.

Det finns självfallet många varianter på struktur om man skulle vilja tillämpa tre skattesatser (och även två skattesatser). Om en viss utvidgning görs inom kulturområdet samt en sänkning av skattesatsen genomförs för omsättning av konstverk och transport i skidliftar skulle den reducerade skattesatsen få höjas till cirka 7 procent för att möjliggöra en finansiering.

Tabellens exempel på eventuella utvidgningar får inte ses som förslag från utredningens sida. De är avsedda att utgöra en illustration av de önskemål som från olika håll framställts (se bilaga 2 och kapitel 5). Tabellens exempel återspeglar inte heller de politiska prioriteringar som hittills gjorts eftersom såväl konstverk, skidliftar och en utvidgning av kultur moms presenteras under den lägsta skattesatsnivån. I praktiken måste man innan ett förslag med denna innebörd läggs noggrant analysera lämpligheten, om ändringarna skulle medföra förenklingar etc., om de är förenliga med EG-rätten m.m.

Mellannivån, 12 procent, skulle i detta alternativ finnas kvar men enbart tillämpas för livsmedel och hotell/camping. För närvarande kan några väsentliga justeringar av det området inte förutses bli aktualiserade, om normalskattesatsen inte införs.

Tabellens alternativ med två skattesatser

Tillämpning av två skattesatser förutsätter en struktur med en normalskattesats och en enda reducerad skattesats. I tabellens alternativ med två skattesatser utgår utredningen från tidigare resonemang om att de nuvarande områden som har skattesatsen 6 procent är de områden som lagstiftaren särskilt velat gynna. I likhet med alternativet för tre skattesatser finns det självfallet även när det gäller alternativet två skattesatser möjlighet att överväga ett annat tillämpningsområde av den lägre skattesatsen än vad som gäller nu.

I tabellen flyttas samtliga nuvarande områden som beskattas med 12 procent upp till normalskattesatsen (livsmedel, transport i skidliftar och upphovsmans överlåtelse av konstverk). Någon utvidgning inom kulturområdet görs inte. Den reducerade skattesatsen bibehålls vid denna struktur på 6 procent medan normalskattesatsen kan bestämmas till 22,5 procent. I detta alternativ koncentreras den lägre skattesatsen enbart till de områden som i dag har den lägsta skattesatsen, 6 procent, nämligen kultur (i dagens utsträckning), idrott och persontransporter.

I alternativet med två skattesatser förutsätts att den nuvarande skattesatsen 12 procent för framför allt livsmedel och hotell slopas. I stället inordnas även dessa konsumtionsområden under normalskattesatsen. Den ändringen leder till att det skapas utrymme till att sänka normalskattesatsen till 22,5 procent. Det relativt smala tillämpningsområdet för reducerad skattesats innebär således att normalskattesatsen kommer ganska nära den nivå på 21,7 procent som skulle bli möjlig genom en enhetlig mervärdesskatt för i princip alla skattepliktiga varor och tjänster.

Tabellens alternativ med enhetlig skattesats

I den sista kolumnen redovisas effekterna av en enhetlig skattesats. Om enbart en skattesats skulle tillämpas beräknas denna kunna uppgå till 21,7 procent för att systemet skall ge ett statsfinansiellt neutralt resultat. Alla nuvarande reduceringar förutsätts därmed slopas.

14.3 Gränsdragnings-, konkurrens- och rättvisefrågor

I detta avsnitt skall en bedömning göras av hur olika alternativ kan fungera ur gränsdragningsynpunkt m.m.

14.3.1 Nuvarande regler

Den nuvarande ordningen med tre olika skattesatser (fyra om även den s.k. 0-skattesatsen på vissa läkemedel m.m. medräknas) har gett upphov till flera typer av problem. Detta avspeglas i det

skatteutskottsbetänkande⁷ som kan sägas utgöra utgångspunkten för utredningsarbetet, och där det bedöms att nuvarande system blivit alltmer svåröverskådligt och krångligt.

Utredningen har i enlighet med direktiven gjort en detaljerad genomgång av de gränsdragningsfrågor som nu uppkommer till följd av de olika mervärdesskattesatserna. Denna redovisas i bilaga 2 och kapitel 5. Vidare har i kapitel 8 och i bilaga 3 redovisats material om förhållandena inom kultursektorn, som ytterligare belyser gränsdragningsproblemen på det området. Redovisningen i kapitel 9 om skattekontroll ger en bild av hur Skatteverket uppfattar de gränsdragningsproblem som förekommer vid verkets arbete med företag. I kapitel 6 redogörs för gränsdragningsfrågor som har samband med de tidsbegränsade regler om 0-skattesats som bygger på Sveriges anslutningsfördrag till EG. De olika redogörelserna för hur reglerna fungerar i praktiken ger vid handen att det finns betydande gränsdragningsproblem. Även om lagstiftaren oftast har försökt att noga beskriva de varor och tjänster som avsetts när nya lågmomsområden införts, har det visat sig att gränsdragningsfrågor mycket ofta uppkommer. Ju fler områden som skiljs ut från den generella moms-nivån desto fler gränsdragningsfrågor måste hanteras. Det är ingen tillfällighet att det finns mycket stora tillämpningsproblem på kulturområdet, där en rad tjänster har getts sänkt mervärdesskatt. Resultatet av enkäten som genomförts inom kultursektorn (kapitel 8 och bilaga 3) ger ur den aspekten viktiga bidrag till att belysa hur systemet fungerar i praktiken.

Det synes alltså vara så att en differentiering av mervärdesskattesatserna oundvikligen ger upphov till gränsdragningsproblem. Utredningens experter från Finansdepartementet bekräftar att detta förhållande även synes vara erfarenheten från de andra länder inom EU som tillämpar reducerade skattesatser. Detta framgår även av att det ofta förekommer frågor i EU-parlamentet om reglerna och tillämpningen av reducerade skattesatser i medlemsländerna.

Gränsdragningsproblemen består i att avgöra om en vara eller tjänst hör till det lågbeskattade eller det fullbeskattade området. Avgöranden av det slaget fattas av Skatteverket eller av domstolar. Frågorna är frekventa. De största tillämpningssvårigheterna vid ett system med differentierade skattesatser träffar emellertid de

⁷ 2001/2002:SkU18.

skattskyldiga näringsidkarna. Dessa måste innan en tjänst eller vara omsätts kunna avgöra vilken skattesats som skall tillämpas. I vissa fall kan detta ske utan större svårigheter. I andra fall, t.ex. då verksamheten ändrar inriktning, när regler eller praxis har ändrats osv., kan olika mervärdesskattesatser avsevärt försvåra tillämpningen. För den enskilde näringsidkaren kan också svårigheter att bedöma vilken skattesats som skall tillämpas leda till besvärande ekonomiska konsekvenser, nämligen om reglerna feltolkas.

Som framgått bl.a. av redogörelsen i kapitel 9 innebär de differentierade mervärdesskattesatserna också gränsdragnings- och tillämpningsproblem av ett delvis annat slag. Det avser fall där varor och tjänster tillhandahålls tillsammans, eventuellt för en enda gemensam betalning. Dessa situationer är i praktiken mycket vanliga – ett exempel är då allmänheten betalar inträde till en nöjespark och där inträdesbiljetten också ger tillträde till en konsert inom parken. Om det då är olika mervärdesskattesatser som skall tillämpas för inträde till nöjesparken (25 %) respektive tillträde till konserten (6 %), uppstår bedömnings- och värderingsproblem som inte är lätta att hantera. Det som måste avgöras i varje enskilt fall är hur stor del av entrébiljettens pris som avser konserten och hur mycket som avser nöjesparken. Ett annat exempel utgör ett tillhandahållande av en tidskrift (6 %) och en CD-skiva (25 %) som sker mot ett gemensamt vederlag. Även här måste det i varje enskilt fall avgöras vilket värde de båda delarna i tillhandahållandet har. Frågorna är sådana att de egentligen aldrig fullständigt kan lösas genom utveckling av rättspraxis. Om inte differentierade mervärdesskatter eller undantag från beskattning förekom, skulle denna typ av tillämpningsproblem överhuvudtaget inte vara aktuella.

Som nämnts i kapitel 1 är de olika önskemål som framförts till utredningen om nya områden för lågmoms inte alltid inriktade på att lösa egentliga gränsdragningsproblem, utan snarare på att öka rättvisan i beskattningen. Detta kommer till uttryck också i skatteutskottets skrivelse, där den nuvarande ordningen sägs framstå som svårbegriplig och orättvis i en del fall. Att objektivt ha synpunkter på vad som är rättvist är svårt. Vid beslut om reducerade skattesatser får antas att lagstiftaren, utifrån de motiv för åtgärden som anges, avgränsar tillämpningen på det sätt som befinner lämpligast. Det är ändå inte förvånande att andra verksamheter som inte får del av skatteförmånen kan ha synpunkten att det vore rättvist att även inkludera deras verksamheter under

låg momsområdet. Olika mervärdesskattesatser påverkar konkurrensförhållandena. Kritiken om att det finns orättvisor kan således ofta botten i att näringsidkare som säljer sådana varor eller tjänster för vilka de lägre mervärdesskattesatserna inte får tillämpas upplever konkurrensnackdelar. Det finns, som framgått av beskrivningen i kapitel 4 av EG:s regler och beskattningsprinciper, vissa spärrar mot att lägre skattesatser tillämpas på ett sådant sätt att uppenbara konkurrensnedvridningar uppstår. Kritiken mot den nuvarande ordningen visar att konkurrensaspekterna bör tas på allvar.

Dessa rättvise- och konkurrensaspekter talar sammantaget emot differentierade mervärdesskattesatser, eftersom det kan vara svårt att få allmän acceptans för de avgränsningar som annars måste göras.

Utvecklingen torde också visa att en differentiering automatiskt leder till ett tryck på en fortsatt ökad användning av differentierad mervärdesskatt. Vid de besök som utredningen gjort i Danmark och Slovakien framkom att båda dessa länder såg detta som ett viktigt skäl för att avhålla sig från att göra något avsteg från den enhetliga skattesats som de tillämpar.

14.3.2 En enhetlig skattesats

Ur gränsdragnings- och förenklingssynpunkt, liksom ur konkurrens- och rättvisesynpunkt, är det uppenbart att en övergång till en enda enhetlig skattesats (alternativ "Enhetlig skattesats" i tabellen 14.1 ovan) är att föredra. Förenklingsvinsterna av det alternativet är betydande. Förenklingsvinsternas storlek kan bedömas med utgångspunkt i redogörelsen för administrativa kostnader och fullgörandekostnader i kapitel 9. Framför allt bör betonas att förenklingsvinsterna har betydelse för företagen. Även om komplicerade skatteregler innebär ökade kostnader för berörda myndigheter, är konsekvenserna betydligt större för företagen som skall tillämpa reglerna. Som återgivits i kapitel 9 gjordes i samband med utvärderingen av skattereformen 1990–1991 den bedömningen att om skattereformens enda procentsats för moms blivit bestående skulle detta ha lett inte bara till minskade fullgörandekostnader efter skattereformen, utan en enhetlig moms skulle ha uppvägt även de ökade fullgörandekostnaderna för arbetsgivarna så att

skattereformen totalt sett skulle lett till ett enklare skattesystem sett till företag/arbetsgivare som helhet.

En enhetlig skattesats skulle således klart vara att föredra ur förenklingssynpunkt. Mervärdesskattesystemet, som även i övrigt innehåller många komplicerande inslag, skulle väsentligt kunna förenklas för de svenska företagen. Med tanke på att antalet skattskyldiga till mervärdesskatt är mycket stort, antalet mervärdesskatteregistrerade företag var i juli 2004 cirka 873 000⁸, är förenklingar betydelsefulla. En annan sak är att för just de företag som i dag faktiskt åtnjuter en reducerad mervärdesskatt, kan de direkta ekonomiska fördelarna av reduktionen uppfattas som större än de besvär som differentieringen i sig ger upphov till. Detta är också skälet till att olika branscher har önskemål om att för egen del få börja tillämpa reducerad skattesats samt att de branscher som tillämpar reducerad skattesats i regel är angelägna om att få behålla den.

14.3.3 Två eller tre olika skattesatser

Av övriga alternativ är alternativet med endast två olika skattesatser, dvs. en normalskattesats och en reducerad skattesats (alternativet "Två skattesatser" i tabell 14.1 ovan), att föredra om gränsdragningsproblemen skall kunna minskas i någon beaktansvärd utsträckning.

Tabellens alternativ förutsätter (se ovan avsnitt 14.2.4) att den nuvarande 12-procentsnivån för livsmedel och hotell slopas. Därigenom åstadkoms förenklingar och vissa fördelar ur rättvis- och konkurrensneutralitetssynpunkt.

Alternativet "tre skattesatser" med en normalskattesats och två olika reducerade skattesatser, är ur förenklings- och gränsdragningsynpunkt klart sämst. Med tre skattesatser finns framför allt kvar skillnaden i skattesats mellan restauranger (full mervärdesskatt) och livsmedel/hotell (reducerad mervärdesskatt). Som förut beskrivits i kapitlen 5 och 9 leder de skillnaderna till betydande tillämpningsproblem. Det är, ur gränsdragningsynpunkt, önskvärt att samma skattesats tillämpas för omsättning av livsmedel, restaurangtjänster och hotelltjänster. Men det är inte möjligt att införa en reducerad mervärdesskatt på restaurangtjänster. Detta följer redan av de nuvarande EG-reglerna (dessutom skulle

⁸ Skatteverket, Skatter i Sverige, Skattestatistisk årsbok 2004, tabell 6.4.

naturligtvis en sänkning av restaurangmomsen innebära finansieringsproblem). Eventuella önskemål om en fortsatt användning av lågmoms på livsmedel skulle därför nödvändiggöra att ett av de avgjort besvärligaste hanteringsproblemen med skilda skattesatser består.

Det framstår också som om det på detta område finns rättvise- eller konkurrensproblem som inte är obetydliga. Det är uppenbart att viss livsmedelsförsäljning är i mer eller mindre direkt konkurrens med de serveringstjänster som erbjuds av restauranger av olika slag. Det finns också verksamheter av det slag som brukar benämnas catering, och där tillämpad skattesats synes bero på hur konceptet utformas. Dessa aspekter talar också mot ett bibehållande av den lägre mervärdesskatten på livsmedel.

I alternativet med tre olika skattesatser illustreras i tabellen också till utredningen inkomna förslag om en viss utvidgning av den lägsta skattesatsen. Ändringarna skulle kunna innefatta en viss utvidgning på kulturområdet, vid upphovsmans omsättning av konstverk samt avseende transport i skidliftar. Detta skulle dock kräva att den reducerade skattesatsen höjdes i motsvarande mån. Om reducerade skattesatser skall behållas uppkommer frågan om sådana justeringar skall göras jämfört med dagens regler, i syfte att försöka minska gränsdragningsproblemen.

En justering i syfte att minska gränsdragnings- och rättviseproblemen skulle självfallet även kunna innebära att någon eller några nedsättningar som medför särskilt stora problem slopas. Framför allt inom kulturområdet och idrottsområdet finns det som tidigare redogjorts för avsevärda avgränsnings- och rättviseproblem.

I kapitel 5 har närmare redogjorts för utredningens bedömning av om ändrade gränsdragningar, och då framför allt ändringar i betydelsen utvidgad tillämpning, för de olika varor och tjänster där de lägre mervärdesskattesatserna nu används skulle kunna vara till fördel. Det är sannolikt så att vissa av de problem vi redogjort för skulle kunna åtgärdas med justeringar av gränsdragningarna. Justeringarna skulle emellertid alltid föra med sig att nya gränssnitt uppstår. I flera fall är bedömningen att det är tveksamt om justeringar av gränserna sammantaget verkligen skulle underlätta tillämpningen. Snarare har en motsatt effekt kunnat befaras. Detta gäller bl.a. en eventuell utvidgning av lågmomsen till att omfatta signerade fotografier, fotografirätter, keramik och emaljarbeten samt konstnärliga beställningsarbeten. Frågorna bör emellertid

förutsättningslöst övervägas närmare inför utredningens slutbetänkande, om inriktningen då skall vara att ta fram förslag som inkluderar en fortsatt tillämpning av reducerad skattesats inom kulturområdet. Frågorna behöver då också analyseras ytterligare med utgångspunkt i EG-rätten. Samma behov av ytterligare överväganden kan då finnas när det gäller frågan hur omsättning av konstverk samt import av konstverk, samlarföremål och antikviteter skall behandlas ur skattesatssynpunkt (skattesatsen är för närvarande 12 procent i dessa fall).

De förslag som väckts om utvidgning av ”kultur Momsen” till varor och tjänster som i dag beskattas med 25 procent har närmast motiverats av avgränsnings- rättvis- eller konkurrensskäl. Det har hävdats att ett likställande med de varor och tjänster inom kulturområdet som i dag beskattas med 6 procent vore motiverat. I kapitel 5 har dessa förslag behandlats. De gäller bl.a. ifrågasatta utvidgningar av lågmomsområdet till danstillställningar, nöjesparker, trädgårdsanläggningar och s.k. science center m.m. (jämför tabell 14.1 ovan).

Slutsatserna som anges i kapitel 5 är att dessa eventuella utvidgningar snarast riskerar att försvåra gränsdragningsproblemen. Det medför med automatik att det åtminstone övergångsvis uppstår ett behov av att bedöma nya avgränsningsproblem. Frågan om sådana nya bestämmelser på sikt minskar gränsdragnings- och rättviseproblemen är osäkert. Risken är att effekten blir den motsatta. Ett skäl till att denna motsatta effekt skulle kunna uppstå är att ju större området är som får tillämpa reducerad skattesats ju fler andra områden (typer av transaktioner) kommer att gränsa till detta område. I tillämpningen skulle bedömningarna få flyttas till att avse gränsen mot andra tillhandahållanden. De gränserna kan bli mer oprecisa än de som behöver tillämpas i dag. Den ändrade lagstiftning som skulle behövas kan också visa sig bli svår att utforma på ett tillfredsställande sätt. Ett mer omfattande arbete än vad som varit möjligt under utarbetandet av detta delbetänkande erfordras dock om man slutligen skall kunna bedöma möjligheterna av att minska de nya gränsdragningsproblem som skulle uppstå.

Även om de ifrågasatta utvidgningarna av kultur Momsen uppfyller förslagsställarnas krav på ökad rättvisa, kan de också antas ge upphov till nya rättviseproblem som inte behöver uppfattas som mindre än de nuvarande. Ytterst är detta med rättvisa inom ett system med differentierade skattesatser inte något som kan ges en tillfredsställande lösning på rent objektiva grunder. Aspekten får

istället beaktas vid politiska ställningstaganden till skattesatsstrukturernas utformning. En fråga som också är betydelsefull i sammanhanget är naturligtvis de statsfinansiella effekterna. Om en utvidgning av kulturmomsområdet skall finansieras innebär det att den skattesatsnivå om 6 procent som tillämpas för dagens snävare kulturområde måste höjas i samma mån som en utvidgning sker.

En fråga som också väckts, och som behandlats i kapitel 5, är vilken skattesats som skall tillämpas för skidliftar. Några vinster ur gränsdragningssynpunkt av betydelse av att ha lägre mervärdesskatt för skidliftar än normalskattesatsen finns inte. Om detta av andra skäl är motiverat, kan dock övervägas att behandla skidliftarna på samma sätt som kommersiella idrottsanläggningar.

Som beskrivits i kapitel 6 finns i vissa fall s.k. 0-skattesatser. Det viktigaste ur statsfinansiell synpunkt m.m. är 0-momsen på läkemedel ”som lämnas ut enligt recept”. Vid en mervärdesskattesatsstruktur som innefattar en (eller flera) reducerade skattesatser, kan övervägas att låta den reducerade skattesatsen omfatta även läkemedel. En möjlighet är då att låta den lägre mervärdesskatten omfatta alla läkemedel, oavsett om de lämnas ut enligt recept eller inte. Detta skulle kunna ha olika fördelar ur tillämpningssynpunkt. Som konstaterats i kapitel 5 finns det dock också vissa gränsdragnings-, konkurrens- och rättviseproblem mellan läkemedelsområdet och livsmedelsområdet, och således skulle även på detta område en helt enhetlig mervärdesskatt innebära de största förändringarna ur gränsdragningssynpunkt.

14.4 Myndigheters administrativa kostnader och näringslivets fullgörandekostnader

Utredningen har bedömt vilka effekter nuvarande differentiering av momsatserna har på myndigheternas administrationskostnader och på de skattskyldigas kostnader för att fullgöra sina skyldigheter som skattebetalare. Bedömningen redovisas i kapitel 9. Där redogörs också bl.a. för hur skattekontrollen påverkas av differentieringen.

En övergång till en enhetlig mervärdesskattesats skulle möjliggöra en inbesparing av kostnader hos myndigheter och skattskyldiga. En särskild undersökning vid Skattemyndigheten i Växjö (numera Skatteverket Växjö) och uppgifter från Skatteverket (ekonomiavdelningens planeringsenhet) indikerar en kostnad för

myndighetssfären om totalt cirka 165 mnkr per år. I detta belopp ingår förutom kostnaden hos Skatteverket även administrativa kostnader hos t.ex. Tullverket, domstolar och brottsförebyggande myndigheter. Motsvarande siffra för enbart Skatteverket är cirka 140 mnkr. Det bör poängteras att bedömningen av storleksordningen är behäftad med osäkerhet.

Vid utvärderingen av skattereformen har man utgått från att kostnaden för de skattskyldiga att fullgöra sina skyldigheter (fullgörandekostnader) är dubbelt så höga som myndigheternas administrativa kostnader (se kapitel 9). Mervärdesskatten anses dock medföra särskilt höga fullgörandekostnader. Man har uppskattat att kostnaden för företagens fullgörandekostnader uppgår till ett belopp som är fyra gånger så stort som motsvarande administrativa kostnader för myndigheterna.

Som nämnts visar tidigare utvärderingar att hanteringen av mervärdesskatten är resurskrävande för företagen, betydligt mer resurskrävande än t.ex. företagens hantering av de anställdas skatter och avgifter. Antalet företag som tillämpar mervärdesskattereglerna är också mycket stort. För att så långt möjligt minska fullgörandekostnaderna är det därför viktigt att reglerna förenklas. De tillämpnings- och hanteringsproblem som differentierade mervärdesskatter ger upphov till innebär en besvärligare moms-hantering för företagen. Särskilt är detta kännbart för mindre företag. Det stora antalet mindre detaljhandelsföretag tvingas ofta hantera tre olika skattesatser inom sitt sortiment. Skatteredovisningen till myndigheterna kompliceras. Den komplicerade hanteringen försvårar verksamheten t.ex. för nystartade företag. För att främja nyetablering av företag är enkla regler viktiga, och det talar för att alla möjligheter till förenklingar bör utnyttjas.

En nyligen genomförd pilotstudie i Nutek:s regi, som beskrivs i kapitel 9, visar också att nödvändigheten att hantera flera momssatser i samband med fakturering är det krav som tar mest tid för det enskilda företaget i samband med hanteringen av mervärdesskatten. Enligt studien är det i dag 95 500 företag i Sverige som har en försäljning där det är nödvändigt att hantera två eller tre olika momssatser. Studien visar mycket tydligt det merarbete och de extra kostnader som förorsakas av den nuvarande ordningen med differentierade mervärdesskattesatser. Utredningen har lagt

ihop de kostnader som kan knytas till att företagen hanterar fler än en skattesats. Den administrativa bördan⁹ utgör därvid 570 mnkr.

Av de uppgifter som inhämtats från Skatteverket och av den pilotstudie som gjorts av Nutek kan man således uppskatta att företagens merkostnader för att hantera ett system med tre skattesatser jämfört med en enhetlig skattesats uppgår till cirka 600–700 miljoner kronor per år.

Om ändamålet med mervärdesskatten kan begränsas till att dra in ett bestämt belopp till statskassan för att därmed finansiera offentliga åtaganden, kan systemet förenklas till fördel för de skattskyldiga. I nuläget motiveras nedsättningar av skattesatsen inom olika områden med helt andra skäl än att skatten skall ha som främsta uppgift att dra in skattemedel. Att slopa differentierade mervärdesskattesatser och övergå till en enda enhetlig mervärdesskatt är en betydelsefull åtgärd för att förenkla systemet.

Administrationskostnaderna och, särskilt, företagens fullgörandekostnader, talar således för en övergång till en enhetlig skattesats.

Alternativen med endast två skattesatser innebär inte fullt lika stora förenklingar, eftersom lagstiftning, information till de skattskyldiga m.m. fortfarande skulle kompliceras av olika skattesatser. Om den lägre mervärdesskatten på livsmedel slopades skulle ändå förenklingarna bli relativt betydande, eftersom livsmedel och olika typer av serveringstjänster säljs av ett stort antal skattskyldiga.

Att utvidga tillämpningen av lågmomsreglerna till t.ex. fler tjänster med anknytning till kulturområdet, såsom nöjesparker och danstillställningar, skulle sannolikt få som effekt att de totala fullgörandekostnaderna ökade. Detsamma skulle, givetvis i ändå högre grad, bli fallet om skattesatsdifferentieringen sprids till vidare områden, t.ex. till vad som skulle vara möjligt om lågmomsregler som är EG-rättsligt möjliga att införa utnyttjades fullt ut i Sverige.

⁹ Se mer om skillnaden mellan administrativ börda och fullgörandekostnader i kapitel 9.

14.5 Samhällsekonomin och differentierad mervärdesskatt

Enligt nationalekonomisk teori kan antas att en differentiering av skattesatserna som bygger på varors och tjänsters priselasticiteter bör minimera de samhällsekonomiska kostnaderna för skatteuttaget. Kostnaderna definieras därvid som den förlust av konsumentnytta eller minskning av konsumentöverskott som uppkommer till följd av att beskattningen påverkar konsumtionen. Utredningen har beräknat skillnaderna i de samhällsekonomiska kostnaderna för olika momssatsstrukturer just som skillnader i förlust av konsumentnytta utgående från att på lång sikt och under perfekt konkurrens kommer en förändring av momsuttaget slå igenom fullständigt i konsumentpriserna. Under förutsättning att konsumtionen inte ger upphov till externa effekter kan förändringen i konsumentnytta då mätas med utgångspunkt från efterfrågans priselasticiteter.

Hushållen värderar alla sina förvärv av konsumtionsvaror mer än vad de betalat för dem. Skulle detta inte vara fallet skulle varan i fråga inte konsumeras. En förändring av momssatsstrukturen medför att konsumtionen ökar av vissa varor och minskar av andra. Därigenom förändras konsumtionsnyttan från de olika varorna. En vara som inte konsumeras lika mycket som tidigare kan inte ge samma nytta till hushållssektorn som tidigare och vice versa. Det innebär att ju mer priskänslig varan är ju mer påverkas konsumtionsnyttan av en momssatsförändring. När momsen höjs på prisokänsliga varor och sänks på priskänsliga så ökar den sammanlagda konsumtionen och därmed även konsumtionsnyttan.

Momsens nivå har också betydelse. Ju högre momssats i utgångsläget desto mer påverkas hushållssektorns konsumtionsnytta. En budgetneutral övergång till en enhetlig momssats på 21,7 procent beräknas medföra att konsumtionsnyttans ökning från de varor som får en lägre normalskattesats något överstiger den sänkning av konsumtionsnyttan som uppstår då de reducerade skattesatserna höjs.

Det nya konsumtionsmönstret kommer enligt utredningens modellanalys endast marginellt öka konsumentnyttan, vilket innebär att momsuttagets samhällsekonomiska kostnad knappt påverkas.

Utredning vill dock framhålla att de effekter på total konsumtion och konsumtionsnytta som beräknats uppstå till följd av

momsförändringar är begränsade och osäkra. De kan uppenbarligen inte tas som utgångspunkt för att konstruera ett nytt moms-satssystem. Däremot kan en analys av konsumtionsnyttan ge ett av flera värdefulla bidrag då en samlad bedömning av momssatsstrukturen skall göras.

Nuvarande differentiering av skattesatserna är inte vald med utgångspunkt i en önskan att minimera de samhällsekonomiska kostnaderna för skatteuttaget. De olika skattesatserna är i stället resultatet av politiska överväganden, ofta med önskemål om att genom påverkan på relativpriser styra konsumtionsmönster eller köpkraft. Mervärdesskatten har under senare år allt mer kommit att användas som ett sådant politiskt styrmedel. Dagens uttag av mervärdesskatt är således inte optimalt om man ser till önskemålet att minimera de samhällsekonomiska kostnaderna till följd av skatteuttaget. Å andra sidan kan de valda skattesatsdifferentieringarna sägas vara uttryck för en åsyftad påverkan på konsumtionsmönster och köpkraft. Detta har analyserats för de olika områdena i kapitel 13. En särskild fråga har därvid varit i vilken utsträckning som motivet för en nedsättning av skattesatsen fortfarande kan betraktas som relevant. Detta diskuteras mot bakgrund av att någon kontinuerlig uppföljning av den styrning som sker på budgetens inkomstsida inte förekommer. Det kan konstateras att denna brist på uppföljning i sig är en svaghet vid användning av skatteinstrumentet som styrmedel.

Differentierade mervärdesskatter medför att producenter av olika varor och tjänster inte behandlas lika. Därigenom påverkas resursallokeringen genom att produktionen blir mindre inom högre beskattade områden, medan i stället produktionen inom de lägre beskattade områdena påverkas positivt. Om det finns en hög grad av utbytbarhet mellan varor och tjänster med olika skattesats kan detta förhållande beskrivas som direkt konkurrensnedvridande.

Från tidigare avsnitt som beskrivit olika rättvise- och konkurrensdiskussioner framgår att denna påverkan på produktionsvolymerna kan antas vara ett reellt konkurrensproblem i många fall. Till detta kommer det faktum att en skattenedsättning i sig kan innebära en fördel för en producent eftersom nedsättningen, förutom att den möjliggör en högre försäljning, dessutom på kort sikt kan möjliggöra högre marginaler. Så kan vara fallet när konsumentpriserna ännu inte anpassat sig till en långsiktigt lägre nivå. Hur snabbt en sådan anpassning äger rum beror på en mängd

faktorer som har betydelse för hur effektivt marknaden anpassar sig till det förändrade momsuttaget.

Utredningen har koncentrerat den ekonomiska analysen till effekter vid övergång till ett enhetligt momsuttag utan reducerade skattesatser. Översiktligt har även andra modeller analyserats, bl.a. ett s.k. optimalt momssystem där skattesatserna differentierats efter efterfrågeelasticiteter. Utredningen har dock funnit att de övriga alternativ som diskuteras i detta kapitel med två respektive tre skattesatser inte medför några betydande samhällsekonomiska skillnader i förhållande till ett enhetligt system resp. dagens regler, varför diskussionen här fortsättningsvis fokuseras på övergång från nuvarande differentierade system till ett system med enhetlig skattesats.

Utredningen anser att utgångspunkten om fullständigt prisgenomslag till följd av mervärdesskatteförändringar vanligen är den mest relevanta grunden för jämförelser på övergripande nivå av olika budgetneutrala momsuttags långsiktiga effektivitetsegenskaper. Det stora producentintresse som finns för nedsatta skattesatser föranleder dock frågor kring hur väl marknaderna egentligen fungerar på berörda områden och på vilken sikt som en sänkt moms verkligen kommer konsumentens till godo. I den mån som prissänkningseffekterna uteblir inom ett område gynnas i stället producenterna och möjligheter skapas för ökade vinster och/eller högre kostnader för produktionen. Utredningen har i sin genomgång av de områden som är föremål för reducerade skattesatser redovisat förhållanden som kan påverka hur snabbt och på vilket sätt som prisgenomslaget sker. Från genomgången av nuvarande områden för reducerade skattesatser i kapitel 13 framgår att marknadsförhållandena inom de områden som idag tillämpar reducerade skattesatser i många fall är speciella. Det gäller såväl förekomsten av subventioner och/eller regleringar som av monopolliknande förhållanden eller andra situationer med stark marknadsdominans av ett fåtal aktörer. Detta gäller för delar av kulturområdet och persontransportområdet samt för livsmedelsområdet. Någon systematisk genomgång av vilka specifika utbuds- och efterfrågeförhållandena som finns på berörda områden har dock inte kunnat genomföras.

Den budgetneutrala övergången till ny enhetlig momsstruktur som studerats med hjälp av den långsiktiga modellen påverkar inte i sig den offentliga sektorns finanser. Därigenom är också företagens och hushållens finanser opåverkade totalt sett.

Budgetneutralitet vid övergång till enhetlig moms gäller inte de enskilda hushållen. Eftersom hushållen konsumerar olika varor, så kommer de hushåll som konsumerar relativt mycket av de varor där momssatsen sänks att vinna relativt de hushåll som konsumerar relativt mycket av de varor där momssatsen höjs. En sammanpressning av momssatsstrukturen kan begränsa nuvarande progressivitet i momsuttaget. Denna effekt är emellertid ofta begränsad.

En höjning av de reducerade skattesatserna missgynnar, genomsnittligt sett, hushåll i de lägre inkomstskikten. Detta beror främst på effekterna av den höjda momsen på livsmedel. Vid en bedömning av effekternas storlek bör dock noteras att de beräkningsresultat som utredningen kan redovisa bygger på att den förändrade momssatsen slår igenom fullständigt i prisnivån, åtminstone på lång sikt. Mot bakgrund av de förhållanden som för närvarande råder på livsmedelsområdet är det emellertid inte självklart att prisnivån påverkas exakt enligt beräkningsmodellens antaganden.

Sammantaget beräknas progressiviteten i momssystemet bli något lägre. Momsuttaget ökar något för hushåll med lägre ekonomisk standard och minskar relativt för hushåll med högre. Förändringen i ekonomisk standard¹⁰ är begränsad och uppgår ofta som mest till +/-0,5 procent per år.

För att förstå hur förändringar i hushållens konsumtionsutgifter påverkar produktion och sysselsättning i den svenska ekonomin, måste man veta hur stor andel av konsumtionsutgifterna som är betalning till inhemska produktionsfaktorer. I genomsnitt går 60 procent av utgifterna till de svenska produktionskostnaderna, 20 procent är import och 20 procent är betalning av olika skatter inklusive moms. Dessa andelar varierar dock stort mellan olika varor och en förändring av konsumtionsmönstret i riktning mot varor som har en relativt stor andel import eller skatter kan därför få negativa effekter på sysselsättningen. Om andelen varor med stort importinnehåll ökar uppstår obalanser på marknaderna, vilka på sikt antas leda till en depreciering av kronans värde. Detta stimulerar exporten och bidrar till att dämpa importen, vilket motverkar de negativa effekterna på produktion och sysselsättning.

En övergång till en likformig moms medför att konsumtionsutgifterna i något mindre grad går till ersättning av arbetsinsatser

¹⁰ Ekonomisk standard är ett begrepp som beaktar såväl hushållets disponibla inkomst som dess sammansättning vad gäller antalet vuxna och barn.

och i högre grad går till betalning av produktionsskatter. Förändringen är dock begränsad. Samtidigt ökar statens intäkter från punktskatter nästan i motsvarande grad. Sysselsättningseffekten beror således väsentligen på att omläggningen av mervärdesskatten indirekt och initialt medför en köpkraftsindragning i form av ökat punktskatteuttag, förutsatt att inte korrigerande åtgärder vidtas.

Utredningens genomgång av mervärdesskatten som styrmedel vad gäller träffsäkerhet i förhållande till angivna motiv, prisgenomslag och styreffekter visar att det i flera fall är tveksamt hur effektiv den nedsatta mervärdesskatten varit när det gäller att påverka konsumtionsmönster eller köpkraft på det sätt som åsyftats. I vissa fall torde vidare de motiv som angavs i samband med att nedsättning beslutades kunna ifrågasättas vad gäller aktualitet och relevans. Det finns därför skäl att undersöka om det inte finns andra och mer effektiva metoder än nedsatt mervärdesskatt om man framöver vill påverka konsumtion, produktion eller hushållens köpkraft i viss riktning. Mervärdesskatten skulle då kunna renodlas som finansieringsinstrument.

14.6 Vissa konkurrensaspekter

En differentiering av mervärdesskattesatserna, och undantag från beskattningen, påverkar konkurrensförhållandena mellan företag. Effekterna får åtminstone ibland antas vara avsedda av lagstiftaren, men ofta påverkas konkurrensen på ett sätt som knappast kan ha varit avsett. När olika skattesatser används inom en och samma verksamhet kan det t.ex. finnas en risk för att näringsidkaren gör en annan prissättning av de olika varorna/tjänsterna än vad han skulle ha gjort om samma skattesats tillämpats för samtliga omsättningar i verksamheten. En verksamhet med en sådan kombination av varor och tjänster kan hålla ett lägre pris på en omsättning som beskattas med normalskattesatsen och istället ta ut ett förhållandevis högre pris på en vara som beskattas med reducerad skattesats om detta skulle kunna vara fördelaktigt ur konkurrenssynpunkt. Det är klart att de lägre mervärdesskattesatserna ofta tillkommit för att särskilt påverka konsumtionen av vissa varor och tjänster, och därigenom de ekonomiska förutsättningarna för de företag som producerar just de varorna eller tjänsterna. En sänkt mervärdesskatt, som gör det möjligt att öka konsumenternas efterfrågan av en vara eller tjänst, kan sägas

innebära en form av indirekt stöd av staten till den verksamhet där varan eller tjänsten produceras.

I detta betänkande (särskilt i kapitel 5 och i bilaga 2) har getts många exempel på fall där den sänkta mervärdesskatten på en viss vara eller tjänst anses ge upphov till rättviseproblem. Detta med rättvisa kan, som tidigare i olika sammanhang nämnts, vara ett uttryck för att konkurrerande verksamheter känt av en snedvridning av konkurrensen till följd av mervärdesskattesänkningen på den konkurrerande produkten. Rättvisa kan även ha sitt upphov i ett mer allmänt rättviseresonemang som inte rör en konkret konkurrenssituation. Ett exempel där lagstiftaren tagit initiativ för att avhjälpa en sådan rättvisesituation är när mervärdesskatten på djurparker sänktes med motiveringen att museer redan hade lägre mervärdesskatt.

Konkurrensaspekter gör sig framför allt gällande i situationer där ekonomiska aktörer uppfattar att det på något sätt finns ett konkurrensförhållande eller en utbytbarhet för konsumenten mellan den egna produkten och produkter som tillerkänts lägre mervärdesskatt. Exempel som belysts är t.ex.

- gränsdragningen färdiglagad mat som köps i butik (12 procent) gentemot samma eller liknande mat som tillhandahålls i serveringsrörelse (25 procent),
- musikframträdanden vid konserter (6 procent) gentemot samma eller liknande musik som framförs vid danstillställningar (25 procent), eller
- läkemedel (även naturläkemedel) som lämnas ut enligt recept på apotek (0 procent) gentemot t.ex. (samma) naturläkemedel som säljs i hälsokostaffär (25 procent).

Som framgått av kapitel 4 och bilaga 3 ställer EG-rätten upp vissa krav på likabehandling av liknande eller konkurrerande produkter. Detta innebär emellertid inte att medlemsländerna är förhindrade att använda differentierade mervärdesskatter, endast att vissa begränsningar finns med hänsyn till konkurrenssnedvridningsrisken. Exakt var gränsen går är svårt att säga. Det finns dock för närvarande inte någon anledning att anta att nuvarande svenska differentieringar skulle vara otillåtna ur ett EG-rättsligt perspektiv. Detta innebär dock inte att differentieringarna ekonomiskt och faktiskt är oproblematiske ur konkurrenssynpunkt. Det är klart att en differentiering av mervärdesskatten för att gynna viss

konsumtion eller produktion alltid bör ifrågasättas ur konkurrenssynpunkt. Det kan synas förvånande att sådana aspekter inte påverkat i större omfattning när beslut om sänkta momssatser tagits. I motiven för sådana ändringar har väsentligen beaktats de möjliga positiva effekter som kan tänkas uppkomma för den bransch som får del av skattesänkningen. Den påverkan på andra aktörer som uppstår, och som ofta måste antas vara av negativt slag, har vanligen inte belysts närmare.

De internationella konkurrensförhållandena är också betydelsefulla vid valet av mervärdesskattesatser. Detta belyses mera i efterföljande avsnitt.

Vad som här sagts om differentierade mervärdesskattesatser har också en parallell när det gäller undantagen från skatteplikt. Även dessa undantag ger upphov till konkurrensproblem av olika slag. Många av dessa frågor måste dock lösas på EG-nivå, eftersom undantagen till större eller mindre del är harmoniserade inom EG. Frågorna har belysts i kapitel 7, där också de särskilda konkurrensproblem beskrivits som finns inom mervärdesskatteområdet till följd av skillnaderna i regelverk för olika aktörer.

Framför allt gäller detta senare skillnaderna i villkor mellan privata näringsidkare och offentligrättsliga organ. Även här finns det EG-rättsliga aspekter och pågående arbete inom EG med att reformera reglerna. Ett särskilt problemområde som ofta föranlett kritik ur konkurrensneutralitetssynpunkt är reglerna om det s.k. kommunkontosystemet. Som angetts i kapitel 7 är emellertid detta frågor som utretts i särskild ordning, och som inte hör till det uppdrag mervärdesskattesatsutredningen fått av regeringen. Det samma gäller de konkurrensfrågor bl.a. med anknytning till de ideella föreningarna som utretts i betänkandet SOU 2002:74 *Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv*, och som för närvarande bereds inom Regeringskansliet.

14.7 Internationaliseringen

Utredningens direktiv pekar på att internationella konkurrensfrågor är en faktor som måste beaktas vid en bedömning av lämplig skattesatsstruktur. Den ökande internationaliseringen av varu- och tjänstehandeln kan påverka inte bara vilket samlat totalt uttag av indirekta skatter, såsom mervärdesskatten, som är lämpligt och

möjligt. Även den skattesattsstruktur som väljs kan vara mer eller mindre optimal ur ett internationaliseringsperspektiv.

Som nämns i kapitel 12 har Skattebasutredningen ansett att den nuvarande svenska normalskattesatsen är hög i jämförelse med den nivå som tillämpas i andra EG-länder, och att detta innebär att Sverige ensidigt förlorar på skillnaderna. På sikt kan detta skapa allvarliga problem. Skattebasutredningen förordar en skatteomläggning som innebär att en lägre generell mervärdesskatt ersätter dagens differentierade system.

Vi har konstaterat att internationaliseringsaspekterna i mycket liten utsträckning observerats vid bestämmande av dagens svenska momsstruktur. Normalskattesatsen 25 procent har bestått i många år. Det har knappast, före Skattebasutredningens arbete, närmare övervägts i vad mån normalskattesatsens nivå är lämpligt avvägd ur internationaliseringssynpunkt.

Vi har funnit att det finns områden där 25 procents mervärdesskatt är problematisk ur ett internationaliseringsperspektiv. Vid utredningens besök i Danmark framkom det att man numera har stora problem med privatpersoners inköp av framför allt kapitalvaror över gränserna i EU.¹¹ Det finns färdiga paketlösningar för privatpersoner att handla sina varor i Tyskland. Dessa paketlösningar medför att en privatperson utan någon större osäkerhet kan välja att handla från Tyskland och debiteras tysk moms. När det gäller svenska förhållanden är det framför allt köp av begagnade bilar som uppmärksammas. I Tyskland utgör normalskattesatsen 16 procent, vilket utgör ett av skälen för att köpa en begagnad bil därifrån. Sannolikt finns det även i Sverige en marknad, i nuläget ovisst hur omfattande den är, för den typ av gränshandel som förekommer i Danmark i stor skala. Att Danmark geografiskt ligger närmare länder som har lägre mervärdesskatt kan utgöra ett skäl till att Danmark har mer omfattande problem. Genom det antal nya länder som blivit EU-medlemmar i Sveriges närhet samt den successivt större vanan att göra inköp även i andra länder ökar dock även risken för att Sverige utsätts för en ökande konkurrens. Friheterna inom den inre marknaden innebär möjligheter för privatpersoner att utnyttja skillnader i mervärdesskattesatser även när det gäller mycket dyra kapitalvaror.

Det kan noteras att vid besöket i Slovakien frågade utredningen företrädare för Slovakiska Finansdepartementet om de såg några

¹¹ Se för en mer utförlig redogörelse om förhållandena i Danmark avsnitt 10.7.

problem med gränshandeln som berodde på landets val av normal-skattesats (19 %). Man uppgav att eftersom skillnaden mellan de skattesatser som tillämpas i närområdet är liten utgör skattesatsen inget incitament att göra sina inköp på annat håll.

Ett potentiellt ännu mer betydelsefullt problem är handeln med olika tjänster över gränserna. Det gäller Internet-handel men också telekommunikation och radio- och TV-tjänster. EG-reglerna om hur dessa tjänster beskattas innebär att svenska företag kan konkurreras ut, eller på sikt tvingas att flytta ut verksamheten, om den svenska mervärdesskattenivån avsevärt skiljer sig från skattenivån i andra EG-länder.

Om en enhetlig mervärdesskattenivå införs i Sverige skulle detta, utan negativa statsfinansiella effekter, innebära att skattenivån 21,7 procent kan införas för alla de varor och tjänster där den mest betydelsefulla internationella konkurrensutsättningen finns. Även om denna skattenivå fortfarande är relativt hög jämfört med många andra EG-länder innebär det att den svenska skattenivån blir mer konkurrenskraftig. För närvarande kan den genomsnittliga (ovägda) normalskattesatsen för EU15 beräknas till 19,6 procent, vilket också är lika med medianskattesatsen. Skillnaden gentemot EU-genomsnittet skulle således minska från 5,4 procentenheter till 2,1 procentenheter. Om man även räknar med de nya medlemsstaterna (EU25) uppgår den genomsnittliga normalskattesatsen till 19,5 procent.

Om man istället väljer en lösning med två skattesatser i vilken ingår att den reducerade skattesatsen för livsmedel och hotell slopas kan normalskattesatsen sänkas till cirka 22,5 procent. Även detta skulle vara en betydande tillnärmning av normalskattesatsen till EU:s genomsnitt.

Generellt kan sägas att effekterna av den inre marknaden successivt har medfört en utjämning av mervärdesskattesatserna inom EU. Sedan början av 1990-talet, då tankarna på den inre marknaden började ta form, kan man se ett mönster där de medlemsländer som har en låg normalskattesats höjt denna. Omvänt har funnits en tendens att länder med högre normalskattenivå än genomsnittet sänkt nivån eller i vart fall inte höjt den. I kapitel 4 finns tabellmaterial som illustrerar utvecklingen. Det synes alltså finnas en tendens att normalskattesatsen på sikt konvergerar mot en viss nivå, som möjligen ligger på omkring 20 procentenheter. Den utveckling som sker kommer att drivas av de ekonomiska krafter som verkar inom den inre marknaden.

Däremot har vi konstaterat att de områden där vi i dag tillämpar de lägre mervärdesskattesatserna väsentligen inte är utsatta för någon internationell konkurrens av avgörande betydelse. Detta är inte konstigt i och för sig. EG-reglerna (bilaga H i sjätte direktivet) är nämligen så utformade att det i princip bara skall vara tillåtet att använda reducerade skattesatser i de fall där detta inte kan leda till konkurrensproblem för andra länder inom den inre marknaden. Att andra EU-länder också har lägre mervärdesskattesatser på många av de varor och tjänster för vilka vi i dag tillämpar reducerade skattesatser, behöver således i stort sett inte innebära några konkurrensproblem för Sverige om vi inför en enda enhetlig mervärdesskattesats. Detta gäller även om det kan hävdas att vissa slags varor och tjänster med betydelse för exempelvis turismindustrin, såsom t.ex. hotell (12 % moms), restauranger (25 %) och inrikesresor (6 %), i någon mån kan vara föremål för viss konkurrens utifrån. Vår bedömning är därför att det ur ett internationellt konkurrensperspektiv är bättre att försöka uppnå en normalskattesats som är så nära övriga länders som möjligt, än att hålla kvar olika reducerade skattesatser även om sådana i och för sig förekommer också i andra EU-länder.

Ur ett internationaliseringsperspektiv är det klart att föredra att nuvarande system ersätts med en enhetlig mervärdesskatt om 21,7 procent.

Även om dagens reducerade skattesatser enbart i mindre omfattning påverkar konkurrenssituationen mellan olika länder är det dock viktigt att bevaka den fortsatta utvecklingen inom EU. För närvarande diskuteras ett förslag om förändring av de områden inom EU som reducerad skattesats kan tillämpas på (KOM[2003]397). I den processen har konkreta föreslag om utvidgningar lämnats (genom kommissionens förslag, bl.a. restaurangtjänster). Dessutom har vissa medlemsländer fört fram önskemål om andra utvidgningar. Exempel på det senare utgör krav på reducerad skattesats på CD-skivor. Om inte frågorna aktivt bevakas av medlemsländerna, och effekten på den inre marknaden av ett utvidgat lågmomsområde grundligt analyseras på EU-nivå, kan det i slutändan finnas risk för att sådana utvidgningar av tillämpningsområdet beslutas vilka skulle kunna medföra att även lågmomsområdet reellt kan komma att påverka konkurrensen mellan medlemsstaterna. Det är självfallet inte önskvärt.

14.8 Skälen bakom nuvarande skattesatsreduktioner

Utredningen har också haft att granska de motiv som legat till grund för införandet av de olika reglerna om reducerade skattesatser, och bedöma om skattesänkningarna kan antas ha lett till de eftersträlvade målen.

De sänkta mervärdesskattesatserna har införts genom en rad successiva beslut under åren 1992 till 2002. Vid varje sänkning har en eller flera varor eller tjänster utvalts som mottagare av stöd i form av sänkt mervärdesskatt. Skälen har varierat mycket. De har ofta varit mycket knapphändiga. De har vanligen inte heller preciserats så mycket att det klart framgått vilken effekt som lagstiftaren förväntat av åtgärden. Någon uppföljning av effekterna har i flertalet fall inte heller gjorts.

I vissa fall har åtgärdena genomförts för att korrigera effekter som uppstått till följd av helt andra åtgärder. Så har varit fallet med den senaste sänkningen av matmomsen, som avsågs som ett stöd till bl.a. barnfamiljerna i anledning av försämringar på andra områden. Den senaste sänkningen av mervärdesskatten på persontransporter är ett annat exempel, där avsikten var att korrigera för en punktskattehöjning. Om det fortfarande finns behov av att med en sänkt mervärdesskatt kompensera för sådana för flera år sedan genomförda andra förändringar kan naturligtvis diskuteras.

I vissa fall har i stället motivet för den lägre mervärdesskatten snarast varit att mildra eller undvika de ekonomiska effekterna av en införd skatteplikt. Detta gäller i första hand kulturområdet, där varor och framför allt tjänster tidigare varit undantagna från utgående skatt. När det svenska EG-medlemskapet nödvändiggjort införande av skatteplikt på dessa områden, har en låg skattesats valts. Vid en så låg skattesats som 6 procent kan i många fall en skattebeläggning vara fördelaktigare för näringsidkaren än ett undantag, eftersom skatteplikten möjliggör rätt till avdrag för ingående skatt. Det visar sig också att skattebeläggningen ofta medfört sådana positiva effekter, eller annars att mervärdesskatteplikten i vart fall inte haft påtagliga negativa effekter. I den meningen har den åsyftade effekten uppnåtts. Å andra sidan rör det sig här till stor del om konsumtionsområden där producenterna ändå är föremål för omfattande stödåtgärder från samhällets sida. Den sänkta mervärdesskatten utgör då ett slags komplement till övriga stödformer, och kan möjligen innebära att volymen av övrigt stöd kan begränsas.

I dessa senare fall kan antas att stödet i form av lägre mervärdesskatt är avsett att medföra en dämpad prisbild, och därigenom en ökad efterfrågan från konsumenterna och en ökad konsumtion på området. Samma skäl ligger bakom den senaste skattesats-sänkningen på böcker och tidskrifter, där åtgärden angavs vara ett komplement till andra åtgärder för att bredda och öka läsandet. Med tanke på de övriga stödåtgärder som finns på vissa av dessa områden torde det ofta vara svårt att isolera effekterna från momssänkningarna. När det gäller böcker och tidskrifter har en utvärdering nyligen avslutats inom ramen för Bokpris-kommissionen. Denna utvärdering påvisar inga effekter vad gäller det primära målet att bredda läsandet, däremot bedömer man att den grupp som redan läser köper fler böcker och läser mer. Bokpris-kommissionen framhåller även att förändrade läsvanor är något som tar tid att utveckla, varför effekter kan ta tid att påvisa.

I några fall, nämligen när det gäller hotell, camping och skidliftar, har ändamålet snarast varit att gynna vissa näringsgrenar. Skälen för åtgärden har således knappast varit att det i och för sig ansetts nödvändigt att verka för att allmänheten bor mer på hotell eller utnyttjar skidliftar mer, utan syftet har snarast varit regionalpolitiskt. Alternativt har åtgärden motiverats av möjliga sysselsättnings-effekter. Vid en utvärdering av sådana åtgärder är det naturligtvis viktigt att hålla i minnet att det i stället kan finnas negativa regionalpolitiska eller sysselsättningsmässiga effekter av en hög generell mervärdesskattenivå, som för många andra varor och tjänster medför en lägre konsumtion och en lägre produktion.

14.9 Vilka blir effekterna av om möjligheterna till lågmoms skulle utnyttjas maximalt?

Den yttersta ramen för det konsumtionsområde där Sverige kan införa lägre mervärdesskatt ges av EG-rätten. Som framgår av kapitel 4 skall varje medlemsland tillämpa landets normalskattesats, om det inte finns uttryckliga regler i sjätte direktivet (eller i andra EG-rättsakter, t.ex. ländernas anslutningsfördrag) som för omsättning av en viss särskilt angiven vara eller tjänst uttalar att undantag från beskattning skall tillämpas eller att en lägre momssats får tillämpas.

Sverige skulle teoretiskt kunna gå vidare på den inslagna vägen med användningen av lägre momssatser, och utvidga lågmoms-

området till det som maximalt är möjligt enligt EG-reglerna. Utredningen har ansett det intressant att se på konsekvenserna av en sådan utveckling i Sverige.

Det förhållandet att en vara eller tjänst tagits upp på EU:s ”lista” över det som får ha lågmoms och att andra medlemsstater utnyttjar möjligheten åberopas ofta som ett argument av berörda branscher för att det är lämpligt att Sverige också utnyttjar möjligheterna. Även om det är meningen att länderna skall ha valfrihet att fritt välja från listan, eller helt avstå från möjligheterna, kan inte listan ses som något slags rekommendation. Listan är i stället att se som en sammanställning av de mycket varierande lågmomsregler som faktiskt tillämpats i de olika medlemsländerna. I kommissionens förslag till direktiv om ändring avseende de reducerade skattesatserna¹² anges att avsikten med förslaget är att fortsätta på den inslagna vägen och slå vakt om den tillnärmning som redan åstadkommit och förbättra den nuvarande mervärdesskattesatsstrukturen. Inget medlemsland torde i dag tillämpa lågmoms på alla de varor och tjänster där detta är möjligt.¹³

Sverige skulle med stöd av nuvarande EG-regler kunna införa lågmoms på en rad varor och tjänster för vilka vi i dag tillämpar full mervärdesskatt med 25 procent. Enligt förslaget från kommissionen bör länderna enas om en ny lista som innebär ytterligare en viss utvidgning av möjligheterna att införa lågmoms.¹⁴ Med stöd av nuvarande regler i bilaga H tillsammans med dessa eventuellt utvidgade regler skulle Sverige kunna införa lågmoms på bl.a. följande:

- djurmat
- vattenledningsvatten
- alla mediciner, preventivmedel, tamponger
- handikapphjälpmedel, bilbarnstolar
- kabel-TV etc.
- uthyrning av samt byggande, reparation etc. av bostäder
- blommor, lökar etc. samt ved
- restauranger
- begravnings-tjänster

¹² KOM(2003)397, 23.7.2003.

¹³ En annan sak är att olika anslutningsfördrag och andra rättsakter innebär att vissa medlemsländer har lågmoms på varor och tjänster, som inte annars tillhör det område där lågmoms generellt är tillåtet.

¹⁴ Det bör för fullständighetens skull nämnas att kommissionen samtidigt föreslår att vissa temporära regler om reducerade skattesatser som många länder nu får tillämpa tas bort.

- vård och andra tjänster som utförs i hemmet
- sophämtning m.m.
- elektricitet, gas, fjärrvärme

Att slå in på en väg där vi närmar oss ett utnyttjande av alla de lågmomsmöjligheter som EG-reglerna kan tillåta skulle givetvis innebära en mycket stor försvagning av mervärdesskatten som en finansieringskälla för statens verksamhet. Effekterna kan i realiteten inte motverkas genom att höja normalskattesatsen, dvs. öka momsen på alla de varor och tjänster som inte har lågmoms.

Om man tänker sig att vi utvidgar tillämpningen av den nuvarande 6-procentsnivå till alla de varor och tjänster som således enligt kommissionens förslag skall kunna föras in under lågmomsområdet, inklusive de varor och tjänster som vi i dag beskattar med 12 procent, skulle detta initialt innebära en försvagning av statsfinanserna med drygt 40 miljarder kr (se vidare kapitel 12).¹⁵ För att uppväga den effekten skulle normalskattesatsen behöva sättas till cirka 36,6 procent om statens intäkter inte skall minska. Denna normalskattesats skulle, vid en statisk beräkning, tillåta samma mervärdesskatteintäkter som i dag.

En sådan höjning av normalskattesatsen skulle givetvis av många skäl vara närmast otänkbar, exempelvis med hänsyn till internationaliseringsaspekterna. Den svenska normalskattesatsen 25 procent är redan i dag i ett internationellt perspektiv hög. Det kan ju för övrigt noteras att det finns en politisk utfästelse på EU-nivå om att överhuvudtaget inte öka skillnaderna mellan lägsta och högsta normalskattesats i EU (se kapitel 4), vilket i dagsläget innebär att Sverige i praktiken utfäst sig att inte införa en högre mervärdesskattenivå än 25 procent. Ett resonemang om att genomföra en sådan höjning blir därför i princip enbart av teoretiskt intresse.

Enligt utredningens mening visar emellertid exemplet att en utveckling där Sverige går vidare med att införa lågmoms på nya områden, av t.ex. rättviseskäl, på sikt kan leda till avsevärt minskade möjligheter att använda mervärdesskatten som en finansieringskälla för statliga utgifter. Förutsatt att det av statsfinansiella skäl är önskvärt att bevara dagens mervärdesskatteintäkter, bör alltså en utveckling mot en ökad användning av lågmoms undvikas.

Det bör här återigen betonas att dessa möjligheter enligt befintliga och föreslagna EG-regler att tillåta lågmoms inom ett

¹⁵ Försvagningen skulle bli ännu större om vi dessutom utnyttjade möjligheterna enligt EG-rätten att sänka den nuvarande 6 %-nivån till 5 %.

ganska vitt område, inte skall ses som något slags rekommendation från EG:s institutioner att utnyttja möjligheterna. EG-reglerna ger de yttersta ramarna för vilka regler medlemsländerna kan införa. De nationella besluten blir beroende på nationella förutsättningar, och inte minst på statsfinansiella hänsynstaganden.

14.10 Utredningens rekommendation om skattesatsstruktur

Utredningens rekommendation: Nuvarande tre skattesatser, 6, 12 och 25 procent bör ersättas med en enhetlig skattesats.

Våra förslag skall enligt direktivet till utredningen lämnas i ett slutbetänkande nästa år. Det nu föreliggande delbetänkandet har ägnats åt en analys av dagens mervärdesskattesatsstruktur, och överväganden om alternativa strukturer. Enligt direktivet skall vi i detta delbetänkande göra en lämplighetsavvägning mellan dessa alternativa strukturer. Vi har uppfattat detta så att vi, utifrån resultatet av det hittillsvarande arbetet, redan nu skall lämna en rekommendation om vilken skattesatsstruktur som utredningens slutliga förslag bör baseras på. Enligt direktivet skall delbetänkande remissbehandlas innan arbetet med slutbetänkandet fullföljs. Synpunkterna från remissinstanserna på innehållet i detta betänkande, och på vår rekommendation, blir betydelsefulla för det fortsatta arbetet.

Vår rekommendation är att det fortsatta arbetet skall inriktas på en övergång till en enda enhetlig skattesats. Denna enhetliga skattesats kan preliminärt beräknas till 21,7 procent. Den exakta procent-satsen beror bl.a. på om även vissa tillhandahållanden som nu har s.k. 0-moms kan beskattas med den enhetliga skattesatsen. Det gäller särskilt läkemedelsområdet. Dessa frågor behöver utredas ytterligare.

Någon mer generell analys av undantagen från beskattning förutses inte göras i slutbetänkandet. Däremot kan införandet av en enhetlig mervärdesskatt göra det angeläget att överväga utformningen av vissa undantag framför allt för tjänster som har beröring med områden som tidigare tillämpat reducerad skattesats, exempelvis på kulturområdet. Dessa överväganden kommer också att kräva en utökad EG-rättslig analys. Se vidare i kapitel 15.

De skäl som ligger till grund för vår rekommendation om att en enhetlig mervärdesskattesats (om 21,7 %) bör väljas är väsentligen följande:

Minskade gränsdragningsproblem

Nuvarande differentiering av mervärdesskatten i tre olika steg, 6, 12 och 25 procent, ger upphov till stora gränsdragningsproblem. Det är helt enkelt ofta oklart vilken skattesats som skall tillämpas. Analysen har visat att dessa gränsdragningsproblem i flertalet fall inte torde kunna botas genom justeringar i lagtexten eller på annat sätt. Problemen berör Skatteverket och skattedomstolar, men i ännu högre grad de näringsidkare som skall ta ut rätt mervärdesskatt av sina kunder och därför måste kunna ta ställning till vilken mervärdesskattesats som är den rätta.

Minskade fullgörandekostnader för företagen och administrationskostnader för myndigheterna

Gränsdragningsproblem blir en direkt kostnad för de myndigheter och de näringsidkare som skall tillämpa mervärdesskatten. Kostnaden består i allt från tiden att fylla i blanketter till mer eller mindre komplicerade processer att fastställa rätt skattesats på en viss transaktion. Diskussioner mellan Skatteverket och företag är vanligt förekommande, och även domstolsprocesser. Om systemet med olika skattesatser slopas visar utredningen att i första hand företagens kostnader kan begränsas avsevärt.

Mindre konkurrensnedvridningar

När lagstiftaren gör gränsdragningar mellan de olika skattesatserna uppstår också vad som betecknas som orättvisor. Dessa är uttryck för att en differentiering alltid ger upphov till antingen större eller mindre konkreta snedvridningar av konkurrensen, eller till att näringsidkare upplever att de blir orättvist behandlade vid en jämförelse med andra verksamheter som uppvisar likheter med den de själva bedriver. Det är mycket svårt att dra gränsen mellan områden med olika skattesatser på ett sådant sätt att konkreta eller upplevda orättvisor inte uppkommer. Därmed är det också svårt att

utforma ett system med differentierade mervärdesskattesatser på ett sådant sätt att systemet kan få allmän acceptans. Ett system med enbart en skattesats förordas därför.

Det måste dock som tidigare noteras att införande av en enhetlig skattesats på en högre nivå än den nuvarande nivån för reducerade skattesatser kan aktualisera nya konkurrenssituationer. Detta gäller i första hand i de fall det i dag på den relevanta marknaden finns aktörer som är undantagna från beskattning och samtidigt konkurrerande aktörer som beskattas med reducerad skattesats. För det fall slutbetänkandet kommer att vara inriktat på ett förslag med enbart en skattesats kommer utredningen att titta närmare på dessa frågor.

Stabilare skattebas

Ett system med differentierade mervärdesskattesatser tenderar genom olika inbyggda orättvisor att vara instabilt. De näringsidkare som känner sig förfördelade av andras skattesatsförmåner trycker på för att utvidga nedsättningarna. Det är en starkt bidragande orsak till den hittillsvarande utvecklingen. En enhetlig mervärdesskatt däremot är lättare att försvara mot olika särintressen. Därmed blir också en enhetlig mervärdesskatt mer stabil som finansieringskälla för offentliga åtaganden. Detta var en huvudorsak till skatte-reformens princip om enhetlig mervärdesskatt.

Utredningen vill således framhålla betydelsen från såväl samhällsekonomiska som statsfinansiella utgångspunkter av att inte en utveckling i riktning mot fortsatt urholkning av momsintäkterna genom ökad tillämpning av reducerade skattesatser tillåts minska mervärdesskattens betydelse som långsiktigt säkrad finansieringskälla för de offentliga utgifterna.

Differentierade mervärdesskatter används som ett medel för att gynna viss näringsverksamhet eller vissa konsumenter. En differentiering kan emellertid också få en motsatt effekt. De varor eller tjänster som inte får del av den lägre mervärdesskatten måste, med antagandet att de totala momsintäkterna inte skall minska vid en åtgärd, istället beskattas högre än vad som skulle ha varit fallet utan differentieringen. Detta är aspekter som normalt inte vägs in vid en differentiering. Därtill kommer att ett stöd i form av en momssatsdifferentiering visat sig bli bestående. Stödet omprövas inte kontinuerligt, för att se om stödet fortfarande behövs. Stöd

som utgår mer direkt, genom bidragsgivning, är däremot normalt föremål för en kontinuerlig uppföljning.

Tveksamma styreffekter med nuvarande system

En differentiering av mervärdesskatten ger en möjlighet att politiskt försöka styra konsumentpriser och därmed konsumentefterfrågan i viss riktning. Dessa möjligheter att använda mervärdesskatten som ett styrmedel för att t.ex. främja kulturpolitiska, fördelningspolitiska eller andra mål kan i sig antas ha ett värde. En väsentlig fråga i det sammanhanget är emellertid om mervärdesskatten är det mest lämpliga verktyget för en sådan styrning. Effekterna av ett stöd i form av en mervärdesskattesänkning kan ofta vara både svåra att bedöma i förväg och att följa upp när det genomförts. Effekterna av en momssänkning kan vara olika på kort och på lång sikt, och variera beroende på varors eller tjänsters priselasticitet m.m. Det kan därför finnas anledning att analysera om och i så fall när stöd genom momssystemet sammantaget är effektivt samt huruvida det finns andra och effektivare metoder att påverka konsumtion och köpkraft i viss riktning.

Begränsade fördelningseffekter med nuvarande system

Fördelningseffekterna till följd av att en enhetlig mervärdesskatt införs kan beskrivas som svagt regressiva. Effekterna är begränsade och uppgår oftast till som högst $\pm 0,5$ procent i förändring av ekonomisk standard per år. Dessa effekter har beräknats under förutsättning att fullt prisgenomslag sker på lång sikt. Fördelningseffekterna, som således ändå är förhållandevis små, kan synas tala emot införandet av en enhetlig skattesats. Mot detta skall dock ställas möjligheterna att motverka dessa effekter med andra och mer effektiva åtgärder.

Nuvarande system statsfinansiellt dyrbart

Stöd i form av sänkt mervärdesskatt blir ofta dyrbart ur ett statsfinansiellt perspektiv. Detta visas av nuvarande situation. Enbart reduceringen av skattesatsen för livsmedel, som medför en omfördelning av köpkraft från hushåll med högre inkomster till

hushåll med lägre på mindre än 1 miljard kronor per år, innebär att mervärdesskatten på normalbeskattade varor under 2005 måste höjas med nästan 18 miljarder kronor. Finansieringen av det mervärdesskatteanknutna stödet till några utvalda sektorer innebär sammantaget att mervärdesskattenivån för de många inte understödda sektorerna måste sättas till nuvarande 25 procent, i stället för de 21,7 procent som annars skulle ha varit möjligt.

Förbättrad internationell konkurrenskraft

En enhetlig mervärdesskatt möjliggör en betydande sänkning av den skattenivå som tillämpas för flertalet varor och tjänster. Skatten sjunker från 25 procent till 21,7 procent. Detta är betydelsefullt ur internationaliseringssynpunkt. Varor och tjänster som är utsatta för internationell konkurrens beskattas nu normalt med 25 procent trots att genomsnittet inom EU ligger på cirka 19,6 procent. En enhetlig mervärdesskatt är ett steg på väg mot att utjämna sådana skillnader som är eller kan bli besvärliga ur konkurrenssynpunkt såväl nationellt som internationellt. Däremot är det, enligt vår bedömning, inte några betydande internationella konkurrensproblem förknippade med ett borttagande av de lägre skattesatser som vi nu har.

Slutsatsen är därför att en enhetlig mervärdesskatt innebär såväl mindre risk för en framtida urgröpning av skattebasen genom de utvidgningar av rättviseskäl som annars kan befaras, som mindre risk för att skattebasen urholkas genom konkurrens från utlandet.

Viss minskning av de samhällsekonomiska kostnaderna

De samhällsekonomiska kostnaderna för mervärdesskattesystemet, uttryckt som påverkan på konsumentnyttan, beräknas minska vid en budgetneutral övergång till en enhetlig skattesats. Minskningen är dock av begränsad omfattning.

Sammanvägning

Frågan om mervärdesskatt skall tas ut med hjälp av en enhetlig skattesats eller flera skattesatser är som framgått av betänkandet ingen självklarhet. Det avgörande för vad man väljer för an-

greppssätt kan kanske sammanfattas med att antingen prioriterar man mervärdesskatten som fiskalt instrument tillsammans med en strävan att den därför skall vara så enkel som möjligt att hantera, eller så får dessa delar delvis vara underordnade en ambition att använda mervärdesskattesystemet också som ett styrinstrument. Diskussionen är aktuell också utanför mervärdesskattesystemet. De principer om "platt skatt" (eng: flat tax) som på senare tid använts för att utforma skattesystemet i flera länder, bl.a. i Slovakien, är ett uttryck för en tendens att tillmäta enkelhet och skatteneutralitet etc. ökad vikt. I bakgrundsdocumentet till International Tax Dialogue Conference on the VAT i Rom i mars 2005 sammanfattas avvägningsfrågorna på ett bra sätt. Man bör då hålla i minnet att man som utgångspunkt har tillämpningen av mervärdesskatten i hela världen (135 länder som tillämpar moms):

The choice between a single-rate and a multiple-rate VAT depends mainly on balancing tax administration considerations, favoring a single rate, against the availability of other instruments better targeted to achieve distributional objectives, the relative absence of which tends to favor further rate differentiation. But, in any event, the extent of redistribution that can be achieved by VAT rate differentiation is typically very limited. For these reasons, most experts favor a single rate. The role of the VAT within broader strategies for alleviating poverty and achieving fairness is likely to attract continuing attention in the coming years.

Fritt översatt uttalas att valet mellan att tillämpa en enhetlig skattesats eller ett system med flera skattesatser i huvudsak är beroende av hur man avväger det faktum att administrativa skäl talar för tillämpning av enbart en skattesats mot den omständigheten att mervärdesskatten i avsaknad av andra bättre lämpade instrument kan utnyttjas i fördelningspolitiken. Vidare uttalas att eftersom de fördelningseffekter som kan åstadkommas med mervärdesskatten är begränsade anser de flesta experter att en enhetlig skattesats är att föredra. Man förutser dock att mervärdesskatten vid mer generella diskussioner om bekämpande av fattigdom och skapande av rättvisa kommer att fortsätta att uppmärksammas framöver.

Den rekommendation som utredningen kommer fram till baseras på den omfattande kartläggning och analys som genomförts, i första hand utifrån svenska förhållanden och utifrån de möjligheter att bedriva fördelningspolitik som står till buds här. Det är självklart intressant att se att tillämpningen av en enhetlig

skattesats i ett internationellt perspektiv ofta förordas. Ett annat exempel utgör en publikation som har utgetts av Internationella valutafonden, *The Modern VAT*.¹⁶ I den diskuteras relativt utförligt fördelar och nackdelar ur olika aspekter med att tillämpa en eller flera skattesatser. De slutsatser som dras är i stora drag att det finns stöd för att enbart tillämpa en skattesats, både baserat på erfarenheter av administrativa problem, och det faktum att möjligheten att uppnå olika fördelningseffekter genom mervärdesskatten är begränsad. Å andra sidan menar man att under vissa förhållanden, såsom när det saknas andra instrument för att föra en fördelningsspolitik, kan det finnas skäl som talar för fler skattesatser. Skälet för att använda mervärdesskatten i fördelningsspolitiken minskar dock, menar man, om landet har en fungerande inkomstbeskattning som kan användas för detta ändamål.

¹⁶ *The Modern VAT*, Liam Ebrill m.fl. International Monetary Fund Washington, D.C. 2001.

15 Konsekvenser av ett likformigt momsuttag

15.1 Inledning

För kommittéers och särskilda utredares arbete gäller kommittéförordningens (1998:1474) bestämmelser. När en utredning lämnar sitt förslag skall en konsekvensanalys göras ur olika aspekter (se 14–16 §§). En redovisning skall lämnas om kostnaderna eller intäkterna för det allmänna, för företag och för enskilda påverkas. Även andra effekter skall redovisas. Detta gäller frågan om förslagens betydelse för den kommunala självstyrelsen, brottsligheten, det brottsförebyggande arbetet, sysselsättningen i offentlig sektor, små företags arbetsförhållanden, jämställdheten mellan kvinnor och män samt de integrationsrättsliga målen.

Den rekommendation som utredningen lämnar i kapitel 14 är att det fortsatta arbetet skall inriktas på en övergång från nuvarande system med tre skattesatser till ett system med enbart en skattesats. I stora drag skulle detta innebära att man återställer den situation som rådde strax efter skattereformen 1990/91. Även om utredningen i detta betänkande inte lämnar konkreta lagförslag har utredningen gjort den bedömningen att det är värdefullt att översiktligt presentera vilka konsekvenser en sådan förändring skulle få.

Förutom den konsekvensanalys som lämnas här kan hänvisas till den särskilda undersökning som Statskontoret gjort för utredningens räkning och som redovisas i bilaga 8.

15.1.1 Uppdelning av konsekvensanalysen

Såsom angetts ovan finns det flera aspekter som måste beaktas när en utredning lämnar ett förslag. Generellt kan man här konstatera att ett förslag som följer utredningens rekommendation har ekonomiska konsekvenser. Dessa har redovisats tidigare i betänkandet men kommer även att sammanfattas nedan i avsnitt 15.2 och 15.3.

Utredningens ställningstagande har knappast någon inverkan av betydelse för den kommunala självstyrelsen, sysselsättningen i offentlig sektor, för jämställdheten mellan kvinnor och män eller för att nå de integrationsrättsliga målen.

Däremot kan en likformig moms ha betydelse, och en positiv sådan, i flera andra avseenden. Genom att slopa de reducerade skattesatserna minskas risken både för ofrivilliga och avsiktligt felaktiga redovisningar av skatten (åtgärd mot brottsligheten). I den undersökning av företagens fullgörandekostnader och myndigheters administrationskostnader som redovisats i betänkandet (kap. 9) framkom att arbetet med de reducerade skattesatserna är omfattande i olika avseenden. För både företag och myndigheter skulle det ur den aspekten utgöra en fördel att enbart hantera en skattesats. När det gäller betydelsen av åtgärden för små företag kan konstateras att fullgörandekostnaderna för de reducerade skattesatserna har bedömts vara mer betungande för de små företagen än för större företag. Frågor om administrativa kostnader och fullgörandekostnader diskuteras vidare i avsnitt 15.4.

Vidare redovisas i avsnitt 15.5 vilka effekter en enhetlig skattesats skulle få från ett näringspolitiskt perspektiv, där flertalet av existerande företag skulle gynnas av en lägre normalskattesats.

De fördelningspolitiska konsekvenserna vid ett likformigt skatteuttag har analyserats och redovisades översiktligt i kapitel 12. Utgångspunkten för dessa analyser är att en höjd mervärdesskatt slår igenom fullt ut i konsumentpriserna på lång sikt. Resultaten mer i detalj för olika hushållstyper redovisas i avsnitt 15.6.

I avsnitt 15.7 analyseras effekter av ett likformigt momsuttag på verksamhetsnivå för de områden som i dag tillämpar reducerade skattesatser när det gäller avgränsnings- och konkurrensfrågor, prisgenomslaget i konsumentpriserna samt vad konsekvenserna skulle kunna bli när det gäller den politiska styrning som åsyftats inom vissa områden genom tillämpning av en lägre skattesats. I avsnitt 15.8 berörs översiktligt frågan om vilka behov av kompensatoriska åtgärder till följd av det senare som kan tänkas föreligga, särskilt vad gäller de fördelningspolitiska konsekvenserna samt vissa budgetmässiga aspekter kring detta.

Slutligen redovisas i avsnitt 15.9 översiktligt vilken återstående regelanalys som behöver göras i samband med att utredningen lämnar sitt slutbetänkande.

15.2 Samhällsekonomiska konsekvenser

I utredningen har konstaterats att av den totala omsättningen av skattepliktiga varor och tjänster svarar normalskattesatsen för 76 procent, 12-procentsskattesatsen för 18 procent och 6-procentsskattesatsen för fem procent.

Vid en omläggning till ett system med likformig moms kan det konstateras att den andel av näringsidkarna som får en skattesänkning från 25 till cirka 21,7 procent skulle utgöra en klar majoritet. Sverige skulle också minska skillnaden i normalskattenivå i förhållande till EU:s genomsnitt med drygt tre procentenheter på de områden som är mest utsatta för internationell konkurrens. I och med det skulle den svenska skattenivån bli mer konkurrenskraftig.

De aktörer som skulle få en skattehöjning är klart färre än de som skulle få en skattesänkning och svarar även för en mindre del av den totala skattebasen. Skattesatsen för dessa företag skulle vid en beskattning med en enhetlig skattesats komma att höjas från 6 respektive 12 procent till cirka 21,7 procent. Befarade konsekvenser för dessa företag kan förutses komma att behöva beaktas särskilt, varför dessa områden belyses mer ingående nedan. Det är dock viktigt att understryka att det likformiga momsuttag som här diskuteras förutsätts vara statsfinansiellt neutralt. Därigenom blir det, genomsnittligt sett, i princip neutralt såväl för konsumenterna som för producenterna.

En viktig samhällsekonomisk aspekt är att en enhetlig skattesats skapar bättre förutsättningar för mervärdesskatten som långsiktigt säkrad finansieringskälla. Momsen kan därmed antas utgöra en effektivare finansiering av de offentliga utgifterna, jämfört med om framtida ökade nedsättningsmöjligheter gör att ineffektiva skattebaser (andra skatter än moms) måste tillgripas. Mervärdesskatten anses allmänt som en väl fungerande skatt då den inte snedvrider incitamenten i produktionsledet eftersom den vältras framåt i produktionskedjan och erläggs av konsumenten i slutledet.

Utredningen har kvantifierat storleksordningen på förändringen av de samhällsekonomiska kostnaderna vid införandet av olika budgetneutrala momsuttag. Kostnaderna har definierats som förändringar i konsumentnytta och beräknats med utgångspunkt i efterfrågans priselasticiteter. Analyserna har syftat till att, under vissa givna antaganden, för olika budgetneutrala utformningar av momsuttaget möjliggöra jämförelser mellan alternativens effektivitetsegenskaper på lång sikt. Den långsiktiga modell som då

använts utgår från att en momsförändring slår igenom fullständigt på konsumentpriserna på lång sikt eftersom utbudet på alla marknader betraktas som oändligt elastiskt. De samhällsekonomiska kostnaderna vid en budgetneutral övergång från nuvarande momsuttag till enhetlig skattesats beräknas komma att bli något lägre än i nuvarande system, närmare bestämt 0,4 miljarder kronor årligen.

Ytterligare en samhällsekonomisk aspekt är att den politiska styrning som åsyftats inom de områden som i dag åsatts reducerad skattesats i vissa fall torde kunna erhållas till lägre samhällsekonomiska kostnader och med mindre grad av oönskad omfördelning av inkomster. Ett åtskiljande av de styrande respektive fiskala uppgifterna kan medföra en effektivare politisk styrning. Andra instrument än mervärdesskatten kan utnyttjas för att t.ex. påverka inkomstfördelning. Detta skulle även kunna öka transparensen och uppföljningsbarheten i de stöd som utgår via statsbudgeten.

När konsumtionsmönstret förändras till följd av det enhetliga skatteuttaget påverkar detta ekonomins produktionsstruktur. Detta kan i sin tur påverka nivån på produktion och sysselsättning i landets regioner, även om hela ekonomins produktion och sysselsättning är oförändrad. Denna effekt kan uppstå om det finns skillnader mellan regionerna ifråga om vad de producerar. Bedömningen utifrån den genomförda modellanalysen är att vissa förändringar kommer att ske i produktionsstrukturen. Dessa förändringar resulterar dock inte i några märkbara skillnader mellan landet uppdelat i åtta regioner.

15.3 Statsfinansiella konsekvenser

En enhetlig skattesats på en lägre nivå än i dag kan antas ge ökad finansiell stabilitet åt mervärdesskatten som finansieringskälla för de offentliga utgifterna. Risken minskar för att skattebasen successivt gröps ur genom ökad tillämpning av reducerade skattesatser inom ett allt större område alternativt att skatteinkomsterna minskar genom en ökande gränshandel i olika former (inklusive elektroniska tjänster). Att finansiera ytterligare reduceringar av skattesatsen inom mervärdesskatteområdet försvåras av att Sverige tillsammans med Danmark och Ungern redan i dag tillämpar den högsta normalskattesatsen inom EU. Det finns som nämnts i tidigare kapitel även en form av överenskommelse mellan medlemsländerna om att inte öka skillnaderna mellan den lägsta och högsta

normalskattesatsen inom unionen. Utredningen har översiktligt uppskattat skattebortfallet till 40 miljarder kronor om möjligheten att tillämpa reducerad skattesats skulle utnyttjas maximalt enligt nu gällande EG-regler inklusive det förslag som nu diskuteras. Att finansiera ett sådant bortfall av inkomster inom mervärdesskatteområdet skulle kräva en normalskattesats på 36,6 procent och är i praktiken helt ogenomförbart.

Effekterna i sig av en budgetneutral omläggning av momsstrukturen till likformigt uttag har beskrivits av utredningen i tidigare delar. I korthet kan följande upprepas. En budgetneutral övergång till en ny momsstruktur påverkar i statisk mening inte den offentliga sektorns finanser. Lägre momsintäkter från sänkta momssatser på vissa varumarknader balanseras av högre intäkter från marknader där momssatsen höjs. Därigenom är sammantaget också företagens och hushållens finanser opåverkade. Genom att förändringar i företagens momskostnader antas få fullt genomslag i konsumentpriserna påverkas inte hushållens samlade köpkraft på lång sikt av de momssatsförändringar som sker.

Om en enhetlig skattesats medför ökade kostnader på utgiftsidan för kompensatoriska åtgärder skulle detta dock påverka de statliga finanserna. De ökade utgifterna skulle ställa krav på finansiering, antingen genom minskade utgifter inom något annat område eller genom ökade skatteinkomster. Effekterna för det statliga utgiftstaket och den offentliga sektorns saldomål skulle då behöva beaktas.

15.4 Administrativa konsekvenser

15.4.1 Fullgörandekostnader för företagen

I kapitel 9 analyseras den kostnad som företagen har av att tillämpa flera skattesatser. Den sammanfattande bedömning som görs är att tillämpningen av reducerade skattesatser belastar företag på ett negativt sätt. I den pilotstudie av mervärdesskattens administrativa börda som nyligen gjorts av Nutek anges att de krav som innebär en hantering av flera momssatser är de som tar mest tid för det enskilda företaget.

I kapitel 9 konstateras det också att man i tidigare utvärdering av skattereformen 1990/91 dragit slutsatsen att särskilt de små företagen får bära betydande fullgörandekostnader för mervärdesskatten.

Vidare drogs slutsatsen att fullgörandekostnaderna för mervärdesskatten, i förhållande till andra skatter, var särskilt höga. Den bedömning som gjordes i det sammanhanget var att om skattereformens enhetliga mervärdesskattesats hade blivit bestående skulle detta ha minskat fullgörandekostnaderna samt totalt lett till ett enklare skattesystem sett till företag/arbetsgivare som helhet. I kapitel 9 görs bedömningen att fullgörandekostnaderna för företagen i Sverige för att tillämpa nuvarande skattesatsstruktur uppgår till cirka 600–700 miljoner kronor per år.

För näringslivet innebär en övergång till en enhetlig skattesats minskade kostnader. Med stöd både av de uttalanden som gjorts vid utvärderingen av 1990/91 års skattereform och Nuteks rapport får det antas att de mindre företagen proportionellt sett skulle få störst kostnadsminskning.

15.4.2 Administrativa kostnader för myndigheter

I bilaga 2 har utförligt redogjorts för nuvarande systems betydande nackdelar ur gränsdragningsynpunkt. Vid tillämpning av en enhetlig mervärdesskattesats kommer många av de problem som redovisats att försvinna. En enhetlig mervärdesskattesats undanröjer dock inte alla avgränsningsproblem. Avgränsningar gentemot regler om undantag från beskattning finns fortfarande kvar med åtföljande konkurrensproblem i vissa fall. Eftersom undantagen från beskattning i allt väsentligt följer gällande, tvingande, EG-rätt är det dock vanligen inte möjligt att slopa dem eller göra några större justeringar. Åtgärder kräver i dessa fall ofta ändrade EG-regler.

Av kapitel 9 framgår att Skatteverket och andra myndigheter lägger ner betydande resurser på att hantera nuvarande system med flera skattesatser. En slutsats är att komplicerade regler kräver resurser, såväl inom myndighetssfären som inom näringslivet. Av den undersökning som gjorts på Skattemyndigheten i Växjöregionen framgår att olika personalkategorier lägger ner en relativt stor andel av sin arbetstid på frågor som har anknytning till reducerade skattesatser. Med undantag av processförarna (som lägger ner fem dagars arbete per år) lägger övriga yrkesgrupper som omfattas av undersökningen årligen ner mellan en halv till nära en månads arbete på frågor om reducerade skattesatser. Enligt utredningens uppfattning ger undersökningen en tydlig bild av att arbetsuppgifterna är administrativt betungande för förvaltningen. Resurs-

åtgången uppskattas till mellan 130 och 150 årsarbetskrafter. Även undersökningen inom Skatterättsnämnden visade att en förhållandevis stor andel av nämndens mervärdesskattemål rör skattesatser och undantag från beskattning.

15.5 Konsekvenser för näringslivet – övergripande

Enligt utredningens bedömning kan det vara viktigt att få effekterna för näringslivet redovisade i ett sammanhang i betänkandet. Vid en omläggning till en likformig mervärdesskatt där normal-skattesatsen sänks blir resultatet att en stor majoritet av företag får en skattesänkning. Att i detalj gå in och analysera hur denna förändring slår för alla dessa branscher skulle vara ett mycket omfattande arbete. Även om fördelarna för dessa företag sammantaget kan beräknas bli stora måste denna redovisning därför hållas på ett generellt plan.

Ett mindre antal företag, som står för en förhållandevis liten del av den totala skattepliktiga omsättningen, skulle vid en likformig beskattning få en höjd skattesats. Det gäller de företag som i dag får tillämpa någon av de reducerade skattesatserna. Konsekvenserna för dessa företag kommer att beskrivas mer ingående än för den majoritet av företag som får en skattesänkning. Det kan kanske tyckas oproportionerligt att beskriva konsekvenserna för dessa företag mer utförligt än för den stora majoriteten. Utredningens bedömning är dock att dessa företag blir föremål för en större förändring som trots de administrativa vinster som kan göras sannolikt skulle upplevas negativt av de berörda. Det är också inom dessa områden som det funnits politiska önskemål om att genom en lägre skattesats påverka konsumtionsmönster eller köpkraft i viss riktning.

15.5.1 Områden som får sänkt mervärdesskatt från 25 till 21,7 procent

Som framgått i tidigare avsnitt kommer vid tillämpning av en likformig skattesats 76 procent av de skattepliktiga transaktionerna att beskattas med cirka 21,7 procent istället för med 25 procent. I allt väsentligt hänvisas till den tidigare ekonomiska analysen i betänkandet (kapitel 12, avsnitt 12.3). Utredningen har studerat

effekterna med hjälp av en modell som utgår från att momssänkningen på lång sikt får fullt genomslag på konsumentpriserna. Utredningens analys visar att de långsiktiga jämviktspriserna skulle sjunka med 2,6 procent för de varor och tjänster som omfattas av en sänkt mervärdesskatt från 25 till 21,7 procent.

Lång sikt avser oftast en period på 5-10 år. Den långsiktiga pris-effekten som utredningen beräknat avser hur prisnivån i en långsiktig jämvikt beräknas förändras. Den mäter skillnaden mellan två prisnivåer i långsiktig jämvikt och alltså inte storleksförändringen mellan dagens prisnivå och en prisnivå 5-10 år senare. Priseffekten kan sällan utläsas i löpande prisstatistik. Detta beror på att varje enskild varumarknad ofta ej befinner sig i långsiktig jämvikt. Anpassning mot långsiktig jämvikt innehåller ofta prisförändringar som avviker från den allmänna prisutvecklingen. Orsaker till att varumarknaden inte är i långsiktig jämvikt kan sökas i efterfrågeförändringar till följd av t.ex. skatter, inkomster och sparbetenden eller strukturförändringar orsakade av t.ex. teknisk utveckling, investeringar och konkurrensvillkor.

I kapitel 10 redovisas vissa internationella aspekter. Eftersom avsikten är att varor och tjänster som är föremål för gränsöverskridande handel inte skall beskattas med reducerad mervärdesskatt innebär EG-reglerna i princip att de varor och tjänster som handlas över gränserna beskattas med normalskattesatsen. I Danmark, som tillsammans med Sverige och Ungern tillämpar den högsta normalskattesatsen inom EU, har mervärdesskattenivån främjat privatpersoners inköp av framför allt kapitalvaror över gränserna. Vid utredningens besök i Danmark framkom att man anser sig ha stora problem med privatpersoners inköp av framför allt kapitalvaror över gränserna. Utredningen har erfarit att handel över gränserna med kapitalvaror även förekommer till Sverige men såvitt kunnat utrönas inte i samma omfattning. Även om det av olika orsaker finns faktorer som gör att Sverige inte är jämförbart med Danmark kan det finnas risk att denna handel ökar. Ett potentiellt ännu mer betydelsefullt område är handeln med olika tjänster över gränserna. Detta gäller Internet-handel men också telekommunikations- och radio- och TV-tjänster. EG-reglerna om hur dessa tjänster beskattas innebär att svenska företag med den höga normalskattesatsen har sämre konkurrensvillkor. Om den svenska mervärdesskattenivån avsevärt skiljer sig från skattenivån i andra EG-länder skulle det på sikt kunna innebära att företag som sysslar med sådan verksamhet av lönsamhetsskäl tvingas att flytta ut verksamheten.

Om en enhetlig mervärdesskattenivå införs i Sverige skulle detta, utan negativa statsfinansiella effekter, innebära att skattenivån 21,7 procent kan införas för alla de varor och tjänster där den mest betydelsefulla konkurrensutsättningen finns. Även om denna skattenivå fortfarande är relativt hög jämfört med många andra EG-länder innebär det att den svenska skattenivån blir mer konkurrenskraftig. För närvarande kan den genomsnittliga normal-skattesatsen för EU15 beräknas till 19,6 procent. Skillnaden gentemot EU-genomsnittet skulle således minska från 5,4 procent till 2,1 procent.

Förändringar i konsumentpriserna skulle i sin tur påverka konsumtionsefterfrågan. Genom att efterfrågan på de olika konsumtionsvarorna har varierande priskänslighet kommer efterfrågeförändringens storlek att vara beroende av såväl prissförändringens som priskänslighetens storlek. En prissänkning leder i regel till att efterfrågan på ett företags produkter eller tjänster ökar. Uppskattningar om vilka efterfrågeförändringar som kan uppstå på lång sikt inom olika områden har gjorts i kapitel 12, avsnitt 12.3 (se diagram 12.10). Av denna framgår att efterfrågeförändringarna totalt sett är begränsade, möjligen med undantag av bilar, bensin, fritidsartiklar, TV och datorer.

15.5.2 Områden som får höjd mervärdesskatt till 21,7 procent

Utredningens utgångspunkt är att momssatsförändringen på lång sikt överförs i sänkta respektive höjda jämviktspriser. För de områden som skulle få höjd moms antas alltså priserna på sikt komma att höjas i motsvarande mån (se kapitel 12, avsnitt 12.3 och diagram 12.7 och 12.8).

För de varor som i dag beskattas med 12 procent, som t.ex. livsmedel, beräknas de långsiktiga prisseffekterna till knappt 9 procent. För varor som beskattas med 6 procent, t.ex. böcker och persontransporter, blir motsvarande prisseffekt knappt 15 procent. Det bör understrykas att de prisseffekter som beskrivs här (och tidigare i kapitel 12) inte kan ses som en prognos över prisutvecklingen efter en förändring av skattesatsen. Hur priserna kommer att utvecklas beror givetvis av en rad andra faktorer än mervärdesskattesatserna (se ovan).

Förändringar i konsumentpriset påverkar konsumtionsefterfrågan. Genom att efterfrågan på de varor och tjänster som får höjd

mervärdesskattesats har varierande priskänslighet skulle efterfrågeförändringens storlek vara beroende av såväl prisförändringens som priskänslighetens storlek. Efterfrågebortfallet enligt modellanalysen i kapitel 12 redovisas i diagram 12.10. Enligt denna analys blir efterfrågeminuskningarna betydande i vissa fall, ca 20 procent inom persontransportområdet samt för böcker och tidskrifter. Motsvarande efterfrågeminuskning för livsmedel, hotell, idrott och kultur är i genomsnitt ca 3-5 procent, dock med betydande variationer.

Noteras bör att de beräkningar av efterfrågeelasticiteterna som ligger till grund för efterfrågeuppskattningarna gäller för begränsade prisförändringar och att det i dessa fall rör sig om tämligen betydande förändringar av prisnivån. Det finns således en osäkerhet vad gäller elasticitetsberäkningarna i dessa fall.

Om företagen arbetar på en marknad med speciella marknadsförhållanden (t.ex. monopolliknande förhållanden) eller om subventioner och/eller regleringar förekommer, behöver inte alltid modellresultaten ge en bild som är fullständig. Av den genomgång som redovisades i kapitel 13 framgick att marknadsförhållandena inom flera av de områden som i dag tillämpar reducerade skattesatser är komplicerade. Detta beror såväl på förekomsten av subventioner och/eller regleringar som på imperfekt konkurrens till följd av monopol eller andra situationer med marknadsdominans. Under sådana förhållanden kan prisgenomslaget vid en momsförändring och därmed efterfrågeeffekterna under vissa förutsättningar komma att påverkas. Jämför analysen i avsnitt 12.3.3 samt i bilaga 5.

Utredningen har i bilaga 7 presenterat en analys som avser att visa hur en marknad som är subventionerad och prisreglerad kan tänkas reagera. Enligt analysen i bilagan är prisgenomslaget då beroende av subventionsgrad så att ju högre subvention desto lägre prisgenomslag under förutsättning att subventionen utgår som klumpsumma. Om regleraren utesluter prishöjningar får verksamheten söka andra vägar till anpassning. Volymanpassning och/eller kvalitetsanpassning kan då utgöra alternativ.

Statskontoret har på utredningens uppdrag undersökt reaktioner på en eventuell momshöjning inom vissa sektorer som i dag tillämpar reducerad mervärdesskattesats samtidigt som de även är föremål för andra offentliga subventioner. De områden som valts ut är kollektivtrafik, teatrar, dagstidningar och konstnärers försäljning av egna konstverk (bilaga 8).

Enligt Statskontorets sammanfattande värdering skulle en anpassning till högre momssats komma att ske genom både pris- och volymanpassning vilken ser olika ut inom de olika områdena. Inom länstrafiken bedömer Statskontoret att priset inte skulle höjas motsvarande momshöjningen, detta beroende på att biljettpriset är politiskt reglerat. I stället skulle troligen, enligt Statskontoret, vissa sträckor med lägre efterfrågan komma att läggas ner. Inom kommersiell kollektivtrafik bedömer Statskontoret däremot att priserna kommer att öka lika mycket som skatten. Man antar även att efterfrågebortfall till följd av detta kommer att leda till att vissa sträckor inte kommer att vara lönsamma att fortsätta att trafikera. Inom dagspressen bedömer Statskontoret att priserna inte kommer att höjas lika mycket som skatten. Detta beroende dels på den oligopolsituation som råder inom branschen, dels på att efterfrågan bedöms som elastisk. Anpassning kommer i stället att ske genom att man försöker höja andra intäkter, t.ex. annonsintäkter. För teatrarna tror Statskontoret, till skillnad från den analys som görs i bilaga 7, att en fullständig prisövervältring kan antas, detta beroende på att man bedömer efterfrågan som oelastisk. Konstnärerna slutligen berörs som grupp i liten utsträckning eftersom endast ett fåtal är momsregistrerade och dessutom skattesatsen kan antas ha betydelse endast i den utsträckning som försäljning sker till privatpersoner.

Genomgången påvisar de speciella omständigheter som råder inom många av de områden som i dag tillämpar reducerade skattesatser. Av detta följer att det kan vara motiverat med viss försiktighet när man översätter den långsiktiga analysen av jämviktsprisförändringar från kapitel 12 till bedömningar av prisgenomslaget på varje enskilt område. Det hade varit av värde med en mer noggrann genomgång av vilka efterfråge- och utbudsförhållanden som råder inom områden med reducerade skattesatser och där det förekommer betydande konkurrensproblem. Någon sådan analys har dock inte kunnat genomföras.

Det kan konstateras att de områden där vi i dag tillämpar de lägre skattesatserna väsentligen inte är utsatta för någon internationell konkurrens av betydelse. EG-reglerna är, som nämnts, utformade på sådant sätt att det i princip bara skall vara tillåtet att använda reducerade skattesatser i de fall där detta inte kan leda till konkurrensproblem för andra länder inom den inre marknaden. Att andra länder fortfarande tillämpar en reducerad skattesats bör därför i princip inte medföra några konkurrensproblem för Sverige om

vi skulle införa en enhetlig skattesats. Undantag från denna bedömning kan gälla i begränsad omfattning. Ett exempel kan finnas inom konstmarknaden. Ett annat exempel, som var aktuellt för några år sedan, utgör distribution av tidskrifter via Åland. Genom att distribuera tidskrifterna via Åland kunde tidskrifterna säljas utan mervärdesskatt. Den dåvarande skattesatsnivån för tidskrifter (normalskattesatsen) i Sverige gjorde det intressant för företagen att distribuera tidningarna på det sättet. Efter att den reducerade skattesatsen för tidskrifter och böcker infördes har denna typ av ”skatteplanering” fått minskad betydelse. Utredningen förutser dock att det vid en ev. skattesatshöjning på tidskrifter kan finnas anledning att överväga att vidta åtgärder liknande dem som gjorts i Danmark.¹

När det gäller turistsektorn (hotell, camping, persontransport och skidliftar) har konkurrens mot andra länder i vissa fall varit ett skäl som angivits när reglerna om reducerad skattesats införts. I vad mån denna reduktion påverkar turistsektorn är inte alltid självklart. I avsnitt 15.7.5 om skidliftar konstateras att en turist konsumerar många andra varor/tjänster än de som i dag beskattas med reducerad skattesats. Beroende på vad en turist konsumerar i Sverige kan kostnader för denna genom införande av en enhetlig skattesats påverkas i olika riktning. En enhetlig skattesats medför ju att alla varor och tjänster förutom dem som i dag har reducerad skattesats får en skattesänkning. Exempel på varor/tjänster som en turist kan konsumera som får sänkt skattebelastning är restaurangtjänster och bensin.

15.6 Fördelningspolitiska konsekvenser

Utredningen har analyserat fördelningseffekter för hushållen med hjälp av den modell som beskrivs i kapitel 12 och som utgår från att momsförändringarna får ett fullständigt genomslag i konsumentpriserna på lång sikt. Eftersom effekten avser långsiktiga förändringar kan de fördelningspolitiska effekterna i nära anslutning till skattesatsförändringar vara väsentligt annorlunda.

Hushållens köpkraft påverkas i genomsnitt inte av en budgetneutral momssatsförändring. Däremot påverkas enskilda hushålls

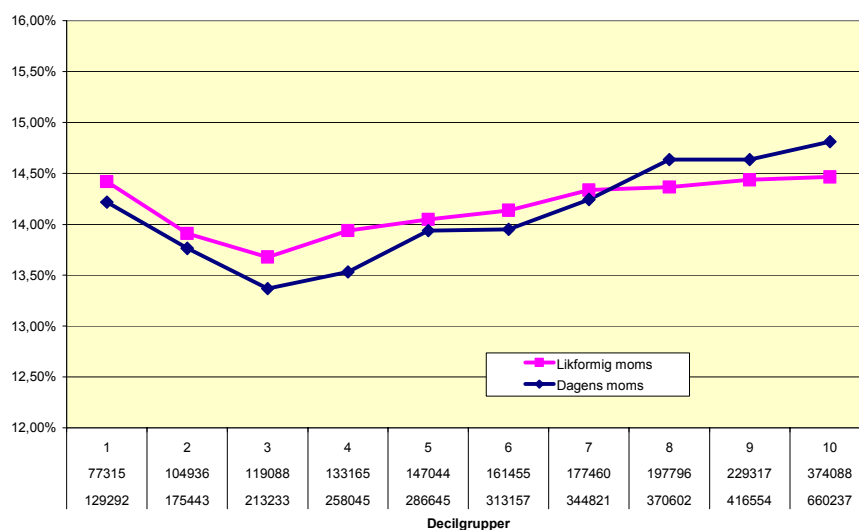
¹ Eftersom Danmark tillämpar 25 procents moms på vissa tidskrifter har motsvarande problem uppstått i Danmark. Danmark har därvid begärt och fått ett särskilt undantag från reglerna i sjätte direktivet i syfte att stoppa denna typ av kringgående av lagstiftningen. Se rådets dokument 6549/05 FISC 21 OC 89.

köpkraft om deras sammansättning av konsumtionsvaror skiljer sig från hushållssektorn i genomsnitt.

Dagens momssatsstruktur ger ett momsuttag som är progressivt, dvs. det genomsnittliga momsuttaget stiger med ekonomisk standard. Detta beror på att hushållens konsumtionsmönster varierar och att momssatserna inte är enhetliga. Ett återinförande av skattereformens likformiga beskattning skulle kunna minska denna progressivitet. De hushåll som har en relativt stor andel utgifter på områden där mervärdesskatten höjs skulle få en högre total moms på sina konsumtionsutgifter. Den enskilt viktigaste faktorn här är konsekvenserna för livsmedelspriserna av en enhetlig moms. Motsatsen gäller för hushåll som konsumerar relativt mycket av sådana varor där momsen sänks (t.ex. telefoni, el och kläder) och priserna till följd av detta väntas sjunka. Detta gäller under förutsättning att inga andra åtgärder vidtas för att neutralisera dessa effekter.

Diagram 15.1 (även redovisat i kapitel 12) visar hur olika hushållsgruppers implicita momssatser ser ut i dag och hur de skulle påverkas om en likformig moms införs. Med implicit momssats menas här den genomsnittliga mervärdesskatten angiven i procent av total privat konsumtion, där såväl momsbelagd som momsfri konsumtion beaktats. I genomsnitt har den implicita momssatsen för alla hushåll beräknats till 14,2 procent.

Diagram 15.1: Implicita momssatser för hushåll grupperade i decilgrupper efter stigande ekonomisk standard;² enhetlig mervärdes-skatt jämfört med nuvarande momsuttag

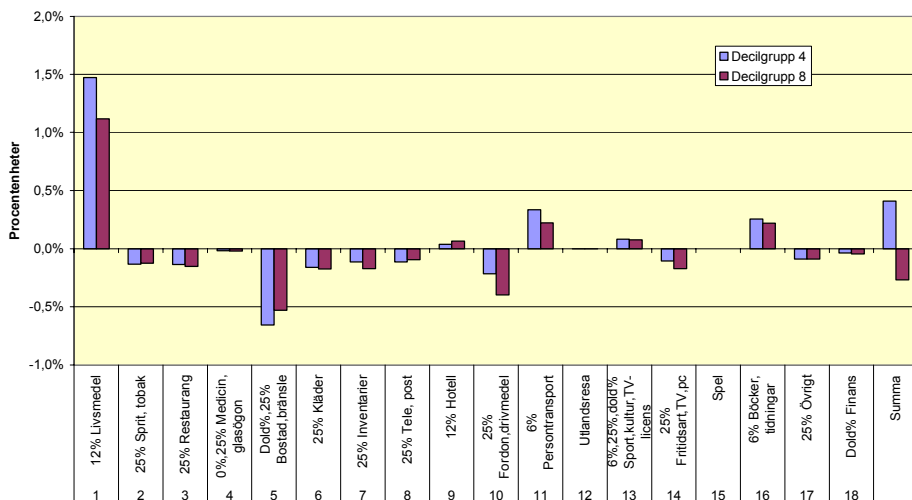


Källa: SCB samt egna beräkningar

Den implicita momssatsen höjs mest för hushåll i decilgrupp 4 med en ökning på 0,4 procentenheter från 13,5 procent till 13,9 procent. I decilgrupp 8 minskar i stället den implicita momssatsen med 0,3 procentenheter. Diagram 15.2 visar i vilken grad som momsförändringar på 18 konsumtionsposter bidrar till effekter på implicit momssats för hushåll i decilgrupp 4 och 8.

² Den ekonomiska standarden är beräknad för en genomsnittlig hushållsmedlem genom att dividera hushållets disponibelinkomst med en hushållsvikt. Viktens storlek beror på antalet vuxna och barn i hushållet (se vidare bilaga 5 avsnitt 4).

Diagram 15.2: Bidrag från olika konsumtionsområden till förändring av implicit momssats, då likformig moms införs. Hushåll i decilgrupperna 4 och 8



Källa: SCB samt egna beräkningar

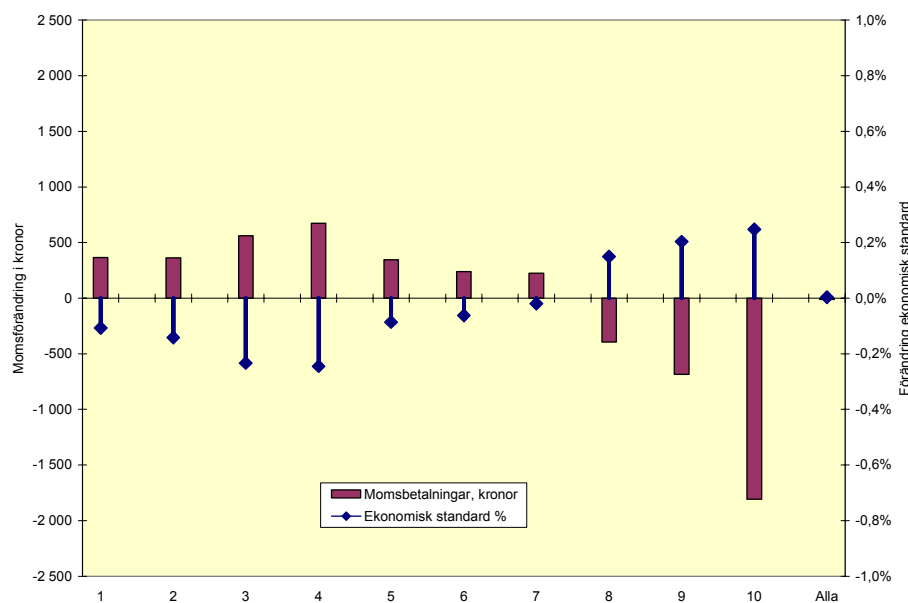
Hushåll i decilgrupp 4 skulle förlora jämfört med hushåll i decilgrupp 8. Detta beror främst på att momsen höjs på livsmedel och att en större andel av hushållens konsumtionsutgifter i decilgrupp 4 läggs på livsmedel, jämfört med hushåll i decilgrupp 8. Momshöjningen på livsmedel skulle, givet de priseffekter som redovisades tidigare, höja den implicita momssatsen i decilgrupp 4 med 0,4 procentenheter mer jämfört med vad som skulle bli fallet i decilgrupp 8. Det lägre momsuttaget på bostadskonsumtion skulle i stället gynna grupp 4 med 0,2 procentenheter mer, medan moms-sänkningen på bilar och drivmedel i stället gynnar grupp 8 med 0,2 procentenheter mer. Momshöjningen på persontransporter missgynnar återigen grupp 4 med 0,1 procentenheter.

I det följande är hushållen grupperade efter stigande ekonomisk standard. En gruppering av hushåll efter stigande ekonomisk standard skiljer sig från en gruppering efter stigande disponibelinkomst, eftersom nivån på ett hushålls ekonomiska standard beror såväl på hushållets sammanlagda disponibelinkomst som på antalet vuxna och barn. Ju högre disponibelinkomst och ju färre hushålls-

medlemmar desto högre ekonomisk standard lever hushållet och en vuxen individ på.

En övergång till en enhetlig momssats skulle medföra en svagt regressiv effekt på fördelningen av ekonomisk standard mellan hushåll i olika decilgrupper. Även i denna situation kvarstår dock momsuttagets progressiva effekt. Storleken på effekterna visas i diagram 15.3.

Diagram 15.3: Effekter på hushållens momsbetalningar i kronor per år samt effekter på ekonomisk standard i kronor och procent vid övergång till enhetlig mervärdesskatt. Hushållen är grupperade i decilgrupper efter stigande ekonomisk standard



Källa: SCB, Finansdepartementets fördelningsanalysenhet samt egna beräkningar

Av diagrammet framgår att momsbetalningarna skulle öka för hushåll som lever på en lägre ekonomisk standard och minska för hushåll som lever på en högre ekonomisk standard.³ Momsförändringarnas effekter på decilgruppernas ekonomiska standard kan beräknas (se bilaga 5 avsnitt 4.1). För t.ex. hushåll i decilgrupp 4 skulle ökade

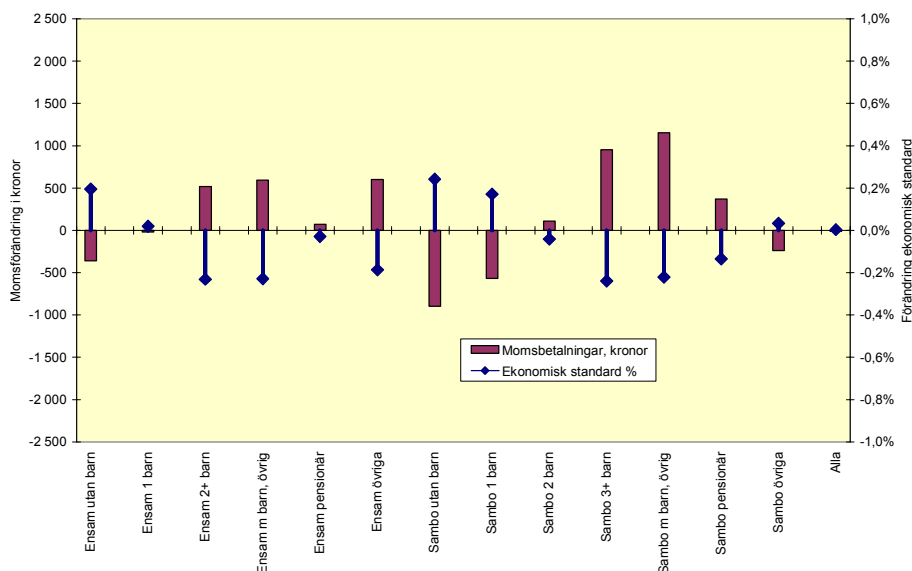
³ I detta sammanhang är det dock mindre meningsfullt att jämföra förändringar i decilgruppernas momsbetalningar. Däremot är det lämpligt att jämföra deras förändringar i ekonomisk standard.

momsutgifter på 700 kronor medföra att deras ekonomiska standard sänks med 0,3 procent.

Fördelningseffekterna blir jämfört med nuläget svagt regressiva genom att hushåll med lägre ekonomisk standard (decilgrupperna 2-4) i genomsnitt beräknas få sin ekonomiska standard sänkt med 0,2 procent medan hushåll i decilgrupperna 8-10 beräknas få den höjd med 0,2-0,3 procent. Mellan dessa grupper skulle skillnaden i ekonomisk standard således öka med 0,4 procent.

I diagram 15.4 framgår vilken betydelse hushållstypen har för hur en momsförändring i kronor påverkar ett hushålls ekonomiska standard. För ett enpersonshushåll (ensamstående utan barn) är hushållsvikten 1 och därför stiger den ekonomiska standarden lika mycket i kronor som momsbetalningarna minskar. Ett hushåll med två vuxna och ett barn har hushållsvikten 2. I detta fall ökar den ekonomiska standarden i kronor hälften så mycket som momsbetalningarna minskar.

Diagram 15.4: Effekter på ekonomisk standard för olika hushållstyper, övergång till enhetlig mervärdesskatt



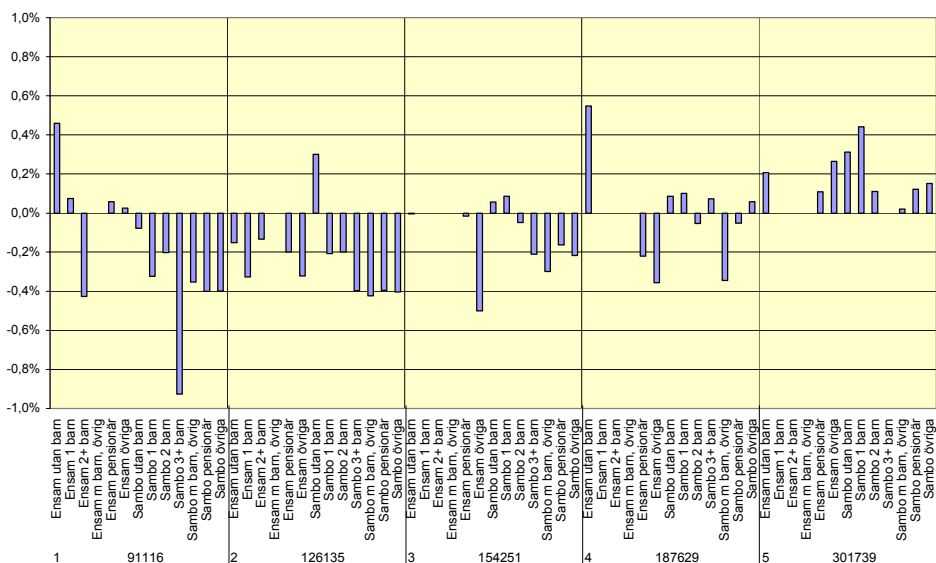
Källa: SCB, Finansdepartementets fördelningsanalysenhet samt egna beräkningar

Av diagrammet framgår att hushåll som består av ensamstående med minst två barn ("ensam 2+ barn" och "ensam barn, övriga"⁴) och samboende med flera barn ("sambo 3+ barn" och "sambo barn, övriga") skulle få en något sänkt ekonomisk standard, motsvarande ungefär -0,3 procent. Hushåll med färre barn ("ensam 1 barn" och "samboende 2 barn") väntas få oförändrad ekonomisk standard. En något bättre ekonomisk standard motsvarande +0,2 procent väntas för de barnlösa hushållen ("ensam utan barn" och "samboende utan barn") samt "samboende med 1 barn". Pensionärshushåll kan väntas få en marginellt sämre ekonomisk standard, med -0,1 procent.

Hur hushåll av olika hushållstyp skulle påverkas beror också på vilken ekonomisk standard de lever på. I diagram 15.5 visas en gruppering av dessa hushåll i kvintilgrupper efter stigande ekonomisk standard.

⁴ Med "...barn" menas en individ under 20 år. Med "... barn, övriga" menas att minst 1 barn är under 20 år och att minst 1 person är över 20 år, som ofta är ett hemmaboende barn.

Diagram 15.5: Förändring av ekonomisk standard för hushåll grupperade i kvintiler efter stigande ekonomisk standard. Hushållen är i varje kvintil uppdelade i hushållstyper. För varje kvintil anges genomsnittlig ekonomisk standard



Källa: SCB, Finansdepartementets fördelningsanalysenhet samt egna beräkningar

Anm. Varje hushållstyps disponibelinkomst i respektive kvintil kan ungefär erhållas som kvoten mellan ekonomisk standard och hushållsvikt. För vissa hushållstyper i en del kvintiler är antalet hushåll i urvalsundersökningen inte tillräckligt för att uppnå tillfredsställande statistisk säkerhet. Då anges ingen effekt.

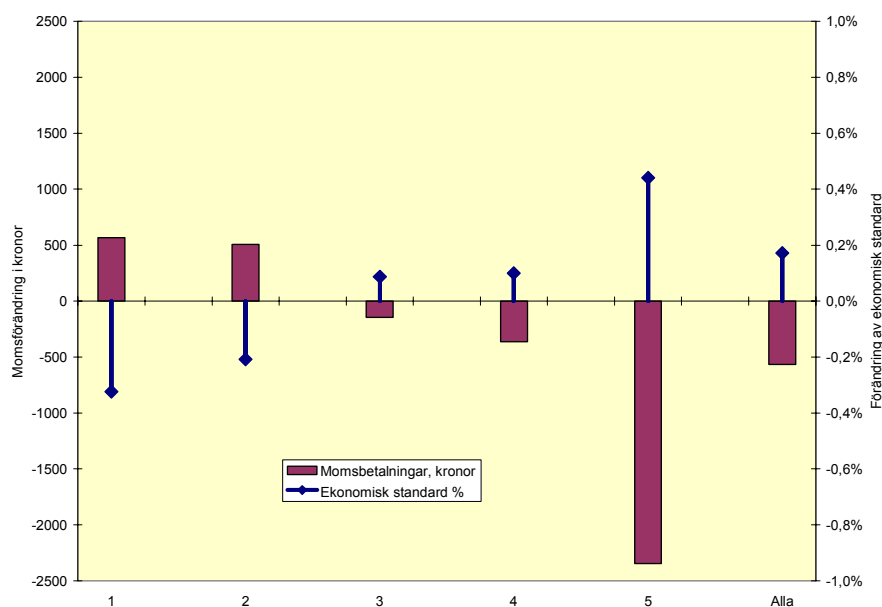
Av diagrammet framgår att nästan alla hushållstyper oavsett ekonomisk standard väntas få endast en marginell eller måttlig förändring av sin ekonomiska standard. Störst minskning skulle uppgå till 0,9 procent och inträffa för de sammanboende hushåll med minst 3 barn som lever på lägst ekonomisk standard (i den första kvintilen där den genomsnittliga ekonomiska standarden är 91 000 kronor per år). Störst ökning skulle uppgå till 0,6 procent och inträffa för ensamstående hushåll utan barn i den fjärde kvintilen (där den genomsnittliga ekonomiska standarden är 188 000 i kronor per år).

För övriga hushållstyper oavsett ekonomisk standard väntas förändringen i ekonomisk standard ligga inom $\pm 0,5$ procent.

Det svagt regressiva inslaget framträder också i diagram 15.6. Nästan alla hushållstyper i de två lägsta kvintilerna väntas få en något sänkt ekonomisk standard medan nästan alla i den högsta kvintilen väntas få en något höjd ekonomisk standard.

Den regressiva effekten verkar bli störst för hushåll som är sammanboende med barn och då främst i de två hushållstyperna med 1 respektive 3 eller flera barn (se diagram 15.6 och 15.7).

Diagram 15.6: Sammanboende hushåll med 1 barn, tillhörande olika kvintiler från gruppering i diagram 15.5.

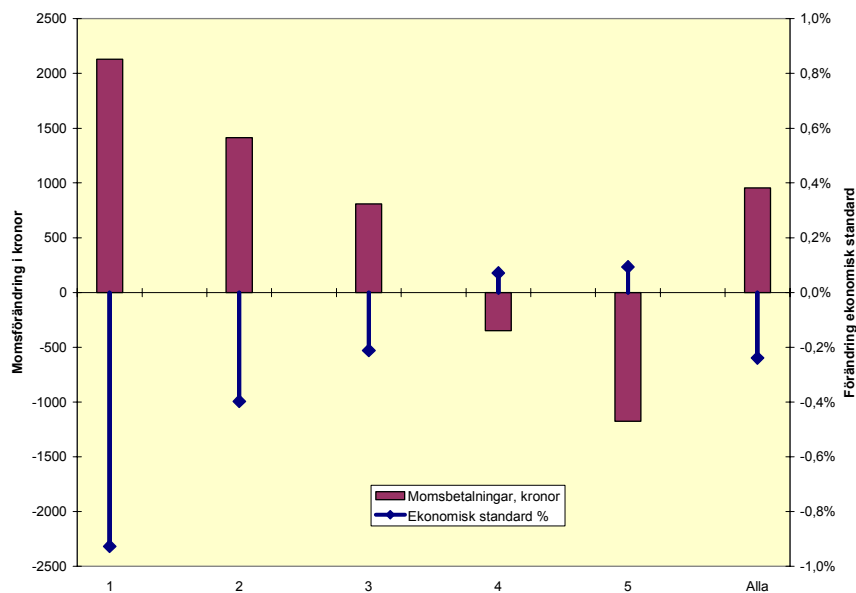


Källa: SCB, Finansdepartementets fördelningsanalysenhet samt egna beräkningar

Inom hushållstypen sammanboende med 1 barn beräknas det mellan den högsta och lägsta kvintilen ske en ökning av skillnaden i ekonomisk standard med nästan 1 procentenhet. Hushåll i de två lägsta kvintilerna kan få ökade momskostnader med 500 kronor per år vilket sänker deras ekonomiska standard med 0,4 procent. Hushåll i den högsta kvintilen kan få sänkta momskostnader på nästan

2 500 kronor⁵ årligen vilket höjer deras ekonomiska standard med 0,5 procent.

Diagram 15.7: Sammanboende hushåll med 3+ barn, tillhörande olika kvintiler från gruppering i diagram 15.5.



Källa: SCB, Finansdepartementets fördelningsanalysenhet samt egna beräkningar

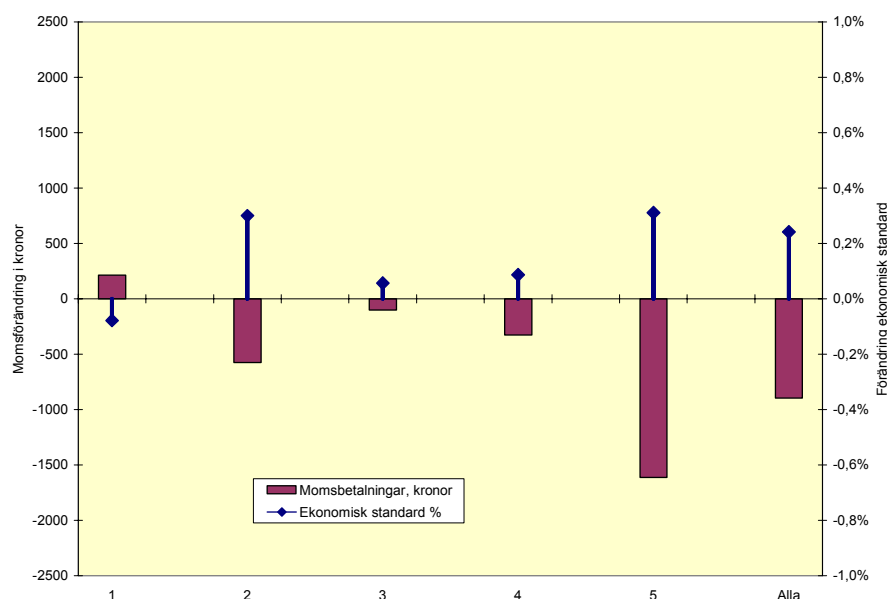
I hushållstypen sammanboende med minst 3 barn beräknas också ske en ökning av skillnaderna i ekonomisk standard med 1 procentenhet mellan hushåll i den lägsta och högsta kvintilen. Hushåll i den lägsta kvintilen väntas få ökade momskostnader med cirka 2 000 kronor årligen vilket sänker deras ekonomiska standard med 0,9 procent. Hushåll i den högsta kvintilen kan få sänkta momskostnader med cirka 1 000 kronor vilket höjer deras ekonomiska standard med 0,1 procent.

För några hushållstyper är den regressiva effekten nästan försumbar. I t.ex. hushållstypen sammanboende utan barn väntas hushåll i kvintilerna 2 och 5 få en ökning av ekonomisk standard med

⁵ När endast en hushållstyp studeras har alla ingående hushåll samma vikt. Detta innebär att varje momsförändring i kronor påverkar hushållens köpkraft lika, vilket innebär att momsförändringen i kronor kan jämföras.

0,3 procent. I de övriga kvintilerna förväntas den ekonomiska standarden förbli oförändrad (se diagram 15.8).

Diagram 15.8: Sammanboende utan barn, tillhörande olika kvintiler från gruppering i diagram 15.5



Källa: SCB, Finansdepartementets fördelningsanalysenhet samt egna beräkningar

Resultaten tyder alltså på att endast begränsade fördelningseffekter skulle uppstå vad gäller de flesta hushålls ekonomiska standard i samband med en övergång till likformig moms. När hushållen grupperas i decilgrupper efter ekonomisk standard, skulle effekterna på årsbasis begränsas av ett intervall från -0,2 procent till +0,3 procent. Sänkningarna gäller för hushåll med lägre ekonomisk standard medan höjningen rör hushåll med högre ekonomisk standard, vilket ger den svaga regressiva effekten.

Det bör noteras att alla fördelningseffekter redovisats under förutsättning att prisförändringen sker utifrån ett jämviktsläge. De effekter som beskrivits är också långsiktiga, dvs. beräknas uppstå inom en tidsperiod om ca 5–10 år.

15.7 Områdesvis genomgång av konsekvenser inom verksamhetsområden där momsen höjs

I detta avsnitt beskrivs mer ingående vilka konsekvenserna av en enhetlig moms i storleksordningen 21,7 procent skulle bli inom de områden som i dag tillämpar en reducerad skattesats. Innebörden när det gäller gränsdragnings-, rättvise- och konkurrensneutralitet redovisas. För vissa centrala områden diskuteras möjligheterna till prisövervältring från ett företags- och marknadsperspektiv. Konsekvenser av en enhetlig skattesats när det gäller den politiska styrning som åsyftats inom vissa områden belyses. I detta sammanhang berörs även något frågan om vilka kompensatoriska åtgärder som skulle kunna aktualiseras samt behovet av ytterligare analys kring detta. I bilaga 8 återfinns den rapport Statskontoret skrivit på utredningens uppdrag gällande vissa sektorer.

15.7.1 Idrott

När ersättning betalas för att utöva idrott eller för att vara åskådare vid idrottstävlingar är det i stor utsträckning ideella föreningar som tillhandahåller tjänsterna. De är då undantagna från beskattning (utan avdragsrätt). Eftersom de inte är skattskyldiga påverkar momssatsförändringen dem enbart genom att sänkningen av den generella momsnivån till 21,7 procent betyder minskade kostnader för inköp till verksamheten. Det är enbart i de fall tjänsterna omsätts av kommersiella aktörer som det är aktuellt att ta ut moms för tillhandahållande av tjänsten. För närvarande tillämpas den reducerade skattesatsen 6 procent på kommersiell idrott.

I stor utsträckning torde kommersiell idrott och idrott som utövas inom ideella föreningarna inte bedrivs under jämförbara förutsättningar. Den kommersiella idrotten (skattepliktig) bedrivs av förklarliga skäl när verksamheten ekonomiskt går att upprätthålla utan bidrag och utan inslag av oavlönad personal. Exempel på verksamheter som bedrivs i kommersiell form är s.k. gym (styrketräning, gymping, Aero-Bics, spinning osv.), simhallar och golfanläggningar. Vissa idrottsevenemang arrangeras också av bolag.

Av redovisningen i bilaga 2 framgår att det förekommer en mängd gränsdragnings-, tillämpnings- och konkurrensproblem inom idrottsområdet. I princip likartade verksamheter kan närmast slumpartat behandlas på olika sätt. Skälet till att verksamheterna

behandlas olika är inte att lagstiftaren, Skatteverket och domstolar inte lägger ner resurser på att försöka skapa konkreta definitioner utan att det i praktiken är mycket svårt att definiera begreppet idrott uttömmande. Vid en tillämpning av enbart en skattesats förutses tillämpningen för näringsidkare och myndigheter bli enklare. Ur administrativ synvinkel är därför en förändring positiv. Även ur konkurrenssynpunkt medför en likabehandling av olika tjänster inom idrottsområdet att en bättre neutralitet kan komma att råda mellan olika typer av tjänster som objektivt inte skiljer sig så mycket åt. I nuläget görs t.ex. skillnad skattemässigt på olika former av qigong, olika danser, olika former av yoga m.m. För fler exempel hänvisas till bilaga 2.

Det bör noteras att nuvarande moms nivå enligt analysen i kapitel 13 gynnar kommersiell idrott, eftersom värdet av ingående moms ofta överstiger utgående moms och den valda skattesatsen är för låg i förhållande till vad som skulle vara kostnadsneutralt i förhållande till undantag från moms. Om utredningens rekommendation om enhetlig skattesats genomförs kommer situationen se helt annorlunda ut.

Eftersom det är ekonomiskt mer förmånligt att bli beskattad med den låga reducerade skattesatsen 6 procent, jämfört med att verksamheten är undantagen från beskattning, har denna omständighet varit en av flera som kunnat tala för att föreningar bryter ut delar av verksamheten och bildar bolag. Om skattesatsen för idrott höjs, kommer momsens inte att utgöra ett incitament för detta längre.

Idrott som tillhandahålls av staten, kommuner och ideella föreningar kommer vara undantagna från beskattning medan kommersiellt anordnad idrott kommer att beskattas med cirka 21,7 procent.

Även om den idrott som tillhandahålls av staten, kommuner och ideella föreningar i regel inte direkt konkurrerar med kommersiella aktörer är det uppenbart att även sådana situationer kan förekomma. Man kan då ha olika förhållningsätt. Ett är att acceptera att aktörerna ändå inte bedriver sin verksamhet på helt jämförbara villkor. Skillnaden i beskattning får då accepteras med den konkurrenssnedvridning som kan bli följden. Skälet till att det över huvud taget finns en EG-regel om undantag från beskattning för idrott som bedrivs av icke vinstdrivande organ (tillämpningsområdet för den kan i vissa fall inskränkas) är sannolikt denna.

Ett annat förhållningssätt är att försöka begränsa undantaget från beskattning för staten, kommuner och ideella föreningar i de fall verksamheten bedrivs i konkurrens med kommersiell verksamhet. Den senare lösningen har den nackdelen att en regel måste skapas som avgör i vilka konkreta fall en ideell verksamhet bedrivs i konkurrens med kommersiell verksamhet. I praktiken kan det vara svårt att tillämpa en sådan regel. Förutsatt att utredningens arbete inför slutbetänkandet inriktas på en enhetlig skattesats förutser utredningen emellertid att frågan bör övervägas.

15.7.2 Kultur

Konserter, teater, opera, biografier m.m.

För närvarande tas moms ut med 6 procent på tillträde till konserter, cirkus-, biograf-, teater-, opera- eller balettföreställningar eller andra jämförbara föreställningar. Liksom inom idrotten bedrivs en del av verksamheten av ideella föreningar och är därför undantagen från beskattning.

Av den analys som gjorts för området framgår att avgränsnings- och tillämpningsproblemen inom området inte minst uppkommer i samband med inköp i verksamheten av olika tjänster från artister eller andra yrkesutövare (jämför bilaga 2 samt kapitel 5 och 8). Vid sådana tillhandahållanden kan tjänsten i vissa fall beskattas med normalskattesatsen, ibland med reducerad skattesats och vid framförande av verk vara undantagen från beskattning. Det är ofta mycket svårt att göra korrekta mervärdesskatterättsliga bedömningar av de tjänster som tillhandahålls. Denna problematik försvinner med tillämpning av enbart en skattesats.

En enhetlig moms på nivån 21,7 procent skulle förändra konkurrenssituationen inom området. Privata aktörer utan subventioner påverkas mer än eventuellt konkurrerande verksamhet som understöds av det allmänna. Det främsta skälet till skillnaden mellan effekten för privatteatrarna och de teatrar som mottar bidrag är att momsen beräknas på biljettintäkten. Privatteatrar som helt finansieras av biljettintäkter har i regel högre biljettpriser exklusive moms än teatrar som understöds av det allmänna. Om privatteatrarna får en höjd moms medan de understödda teatrarna eventuellt får högre bidrag kan detta även föranleda att det blir större skillnader än i dag

mellan privatteatrar och vissa understödda teatrar. Skillnader i utbudet kan dock vara sådant att konkurrensytorna är begränsade.

Utredningens analys visar att det inte är givet att prisövervärtningen inom teaterområdet blir fullständig. Detta beror på de speciella marknadsförhållanden som råder med stora subventioner till verksamheten från stat och kommun, regleringar och frånvaro av vinstmaximering samt monopolliknande förhållanden inom vissa områden. Anpassning till en högre momssats beror av flera faktorer som t.ex. vilken typ av reglering som råder och vilka andra möjligheter när det gäller anpassning av volym och kvalitet som står till buds.

En särskild fråga när det gäller de understödda verksamheterna inom området är den s.k. avdragsbegränsningsregeln i 8 kap. 13 a § ML (se bilaga 2 och kapitel 5.4.2). Enligt regeln får de teatrar m.fl. som omfattas av reducerad skattesats inom detta område inte göra avdrag för ingående moms till den del som intäkterna består av bidrag. Regeln påverkar aktörerna ekonomisk men är även komplicerad att tillämpa. Detta problem försvinner inte automatiskt med tillämpning av enbart en skattesats. Om enbart normalskattesatsen tillämpas kan dock skälen till att bibehålla en regel av denna art minska. Den utgående mervärdesskatt som redovisas kommer i ett sådant läge bli högre än i nuläget. Frågan om regeln, för det fall den skall bibehållas, kan utformas på ett bättre sätt eller om avsedd effekt kan uppnås genom någon annan åtgärd får studeras närmare i utredningens fortsatta arbete.

Utredningen har inhämtat information från föreningen Svensk Scenkonst angående underlag för momsuttag från de i dag bidragsstödda teatrarna m.m. Underlaget från Svensk Scenkonst bygger på en enkätundersökning som skickades ut till samtliga medlemmar och innefattade frågor om deras ingående och utgående mervärdesskatt samt omfattningen av intäkter och bidrag från det allmänna. Svarefrekvensen var god varför de belopp som redovisas kan antas ge en relativt bra bild av verkligheten. Frågorna täcker perioden mellan år 1998 och 2004.

Medlemmarnas omsättningar beskattas nu med skattesatserna 6 eller 25 procent. Den utgående moms som redovisas 2004 uppgick till sammanlagt 49,5 miljoner kronor. Den totala avdragna ingående mervärdesskatten uppgick till 73,2 miljoner kronor. Siffrorna indikerar att anslutna teatrar m.m. genomsnittligt tjänar på att vara momsbelagda med nuvarande skattesats, jämfört med en situation där omsättningarna inte vore skattepliktiga.

Tabell 15.1 Mervärdesskatt för bidragsunderstödda teatrar m.m., miljoner kronor, nuvarande system

	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
<i>Avdragen ingående moms</i>	58,4	50,4	52,1	64,5	60,8	66,7	73,2
<i>Ej avdragen ingående moms⁶</i>	40,8	55,7	52,1	58,0	63,5	58,2	57,4
Redovisad utgående moms	39,0	42,3	40,1	43,8	43,8	53,2	49,5
<i>Utgående moms, 6 %</i>	15,6	14,6	16,2	17,9	17,3	20,1	18,4
<i>Utgående moms, 25 %</i>	23,4	27,7	23,9	25,9	26,5	33,1	31,1

Vid införande av en enhetlig mervärdesskatt påverkas institutionernas ekonomi på två sätt. Skattesatsen för t.ex. biljettförsäljning ökar medan försäljning av varor och tjänster som beskattats med 25 procent minskar. Den utgående skatten beräknas öka till 93,5 miljoner kronor. Detta utgör en ökning (räknat i 2004 års siffror) med 44 miljoner kronor.

Den andra effekten är att institutionernas ingående moms påverkas. Inköp som i dag görs med skattesatsen 6 och 12 procent kommer att vara beskattade med 21,7 procent medan inköp som nu görs till 25 procents moms kommer att vara beskattade med 21,7 procent. Om detta skulle innebära att den totala ingående momsen ökar, ökar också det belopp som institutionerna inte får dra av. För att kunna räkna ut effekterna måste man ha kunskap om vilka inköp som görs i verksamheten (fördelningen mellan inköp av varor som beskattas med reducerad skattesats och som beskattas med normalskattesatsen). Någon säker uppgift har utredningen inte kunnat få om detta förhållande. I tabellen nedan presenteras därför två alternativ, 80/20 och 50/50. Den första siffran (80 respektive 50) står för inköp som nu görs med normalskattesatsen, och den andra står för inköp gjorda med reducerad skattesats.⁷ Enligt Svensk Scenkonst så är det snarast relationen 80/20 som är mest trolig, dvs. 80 procent av institutionernas inköp

⁶ Den ej avdragna ingående mervärdesskatten behöver inte bara bero på begränsningsregeln utan kan härröra från verksamheter som är exempelvis undantagna från beskattning. Likaså behöver inte den utgående mervärdesskatten på 6 procent enbart hänföras till biljettförsäljningen utan den kan vara skatt på andra verksamheter med reducerad skattesats (ex. upphovsrättigheter). Den nuvarande statistiken täcker dock inte en sådan uppdelning.

⁷ Förändringar i utgående respektive ingående moms beräknas utifrån det datamaterial som anges i tabell 15.1. I ett första steg uppskattas en momsbas på vilken en momsats på 21,7 procent appliceras. Momsbasen beräknas enligt: $[(M \cdot p_{25})/0,25 + (M \cdot p_6)/0,06]$ där M är utgående respektive ingående moms och p_{25} och p_6 är andelen moms som beskattas med 25 procent respektive 6 procent.

belastas med normalskattesatsen och 20 procent belastas med reducerad skattesats.

Tabell 15.2 Mervärdesskatt för bidragsunderstödd teater m.m. Effekter vid införande av enhetlig skattesats och ev. slopad avdragsbegränsning i miljoner kronor.

Åtgärd	2004	80/20	50/50
1. Enhetlig moms	Ökning av utgående moms till 21,7 %	+44	+44
	Ökad ej avdragsgill ingående moms	+23,9	+71,2
	<i>Ökade momskostnader, totalt</i>	<i>+67,9</i>	<i>+115,6</i>
2. Slopad avdragsbegränsning	Nuvarande avdragsbegränsning	-57,4	-57,4
	Avdragsbegränsning till följd av enhetlig skattesats	-23,9	-71,2
	<i>Minskade momskostnader jämfört med idag, total effekt av båda åtgärderna</i>	<i>-13,4</i>	<i>-13,4</i>

Källa: Svensk Scenkonst och egen sammanställning

Av tabell 15.2 framgår att ju större andel inköp institutionerna gör i dag som beskattas med reducerad skattesats desto större kommer effekten av avdragsbegränsningsregeln att bli vid övergång till en enhetlig momssats. Såsom angetts tidigare skulle man om enhetlig moms införs kunna överväga att avskaffa regeln om avdragsbegränsning. För det fall detta görs med de förutsättningar som redovisats ovan kommer institutionerna att sammantaget tjäna 13,4 miljoner på kombinationen enhetlig skattesats + slopad avdragsbegränsning. Resultatet är oberoende av vilken momssats som inköp till verksamheten hittills gjorts med.

Det kan möjligen hävdas att ett eventuellt avskaffande av begränsningsregeln i samband med införande av enhetlig moms skulle försämra det relativa konkurrensläget för de teatrar som saknar subventioner och som redan i utgångsläget har full avdragsrätt för ingående moms. Det kan då emellertid noteras att med nuvarande momsnivå kan även kommersiell verksamhet i praktiken vara relativt gynnad av momssystemet, eftersom värdet av ingående moms kan överstiga den utgående. Enligt analysen i kapitel 13 gäller detta dock i mindre grad här än på idrottsområdet.

Museum och bibliotek

Tillhandahållande av tjänster i biblioteksverksamhet samt anordnande av museiverksamhet (se närmare om begreppen i 3 kap. 11 § 2 och 4 ML) beskattas för närvarande med 6 procent. Sådan verksamhet som i viss omfattning understöds av det allmänna undantas emellertid från skatteplikt.

Om den reducerade skattesatsen för musei- och biblioteksverksamhet slopas försvinner gränsdragnings- och rättviseproblem. Av de domstolsavgöranden som redovisats i bilaga 2 och kapitel 5 framgår att bedömningen av vad som kan hänföras till "museiverksamhet" är svår. I vissa fall förbättras också konkurrensneutraliteten. Museer som i dag omfattas av den reducerade skattesatsen kommer t.ex. att beskattas med samma skattesats som kommersiella utställningar (i de fall de inte ansetts utgöra museum), science center, nöjesparker och andra verksamheter som liknar dessa.

Eftersom motsvarande bedömning också görs (samma kriterier gäller) för att avgöra om en verksamhet skall vara undantagen från beskattning såsom "museiverksamhet" (när verksamheten bedrivs av det allmänna eller understöds av det allmänna) försvinner ändå inte avgränsningsproblemet helt. Det kan dock antas bli betydligt mindre frekvent.

En invändning mot att tillämpa normalskattesatsen inom detta område är att konkurrensförutsättningarna mellan "understödda" museum och privata kommersiella museum förändras. Situationen liknar den som kan uppstå på idrottsområdet (se ovan). Även här kan det vara rimligt att anta att mervärdesskatten emellertid inte utgör en avgörande aspekt ur konkurrenssynpunkt. De stöd som museer i olika former erhåller har sannolikt i många fall en större ekonomisk betydelse än den momssats som tillämpas.

Konstverk

Skatten tas i dag ut med 12 procent vid omsättning av sådana konstverk som avses i 9 a kap. 5 § ML och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo. Skattskyldighet föreligger dock inte i dessa fall om beskattningsunderlaget för beskattningsåret sammanlagt understiger 300 000 kr.⁸ I övriga fall beskattas omsättning

⁸ Ett förslag från Mervärdesskatteutredningen (SOU 2002:74) av innebörd att beloppsgränsen skall sänkas till 90 000 kr bereds för närvarande i Regeringskansliet.

av konstverk med 25 procent. Import av konstverk, samlarföremål och antikviteter beskattas med 12 procent.

Vid införandet av likformig moms kommer skattesatsen att höjas till uppskattningsvis 21,7 procent för de omsättningar som det i dag tillämpas reducerad skattesats för (och import). Å andra sidan kommer beskattningen för de tjänster och varor som i dag beskattas med normalskattesatsen att sänkas från 25 procent till 21,7 procent. Detta gäller bl.a. galleriers försäljning av egna konstverk och den förmedlingsprovision som tas ut. Det gäller även överlåtelse av fotografier samt utförande av olika typer av tjänster som har samband med den konstnärliga verksamheten som i dag beskattas med normalskattesatsen.

I bilaga 2 görs en utförlig genomgång av de konkreta problem som framkommit från branschen, Skatteverket och domstolar. Det framgår att det t.ex. finns problem med avgränsningen gentemot fotokonst, upphovsrättigheter, olika former av uppdrag som inte resulterar i en omsättning av ett konstverk (momsmässigt) samt gentemot brukskonst. En enhetlig beskattning kommer att medföra att de problem som i dag finns och som har samband med att olika skattesatser tillämpas på liknande tillhandahållanden försvinner. Samma skattesats kommer vidare att gälla oavsett om konstverket säljs av en upphovsman (om han är skattskyldig), av ett galleri, förmedlas eller importeras. Att enbart en skattesats tillämpas kommer att medföra att administrationen och den praktiska tillämpningen blir lättare för både näringsidkare och myndigheter. De olika typer av tjänster eller överlåtelser av varor som i dag beskattas med normalskattesatsen 25 procent kommer att beskattas lägre. Vidare medför det faktum att den generella momssatsen sänks att de konstnärer som i dag inte är registrerade för moms (en majoritet) genom sänkningen av normalskattesatsen gynnas ekonomiskt. Deras anskaffningar av varor och tjänster för verksamheten kommer att belastas med en lägre mervärdesskattesats.

De nackdelar som kan ställas mot de redovisade fördelarna av att införa en enhetlig skattesats är framför allt att den "förmån" som hittills ett (låt vara begränsat) antal konstnärer haft genom moms-systemet försvinner. Utifrån ett perspektiv där en enhetlighet och enkelhet eftersträvas i momssystemet och hela systemet skall läggas om är denna konsekvens oundviklig. De som på detta sätt drabbas utgör dock en mindre andel av de svenska konstnärerna. Enligt Statskontorets rapport, bilaga 8, beräknas det enbart vara cirka 2 000 konstnärer som redovisar moms på försäljning av

konstverk. Om deras försäljning i huvudsak sker till näringsidkare eller till stat och kommun, kan mervärdesskatten sakna betydelse eftersom kunderna då kan ha avdragsrätt/kompensationsrätt för mervärdesskatten. Det är således vanligen endast i de fall konstnären registrerat sig till mervärdesskatt och omsättningen sker till privatpersoner eller andra köpare som inte har avdragsrätt för ingående moms som skattesatsen har betydelse.

En konsekvens som utredningen i nuläget inte är helt klar över är det ekonomiska förhållandet mellan den lägre skattesatsen för import av konstverk m.m. och försäljning av konstverk inom landet. Skälet för att det sjätte mervärdesskattedirektivet innehåller en frivillig regel om tillämpning av en lägre skattesats för import är såvitt utredningen förstått att det skall vara möjligt för ett medlemsland att utjämna beskattningseffekterna mellan förvärv som sker inom landet och import. Genom att tillämpa normalskattesatsen på import medan vinstmarginalreglerna tillämpas på intern omsättning kan den situationen uppstå att de importerade konstverken blir dyrare för konsumenten. Utredningen är medveten om denna problematik, som bör övervägas närmare inför slutbetänkandet.

Upphovsrättigheter och rättighet till ljud- eller bildupptagning

Skatten tas i dag ut med 6 procent i de fall som utpekats i 7 kap. 1 § tredje stycket 8 och 9 ML och som avser omsättning av sådana omsättningar av rättigheter som uppfyller kraven enligt paragrafen (hänvisar till upphovsrättslagen). En författares ekonomiska rätt till en bok respektive en kompositörs rätt till ett musikaliskt verk utgör exempel på bestämmelsens tillämpningsområde. Även upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnär framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk beskattas med 6 procent. Undantag från beskattning tillämpas dock enligt 3 kap. 11 § 1 ML t.ex. för den ersättning (gaget) en utövande konstnär (t.ex. artist) får när han framför ett verk.

I betänkandet redogörs i bilaga 2 och kapitel 5 utförligt för nuvarande regler och deras tillämpning, och de synpunkter branschen har framfört redovisas i kapitel 8 och i bilaga 4 (enkät till kultursektorn). Sammantaget framgår att tillämpningen inom vissa av de branscher som tillämpar dessa regler är mycket komplicerad. Ett

betydande antal rättsfall finns, bl.a. sådana som berör frågan om rätt skattesats vid förvärv till TV-produktioner. Vid en TV-produktion (och motsvarande kan i viss mån gälla teaterproduktioner) tillhandahålls en mängd olika tjänster varav vissa är av upphovsrättslig karaktär och antingen beskattas med reducerad skattesats (6 %) eller är undantagna från beskattning medan andra inte uppfyller dessa krav och beskattas med normalskattesatsen (25 %). Frågan blir då ofta om en persons prestation vid bedömningen av skattefrågan skall delas upp i olika beståndsdelar efter vilken beskattning (respektive undantag från beskattning) var och en av dessa har (delningsprincipen) eller om alla tjänster skall behandlas på samma sätt (huvudsaklighetsprincipen). Ett annat problem som framförts från flera håll är att beskattningen efter ett avgörande i Regeringsrätten (RÅ 2002 ref. 9) skiljer sig åt beroende på om det är en artist som säljer sitt uppträdande direkt till anordnaren av en konsert eller om artisten tar hjälp av ett s.k. produktionsbolag.

Införande av en enhetlig skattesats medför särskilt inom detta område en förenkling ur tillämpnings- och administrationssynpunkt. En enhetlig skattesats har också efterlysts av alla inblandade aktörer. Branschen har dock menat att det skall röra sig om en låg och enhetlig kultur moms. Utredningen konstaterar dock att det, bland annat av EG-rättsliga skäl, inte går att undanröja alla gränsdragningsproblem med en reducerad skattesats, se kapitel 5.

En positiv effekt av en enhetlig skattesats har redan nämnts, dvs. att systemet blir enklare att tillämpa och administrera. Beskattningen blir även betydligt mer förutsebart för inblandade aktörer. Med nuvarande regler kan det t.o.m. för en expert på området vara svårt att förutse hur en situation mervärdesskatterättsligt skall hanteras.

En artist kan ofta ha både skattepliktig verksamhet (upphovsrätter) och skattefri verksamhet (framförande av verk). Om skatteplikt införs även för utövande konstnärs framförande av verk kommer de problem som i dag finns med blandad verksamhet⁹ för dessa aktörer att försvinna. Av enkäten till kultursektorn framgår också att skattepliktsfrågan bör ses över. Utredningen avser att återkomma till detta i slutbetänkandet.

Eftersom de nu aktuella tjänsterna sällan överläts till privatpersoner, eller andra som saknar avdragsrätt, är nivån på skattesatsen vanligen heller inte av någon ekonomisk betydelse. För t.ex.

⁹ Se om blandad verksamhet i kap. 2.

ett kommersiellt TV-bolag eller en teater är all mervärdesskatt, oavsett nivå, avdragsgill.

Nackdelen med en högre skattesats uppstår först för ett begränsat antal kunder som saknar avdragsrätt. Public-service företagens verksamhet är undantagen från beskattning vilket medför att de saknar avdragsrätt för ingående moms. Även ideella föreningar är i regel undantagna från mervärdesskatt vilket medför att även för dem blir momsen en kostnad i verksamheten. Även för dessa aktörer kommer hanteringen av mervärdesskatten att förenklas men till priset av en förväntad kostnadshöjning till följd av skattesatsändringen.

För både Public-service företagen och ideella föreningar pågår arbete inom Regeringskansliet med att bereda förslag från utredningar om att bredda skatteplikten inom nu nämnda områden. När det gäller public service företagen (SVT, SR och UR) föreslås i betänkandet *Radio och TV i allmänhetens tjänst* (SOU 2005:2) att deras verksamhet skall omstruktureras och därmed bli skattepliktig. En sådan förändring skulle medföra att momsen inte heller för dessa företag skulle utgöra någon kostnad. Frågan bereds för närvarande inom Regeringskansliet.¹⁰ Även frågan om ideella föreningars beskattning och eventuell utvidgad skattskyldighet är föremål för beredning inom Regeringskansliet.¹¹

Genom att införa skatteplikt för utövande konstnärers framförande av verk skapas som nämnts bl.a. en enhetligare tillämpning och den utövande konstnären får avdragsrätt för ingående moms. Att en enhetlig skattesats skulle medföra vissa fördyringar för ett antal förvärvare av dessa tjänster, vilka förvärvare i övrigt särskilt gynnats inom mervärdesskattesystemet, kan enligt utredningens mening anses utgöra ett svagt argument mot förändringen.

Djurparker

Den lägre skattesatsen infördes för djurparker den 1 januari 2001. Det skäl som framförts för att införa den reducerade skattesatsen var att det kunde synas rimligt att skattesatsen för djurparker var lika hög som för museer som var skattepliktiga (1999/2000:SkU21).

¹⁰ Utredningen är remissinstans till betänkandet.

¹¹ Mervärdesskatteutredningens förslag *Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv* (SOU 2002:74).

Vid en övergång till en enhetlig beskattning med normalskattesatsen kan det antas att den administration som är förknippad med hanteringen av s.k. gemensamma tillhandahållanden (omsättning mot en gemensam ersättning som består av olika delar som beskattas på olika sätt) underlättas. Någon anledning att dela upp ersättningen på olika tjänster som naturligt erbjuds mot ett gemensamt vederlag finns inte då. När det gäller djurparker kan dessa förekomma i samband med ett nöjesfält (25 %), varvid gemensam avgift kan vara aktuell. Det torde även förekomma att paketerbjudanden ges där man mot en gemensam avgift ges tillträde till djurparken, erbjuds boende (12 %), det ingår serveringstjänst (25 %) eller konferenstjänst (25 %).

För djurparkerna är den negativa delen av förslaget att de får en ökad skattebelastning, som åtminstone på sikt kan antas överväldrad på besökarna i form av höjda priser på entrébiljetter m.m. Utifrån ett perspektiv där en enhetlighet och enkelhet eftersträvas i momssystemet och hela systemet skall läggas om är denna konsekvens oundviklig. För det fall att det finns skäl att fortsätta understödja denna verksamhet anser utredningen att detta inte bör ske genom mervärdesskattesystemet. Det finns såvitt utredningen kan bedöma inget hinder mot att stödja dem på annat sätt, t.ex. genom direkta bidrag. Ur konkurrenssynpunkt kan påpekas att en enhetlig mervärdesskattesats skulle avlägsna de skillnader som finns i dag mellan t.ex. djurparker (6 %) och parker som visar växter m.m. (25 %).

15.7.3 Böcker, dagstidningar och tidskrifter

I dag beskattas böcker, dagstidningar och tidskrifter med den reducerade skattesatsen 6 procent. Den lägre skattesatsen för böcker och tidskrifter infördes så sent som den 1 januari 2002 medan den lägre skatten på allmänna nyhetstidningar gällt sedan 1996.¹² Av kartläggningen i bilaga 2 framgår att införandet av reducerad skattesats på böcker och tidskrifter m.m. på kort tid resulterat i ett stort antal rättsfall. Rättsfallen berör i huvudsak två frågor. Den ena frågan gäller definitionen av de olika varorna som pekats ut i lagstiftningen och som skall gynnas av reducerad skattesats. Vad utgör en bok/tidskrift (olika former av kalendrar, kort med text på osv.)? Den andra frågan är hur beskattningen skall ske när en

¹² Dessförinnan hade allmänna nyhetstidningar beskattats med 0-skattesats.

bok/tidskrift mot gemensam ersättning tillhandahålls tillsammans med en vara som skall beskattas med normalskattesatsen (t.ex. en CD-skiva eller leksak). Frågan är då om beskattning skall ske av de olika delarna var för sig (delningsprincipen) eller om endast en momsats skall tillämpas (huvudsaklighetsprincipen). Dessa frågor är svåra att hantera både för de skattskyldiga och för myndigheterna, se kap. 4.3. Vid tillämpning av enbart en skattesats försvinner dessa problem.

Ett av de främsta argumenten som branschen förde fram för att momsen skulle sänkas till nuvarande nivå var att innan momssänkningen ägde rum skilde sig beskattningen åt mellan allmänna nyhetstidningar (6 %) och veckotidningar/böcker (25 %). Det framfördes att den situationen inte var konkurrensneutral. Som exempel på detta framhölls att dagstidningarna och då särskilt kvällstidningarna med reducerad skattesats sålde bilagor som i många delar var jämförbara med en vanlig tidskrift. Ur den aspekten menade man att det inte var rättvist eller konkurrensneutralt att tidskrifter och dagstidningar beskattades med olika skattesats. I det sammanhanget diskuterade och påbörjade man i vissa fall en distribution av tidningarna via Åland i syfte att undkomma den svenska mervärdesskatten.¹³ Även bokbranschen menade att det inte borde vara någon skillnad på beskattning av "det skrivna ordet". Man pekade på konkreta konkurrensfrågor såsom att tidningarna i vissa fall publicerade hela böcker uppdelat på ett antal nummer.

Vid en enhetlig beskattning av samtliga dessa varor, inklusive allmänna nyhetstidningar, med 21,7 procent kommer de problem som tidigare anfördes utgöra ett skäl för att sänka momsen att försvinna. Dessutom kommer de problem som visats vid tillämpningen av "bokmomsen" att försvinna.

I nuläget anför vidare aktörer som tillhandahåller motsvarande material på elektronisk väg, såsom e-böcker och e-tidningar, att det varken är rättvist eller konkurrensneutralt att det de tillhandahåller beskattas högre än pappersbaserade böcker och tidningar. Eftersom en lägre skatt EG-rättsligt inte går att införa på det som levererats elektroniskt, se bland annat kapitel 4, så är den enda möjligheten att förhindra nuvarande konkurrensproblem att införa normalskattesatsen för alla former av tillhandahållanden av det skrivna

¹³ Som nämnts i tidigare sammanhang har Danmark haft motsvarande problem och erhållit möjligheter att införa beskattning för dessa tidskrifter med dansk moms. Det kan förutses att den svenska regeringen kan komma att överväga en liknande åtgärd om det visar sig att det uppstår problem med skatteundandragande.

ordet, dvs. en teknikneutral moms. Genom att införa normal-skattesatsen generellt kan man avlägsna nuvarande, och i framtiden sannolikt betydligt större problem med bristande konkurrensneutralitet mellan likvärdiga varor som tillhandahålls på olika sätt.

När det gäller bokmomsen var sänkningen av denna inriktad på att bredda läsandet. Effekten av åtgärden har analyserats av Bokpriskommissionen och sammanfattats i kapitel 13 i detta betänkande. Generellt tyder inte bokpriskommissionens slutsatser på att läsandet har breddats. Man betonar dock att en förändring av läsvanorna kan ta tid. Eftersom läsandets inte breddats av moms-nedsättningen men fler böcker sålts skulle man, möjligen, kunna dra slutsatsen att en höjning inte kommer att innebära att människor slutar läsa böcker men att de som redan läser kommer att läsa färre böcker. I debatten har anförts att det finns många andra sätt att bredda läsandet, såsom ökade resurser till bibliotek generellt och inrättande av arbetsplats- och skolbibliotek. I den mån det finns skäl att fortsätta att vidta olika åtgärder att bredda läsandet får det antas att den frågan får ses över i särskild ordning.

Möjligheterna till prisövervältring för dagstidningarna kan se olika ut inom olika delmarknader. Statskontoret gör bedömningen att det är svårare att höja priserna på lösnummer än på prenumerationer och att anpassning till en momshöjning även kan innefatta att försöka öka t.ex. annonsintäkterna.

Det statliga stödet till dagstidningar utgörs av både direkt stöd (allmänt presstöd) och distributionsstöd. Dessa uppgick till knappt 500 miljoner kronor budgetåret 2004. Om man i en situation med enhetlig mervärdesskatt finner det fortsatt angeläget att stödja dagspressen utöver vad som redan sker via budgetens utgiftssida skulle det kunna vara möjligt att undersöka om befintliga system som utgår via statsbudgeten kan utnyttjas istället för reducerad mervärdesskatt.

15.7.4 Hotell

Skatten tas för närvarande ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för rumsuthyrning i hotellrörelse och upplåtelse av campingplatser. Hotell- och campingtjänst beskattas med 12 procent. Vid analysen av dessa områden har det framkommit olika typer av avgränsningsproblem. Ett problem är att upplåtelse av fastighet vanligen är undantagen från skatteplikt, vilket dock inte gäller för

uthyrning av hotellrum och liknande. Gränsdragningen är ofta besvärlig och kan ha stor ekonomisk betydelse till följd av att, beroende på hur tjänsten definieras, får den som hyr ut rätt att dra av ingående moms. Denna problematik försvinner inte vid införande av en enhetlig skattesats.

Däremot kommer en enhetlig skattesats att innebära att olika tjänster/varor som har samband med hotell och camping beskattas med samma skattesats. Därmed kommer det inte att finnas några mervärdesskatterättsliga skäl till att behöva fastställa exakt vad en transaktion består av. Ett flertal av de gränsdragningsproblem som framkommit i redogörelsen i bilaga 2 försvinner. Det kommer t.ex. inte finnas någon anledning att dela upp beskattningsunderlaget mellan hotelltjänsten (12 %) och restaurangtjänsten (25 %) när frukost eller andra måltider etc. ingår i rumspriset vid en hotellvistelse.

För en diskussion om skattenedsättningens styreffekt gällande turism se nedan.

15.7.5 Skidliftar

Skatten tas för närvarande ut med 12 procent¹⁴ av beskattningsunderlaget för transport i skidliftar.

Branschen har under en lång tid efterlyst (se redovisning av åtgärder m.m. bilaga 2 och kapitel 5) en sänkt beskattning. Branschen eftersträvar att skatten skall sänkas till samma nivå som gäller för personbefordran och idrott. Båda dessa typer av omsättningar beskattas med den lägsta reducerade skattesatsen, 6 procent. Branschen menar att samma skattesats borde tillämpas för dessa typer av verksamheter om beskattningen skulle vara rättvis. Genom att införa en enhetlig skattesats som gäller alla skattepliktiga omsättningar, såväl personbefordran och idrott som transport i skidlift kommer den orättvisa som branschen menar ha funnits i systemet att försvinna.

När man talar om konsekvenser för liftanläggningar och de prisförändringar och efterfrågeförändringar som kan bli följderna av en enhetlig skattesats är det viktigt att vara medveten om att ett stort antal av liftarna ägs (41 %) och drivs (53 %) av föreningar.¹⁵ I

¹⁴ Enligt ett avgörande från Kammarrätten i Sundsvall skall skattesatsen 6 procent gälla. Målet är dock överklagat till Regeringsrätten.

¹⁵ Liftdata 2003, SLAO.

regel är omsättningen av liftkort i dessa anläggningar undantagna från beskattning och påverkas inte negativt av en momshöjning på liftkort. Däremot kan de föreningsdrivna anläggningarna vid inköp av varor och tjänster gynnas av att den generella skattesatsen på dessa varor och tjänster sänks. I princip skulle införande av en enhetlig mervärdesskatt för dessa liftanläggningar kunna medföra en mindre sänkning av priset på liftkort. Även om fokus av naturliga skäl ofta riktas mot de större kommersiella anläggningarna som får en höjd moms, bör även framhållas detta faktum, dvs. att ett stort antal anläggningar kan få en något lägre mervärdesskattebelastning genom en enhetlig skattesats.

Införandet av den reducerade skattesatsen för transport i skidliftar har haft som syfte att gynna turistnäringen, framför allt i den internationella konkurrensen. Man avsåg därigenom även att gynna regional balans samt småföretag och sysselsättning. I avsnitt 13.6.2 redogörs för att det genomsnittliga momsuttaget på utländska turisternas utgifter i Sverige kan uppskattas till 19,5 procent. I en turists utgifter ingår t.ex. drivmedel, livsmedel, biluthyrning, persontransport, restaurangtjänster, boende, persontransporter, övriga varuinköp och kultur/rekreation.

I praktiken medför således en enhetlig skattesats på 21,7 procent en höjning av det totala skatteuttaget för en utländsk turist med enbart 2,2 procentenheter.

Det kan noteras att momsuttaget för svenska turister är lägre eftersom deras utgifter till större andel består av utgifter för hyra av fritidshus. Hyra av fritidshus är ofta undantagen från mervärdesskatt.

När man gör en bedömning av vad ett införande av enhetlig skattesats kan ha för effekter på regional balans, småföretag och sysselsättning får man i första hand konstatera att den generella analysen som genomförts i kapitel 12 visar att de förändringar som kan uppkomma för produktionsstrukturen som helhet inte väntas ge upphov till några märkbara skillnader totalt sett i ekonomisk aktivitet mellan landets åtta huvudregioner. När det gäller just skidliftar är det dock uppenbart att denna generalisering knappast gäller. Om priset på liftkortet ökar och om efterfrågan på lifttjänster minskar har det självfallet en effekt för de kommersiella företag som bedriver skidanläggningar. Det har dock redan konstaterats att en turists kostnader består av mycket annat än varor och tjänster som beskattas med reducerad skattesats. Hur det slår i enskilda fall beror på många faktorer. Vid en enhetlig skattesats

sänks skattesatsen för t.ex. bensin, uthyrning av skidutrustning och restaurangtjänster. Å andra sidan höjs när det gäller fjällturismen skattesatsen för liftkort. Beroende på många aspekter (t.ex. färdstätt till fjällen, restaurangbesök eller inköp i livsmedelsbutik, boende i stuga eller på hotell, utförsäkning, långfärdsäkning eller andra aktiviteter samt antal medlemmar i familjen) kan en fjällturists kostnader och efterfrågan påverkas både i negativ och positiv riktning.

15.7.6 Persontransporter

För personbefordran tillämpas nu den reducerade skattesatsen 6 procent. I begreppet personbefordran innefattas t.ex. kollektivtrafik med buss och lokaltåg, långfärdsbuss, taxi, flyg och tåg. Dessutom har genom prövning i rättsprocesser och genom uttalanden i förarbeten vissa andra företeelser ansetts utgöra personbefordran i momshänseende. Som exempel kan nämnas sightseeing med buss och luftballong.¹⁶

Persontransporter som i sig skall beskattas med den reducerade skattesatsen 6 procent tillhandahålls ofta tillsammans med en annan tjänst eller vara som beskattas med normalskattesatsen eller en annan reducerad skattesats. Som exempel kan anges tillhandahållande av hytt eller av sovkupe på resa med fartyg eller tåg (12 %). Andra exempel kan vara att förtäring serveras under en resa (25 %). I dessa fall är det inte fråga om att avgöra vilken typ av tjänst som omsätts utan i stället om tjänsterna skall beskattas separat (enligt delningsprincipen) eller om någon del av en tjänst/vara skall anses ingå i den andra (enligt huvudsaklighetsprincipen). Om hotelltjänsten (kupén på en båt eller tåg), förtäringen och resan alla beskattas med normalskattesatsen finns det inte något (mervärdesskatterättsligt) skäl att dela upp tillhandahållanden i dess olika delar. Sådana uppdelningar är i praktiken mycket besvärliga att hantera både för de skattskyldiga och också Skatteverket. En stor förenkling vid tillämpning av enbart normalskattesatsen är att nuvarande problem med att avgöra rätt skattesats vid samtidiga tillhandahållanden försvinner. Denna förenkling torde också återspeglas i både företagets och myndigheternas kostnader för att hantera mervärdesskatten.

¹⁶ Kammarrätten i Stockholm dom den 2 februari 1999 i mål nr 2818–2819/1998.

Priseffekten av en momshöjning till 21,7 procent inom området persontransport skulle långsiktigt och vid full prisgenomslag uppgå till nästan 15 procent. Den beräknade efterfrågeminskningen skulle då uppgå till 20 procent. När det gäller efterfrågeförändringen bör noteras att den angivna effekten är ett genomsnitt för alla slags resor, vilket innebär att den angivna efterfrågeeffekten inte får ses som någon prognos från utredningen om att t.ex. lokaltrafik med allmänna kommunikationsmedel skulle minska med 20 procent vid enhetlig moms.

Av genomgången i kapitel 13 framgick att marknadsförhållandena på området är speciella med förekomst av subventioner, regleringar och konkurrensbegränsningar. Prisgenomslag av tidigare momssänkningar är svåra att urskilja. Det är möjligt att anpassningsprocessen till en lägre momssats fortfarande pågår inom delar av området. På området inrikes järnvägar har den senaste momssänkningen år 2001 inte föranlett den dominerande operatören att justera prisnivån, däremot har taxestrukturen setts över och inslagen av prisdifferentiering ökat.

Statskontoret gör bedömningen att prisövervältringen inom området till följd av en enhetlig moms kan komma att påverkas av vilka alternativa anpassningsmöjligheter som finns när det gäller volym och utbud.

En faktor att ta i beaktande i samband med en momshöjning är att operatörer (eller huvudmän) med möjlighet att själv sätta priset kan ha intresse av att försöka att ytterligare öka den prisdifferentiering som redan förekommer på marknaden för att utnyttja den omständigheten att olika kunder har olika betalningsvilja för samma transporttjänst. Detta skulle i vissa situationer kunna få effekter för hur stort efterfrågebortfallet blir till följd av en momshöjning.

En effektiv prissättningsstrategi för en monopolist om mervärdesskatten höjs i en situation där kapaciteten åtminstone på kort sikt är given och fullt utnyttjad skulle kunna vara att ytterligare försöka öka prisdifferentieringen på marknaden. Om man tänker sig en marknad som inledningsvis är uppdelad i två kundkategorier efter priskänslighet, A och B, där A till stor del utgörs av affärskunder och B av pensionärer och ungdomar, är det rimligt att anta ett efterfrågebortfall till följd av momshöjningen för grupp B men inte för grupp A. I detta läge kan det vara optimalt för producenten att genom ökad prisdifferentiering och introduktion av en ny prisnivå, C, försöka hämta tillbaka efterfrågebortfallet, givet att detta

påverkar överskottet positivt. Det totala överskottet från A, B och C blir visserligen lägre än överskottet från A och B före momshöjningen, men högre än om efterfrågan tillåts falla och enheter inte utnyttjas alls.

För kollektivtrafik utgår i dag stöd i olika former, vilket beskrivs närmare i Statskontorets rapport (bilaga 8). Den lägre mervärdesskatten kan ses som ett ytterligare stöd, som skulle upphöra vid införande av en enhetlig moms. För det fall stödet i denna omfattning även fortsättningsvis skall utgå anser utredningen att det finns skäl att mot bakgrund av en utvidgad analys över vilka effekter som kan uppkomma inom persontransportområdet i samband med införande av en enhetlig moms överväga om det finns alternativa och mer effektiva vägar att stödja kollektivt resande framöver än genom mervärdesskattesystemet.

15.7.7 Livsmedel

För omsättning av livsmedel tillämpas den reducerade skattesatsen 12 procent. Genom att införa en enhetlig skattesats försvinner några konkreta gränsdragningsituationer. Det gäller t.ex. gentemot råvaror och naturläkemedel. Den största enskilda förbättringen utifrån ett avgränsnings- och konkurrensperspektiv med att enbart tillämpa en skattesats är att livsmedelstjänster och restaurangtjänster beskattas med samma skattesats. Såsom framgår av bilaga 2 och kapitel 9 (se även kapitel 5) ger nuvarande skillnad i beskattning upphov till mycket svårlösta gränsdragningsfrågor när det gäller olika typer av catering och servering. Den uppges även orsaka konkreta konkurrensproblem mellan näringsidkare som tillhandahåller serveringstjänster och näringsidkare som tillhandahåller mat för avhämtning. Generellt kan man utgå från att tillämpning av enbart en skattesats skulle medföra att administrationskostnader och fullgörandekostnader minskar för myndigheter respektive företag.

Prishöjningen på livsmedelsområdet uppgår enligt kapitel 12 till nästan 9 procent medan efterfrågebortfallet begränsas till några procent. Den förväntade ökningen av det långsiktiga livsmedelspriset är en viktig förklaring till de fördelningspolitiska konsekvenser som tidigare redovisades i avsnitt 15.6.

Denna priseffekt är emellertid inte att se som en prognos över den framtida prisutvecklingen på livsmedel efter införande av en

enhetlig skattesats. Vad som händer med prisnivån på livsmedel är i hög grad beroende av andra faktorer, inte minst på konkurrensutvecklingen på området.

Som framgick av kapitel 13 har konkurrensförhållandena på livsmedelsområdet sedan länge präglats av en närmast oligopolliknande situation med stark marknadsdominans av tre stora aktörer. Under de senaste två åren sker dock nyetableringar av nya kedjor med annan prisprofil, framför allt i södra och mellersta Sverige.

Priserna på livsmedel i Sverige ligger enligt Konkurrensverket på en relativt hög nivå jämfört med omvärlden. Delvis förklaras denna skillnad av skillnader i makroekonomiska faktorer, men enligt verket återstår en differens som kan hänföras till bristande konkurrens.

En analys från företagsekonomiska institutionen vid Uppsala universitet har visat att dagligvaruhandeln redovisar en hög avkastning jämfört med andra branscher. Under perioden 1998–2002 redovisade verkstadsindustrin en avkastning på operativt kapital efter skatt på 10 procent. Under samma period hade detaljisterna inom dagligvaruhandeln en mer än dubbelt så hög avkastning, 21,8 procent.¹⁷

Det är möjligt att effekterna av den tidigare momssänkningen på livsmedel 1996 ännu inte hunnit få fullt genomslag i konsumentpriserna.

Mot denna bakgrund är det svårt att veta vad utfallet, åtminstone på kortare sikt, skulle bli i praktiken av en höjning av momsen inom livsmedelsområdet. Det förefaller vara angeläget att utvecklingen i riktning mot en ökad konkurrens fortsätter. Lågprisbutikerna har en markant lägre prisnivå och ligger i en mätning från Konkurrensverket 13 procent under genomsnittet för samtliga butiker.¹⁸ Svårigheter i form av brist på tillgång till lämpliga butiks-lägen förhindrar dock etableringen för nya aktörer och medför att prisspridningen inom landet som helhet är ganska stor. Konsumenter som har tillgång till lågprisbutiker kan genom att styra över en del av sina inköp dit göra en besparing på 2 000–3 000 kronor om året eller runt 200 kronor i månaden för en tvåbarnsfamilj. Detta kan jämföras med de fördelningspolitiska effekterna enligt avsnitt 15.6 som i vissa fall kan uppgå till ett par tusen kronor i

¹⁷ Om lönsamheten i svensk parti- och detaljhandel, rapport till utredningen (2005-06-07) av Joachim Landström vid företagsekonomiska institutionen vid Uppsala universitet.

¹⁸ Konsumenterna, matpriserna och konkurrensen, Konkurrensverkets rapportserie: 2004:2.

ökade momskostnader för flerbarnsfamiljer med låg ekonomisk standard (se diagram 15.7).

Utvecklingen inom området visar att det kan sättas i fråga om en mervärdesskattesänkning varit den mest närliggande åtgärden för att åstadkomma lägre livsmedelspriser. Detta kan tala för en omprövning av moms som styrmedel även inom detta område. Utredningen menar dock att utvecklingen inom livsmedelsområdet efter ett införande av enhetlig moms är svårbedömd och kan komma att kräva ytterligare analys. Detta gäller särskilt om en befarad prisutveckling skall läggas till grund för åtgärder för att utjämna fördelningseffekter till följd av införandet av en enhetlig mervärdesskattesats.

15.8 Eventuella kompensatoriska åtgärder

I utredningens uppdrag ligger att lägga fram en budgetneutral reform. Det innebär att skattesatsförändringarna skall ta ut varandra. Med ett sådant uppdrag finns det egentligen inte plats att diskutera eventuella andra åtgärder för att kompensera de verksamheter/grupper som får en försämrad situation. Varje kompensation medför att möjligheten att sänka den generella skattesatsen minskar.

Utredningen är dock medveten om att flera av de områden som utredningen nu föreslår skall få höjd moms är politiskt känsliga och är ämnade att gynna viss värdefull konsumtion eller att ge svaga grupper i samhället förstärkt köpkraft. I vissa fall kan det därför i den politiska processen finnas krav på att dessa grupper/verksamheter även fortsättningsvis skall gynnas.

Om det är så att en sådan politisk vilja skulle finnas menar utredningen att det är viktigt att beakta att sådant stöd inte behöver ges med hjälp av mervärdesskattesystemet, som är ämnat att vara en finansieringskälla för staten och bland annat därför kan vara mindre ändamålsenlig att använda som stödform. Om det är så att det är möjligt att till en mycket lägre kostnad genom någon annan stödform åstadkomma samma eller bättre resultat än vad som nu åstadkoms genom att använda reducerad skattesats måste det anses vara en stor fördel. Det kan nämnas att bara den sänkta matmomsen innebär en försvagning av skatteinkomsterna med knappt 18 miljarder kronor (netto) innevarande år.

Utredningen vill lämna exempel på storleksordningen av några tänkbara kompensatoriska åtgärder som skulle kunna utjämna de begränsade fördelningseffekterna till följd av införande av en enhetlig moms (se avsnitt 15.6). Även om det vanligen finns skäl att anta att momssänkningar på sikt leder till fullständigt prisgenomslag bör ytterligare analyser göras av prisseffekterna om dessa skall läggas till grund för konkreta förslag. De åtgärder som nämns här skall således enbart ses som ungefärliga exempel, baserade på ett underlag som behöver kompletteras.

För de flesta hushållstyper kommer den enhetliga mervärdesskatten att i förhållande till dagsläget ge begränsade effekter. Den ekonomiska standarden beräknas förändras med högst $\pm 0,5$ procent per år. För exempelvis vissa flerbarnshushåll med låg ekonomisk standard kan dock den ekonomiska standarden sjunka med -1 procent. Detta som ett resultat av att momskostnaderna kan öka med ca 2 000 kronor per år.

Som exempel på möjliga åtgärder för att utjämna dessa förhållandevis små fördelningseffekter kan nämnas följande. En höjning av barnbidraget med 25 kronor per månad skulle kompensera de flesta barnfamiljer, om än inte fullt ut i alla fall. En höjning av garantipensionen med 1 procent skulle kompensera pensionärs-hushåll. Om den begränsade ökningen av köpkraften som genomsnittligt kan förväntas hos hushåll i högre inkomstlagen skall motverkas, kan detta ske genom smärre åtgärder på inkomstskatteområdet. Om åtgärder av detta slag genomfördes i samband med en övergång till likformig moms, skulle effekterna på ekonomisk standard kunna begränsas till en förändring i storleksordningen högst 0,1 procent för hushåll i de olika decilgrupperna. Den regressiva effekten av enhetlig moms skulle nästan försvinna.

Kostnaden för höjningar av barnbidrag och garantipension uppgår till knappt 1 miljard kronor per år och ger de grupper som momssänkningen avses gynna motsvarande ekonomisk standard som innan momsförändringen.

Utgiftstaket för staten liksom överskottsmålet för de offentliga finanserna på 2 procent av BNP reglerar i dag hur stora utgifter staten kan dra på sig. De årliga statliga utgifterna får inte överstiga den nivå till vilket utgiftstaket är bestämt. Nivån låses tre år i förväg. Regeringen föreslår varje år ett nytt tak för det sista året i treårsperioden. Även om riksdagen kan ompröva utgiftstaket ses beslutet om utgiftstak som ett mycket starkt budgetpolitiskt åtagande från den sittande regeringens sida.

En budgetneutral mervärdesskatteomläggning, som tekniskt innebär att t.ex. skattesatsen på vissa varor och tjänster höjs medan normalskattesatsen sänks i en sådan omfattning att förändringarna tar ut varandra, bör ur budgetsynpunkt inte innebära några problem. De skattesänkningar som genomförs kompenseras med skattehöjningar på andra områden. Utgiftstaket berörs inte i dessa fall och inte heller sker någon förändring vad avser överskotts-målen.

Däremot kan det uppstå problem om en budgetneutral omläggning skulle medföra högre utgifter. Ett exempel skulle kunna vara att man väljer att tillämpa en enhetlig skattesats för att i stället öka utgifter och bidrag t.ex. till vissa verksamheter inom kulturområdet eller området för personbefordran.

De nuvarande momsreduceringarna påverkar statsbudgetens saldo och kan därför ekonomiskt jämföras med stöd på budgetens utgiftssida. Ett direkt bidrag kan i vissa fall vara mer träffsäkert än en generell nedsättning av skattesatsen. Eftersom reformen fortfarande syftar till att vara budgetneutral skulle normalskattesatsen vid detta förhållande dock inte kunna sänkas lika mycket. Utgiftstaket skulle vidare komma att påverkas av ett sådant förslag. Det kan antas att om det enbart rör sig om mindre stöd skulle det vara möjligt att omdirigera utgifter på ett sådant sätt att dessa utgifter ryms under taket. Om det å andra sidan skulle bli aktuellt att lägga stora stöd på utgiftssidan kan utgiftstaket visa sig vara ett hinder.

Om det skulle vara politiskt intressant att fortfarande understödja dessa områden men genom direkta bidrag kan således budgetreglerna försvåra åtgärder som siktar in sig på att lägga över det nuvarande stödet från inkomstsidan till utgiftssidan.

15.9 Återstående regelanalys

Enligt utredningens direktiv skall, efter det att föreliggande delbetänkande remissbehandlats, utredningen i ett slutbetänkande återkomma med utarbetade förslag.

I den mån arbetet med slutbetänkandet skall inriktas på att lägga fram ett förslag med enbart en skattesats avser utredningen att se närmare på vissa effekter vad gäller konkurrensvillkoren mellan undantagna och kommersiella aktörer. Därvid får övervägas om det är möjligt och lämpligt att göra vissa följdändringar i reglerna om undantag från beskattning. Det måste också beaktas att Mervärdes-

skatteutredningen i sitt betänkande *Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv* (SOU 2002:74) föreslår ändringar i beskattningen av ideella föreningar samt det allmännas tillhandahållande i konkurrens med andra aktörer. Om regeringen väljer att följa utredningens förslag kommer de ovan beskrivna skillnaderna mellan ideella föreningar och kommersiell verksamhet förändras vilket kommer att påverka utredningens arbete.

Om arbetet med slutbetänkandet å andra sidan kommer att inriktas mot en fortsatt tillämpning i någon form av reducerade skattesatser, och även med en eventuell utvidgning av tillämpningsområdet för dessa, uppstår vissa frågeställningar. Är det rätt verksamheter som i dag är undantagna från beskattning respektive får tillämpa reducerad skattesats? Hur skall nya liknande områden behandlas vid en eventuell utvidgning av tillämpningsområdet för undantag/reducerade skattesatser?

Frågeställningen har sin grund i att det finns strukturella skillnader i nuvarande ML mellan olika områden. ML föreskriver t.ex. generell beskattning med reducerad skattesats av teatrar, bio, djurparker m.m. När det däremot gäller museer och bibliotek undantas den understödda verksamheten från beskattning medan kommersiell verksamhet beskattas med den reducerade skattesatsen 6 procent. Frågan är om dessa regler är konsekvent utformade. Man kan, vid en eventuell fortsatt tillämpning av ett system med två eller flera mervärdesskattesatser, tänka sig två alternativa strukturer. Enligt den ena tillämpas reducerad skattesats i så stor omfattning som möjligt (jämför nuvarande reglering avseende djurparker). Den andra strukturen skulle innebära att undantag från beskattning tillämpas för understödd/av det allmänna erkänd verksamhet och reducerad skattesats tillämpas i övrigt (jämför nuvarande reglering av museum).

Beroende på vilket förslag utredningen lägger fram i slutbetänkandet anser utredningen att det kan bli aktuellt att återkomma till denna frågeställning. Den EG-rättsliga analysen kan här antas få stor inverkan på utformningen av förslagen.

Särskilt yttrande

av experten Maria Eka, Utbildnings- och kulturdepartementet

Utredningen väljer att rekommendera en enhetlig momssats på 21,7 procent. Jag kan inte ställa mig bakom den rekommendationen.

Riksdagen har beslutat mål för den statliga kulturpolitiken (prop. 1996/97:3, bet. 1996/97:KrU1, rskr. 1996/97:129). Målet är bl.a. att verka för att alla får möjlighet till delaktighet i kulturlivet och till kulturupplevelser samt till eget skapande. Målet är också att främja kulturell mångfald, konstnärlig förnyelse och kvalitet och därmed motverka kommersialismens negativa verkningar. Ytterligare ett mål är att ge kulturen förutsättningar att vara en dynamisk, utmanande och obunden kraft i samhället.

Likaså har riksdagen beslutat mål för mediepolitiken (prop. 2000/01, utg. omr. 17, bet. 2000/01:KrU1, rskr. 2000/01:59). Målen för mediepolitiken är att stödja yttrandefrihet, mångfald, massmediernas oberoende och tillgänglighet samt att motverka skadliga inslag i massmedierna.

Målsättningen är alltså att ge förutsättningar för ett mångsidigt kultur- och medieutbud samt att tillhandahålla utbudet till rimliga priser. För att uppfylla målen krävs bl.a. goda ekonomiska villkor.

Sverige har tidigare undantagit kulturverksamhet från momsbeskattning och haft ett s.k. kvalificerat undantag för allmänna nyhetstidningar. EG:s sjätte momsdirektiv pekar ut bl.a. kultur- och medieverksamhet som områden möjliga att gynna genom en reducerad momssats. När tidigare undantagna verksamheter blev skattepliktiga efter Sveriges medlemskap i EU bestämdes momssatsen till 6 procent. Det hänvisades då bl.a. till att en skattesats på den nivån skulle vara kostnadsneutral för berörda branscher (se prop. 1995/96:191, s. 7 och prop. 1996/97:10, s. 33f och 45f). För upphovsmans omsättning av egna konstverk blev skattesatsen 12 procent (prop. 1994/95:202, s. 44f).

Utredningen anser att en enhetlig momssats skulle vara en förenkling av nuvarande skattesatssystem och innebära en lösning på de gränsdragnings- och konkurrensproblem som finns inom området för reducerad momssats. Utredningen hänvisar också till att internationaliseringsaspekter talar för en övergång till en enhetlig momssats som är lägre än 25 procent.

Jag kan visserligen instämma i att en enhetlig momssats skulle vara en förenkling av gällande momssystem, men en avvägning måste göras mot de negativa effekterna av en sådan förändring.

De ekonomiska analyser som gjorts inom ramen för utredningens arbete visar att priset på de varor och tjänster som i dag beskattas med 6 procent skulle höjas med ca 14,8 procent vid en momshöjning till ca 22 procent. För bidragsunderstödda verksamheter beräknas prisgenomslaget bli något mindre. Det som beskattas med 12 procent skulle få en prisökning på ca 8,7 procent. Priset på varor som alkohol, kläder, bilar och bensin skulle, som jämförelse, sänkas med 2,6 procent.

En prishöjning skulle leda till minskad efterfrågan. Utredningen tar som exempel att inköp av böcker och tidningar skulle minska med ungefär 20 procent och konsumtion av annat kulturutbud med i vart fall 3-5 procent.

Alternativen för de drabbade verksamheterna är således antingen att höja priserna vilket leder till en minskad efterfrågan eller, om prishöjningar inte är möjliga, att begränsa utbudet, t.ex. genom att antalet uppsättningar vid en teater dras ned. För att bibehålla verksamheterna på gällande nivå såväl när det gäller kvantitet som kvalitet skulle kompensatoriska åtgärder, bl.a. bidrag från det allmänna, krävas för att fortsatt hålla dagens prisnivåer.

Effekter som minskad efterfrågan eller minskat utbud står enligt min uppfattning i strid med de kultur- och mediepolitiska målen. Kompensatoriska åtgärder förutsätter att offentliga medel tillskjuts. Förutsättningen för en reform med enhetlig momssats är emellertid att den är budgetneutral. Genomförande av en enhetlig momssats genererar därmed i sig inte några nya intäkter som kan användas till ökade bidrag.

Utredningen konstaterar alltså att en övergång till en enhetlig momssats kan få negativa ekonomiska konsekvenser för de verksamheter som i dag omsätter varor och tjänster med reducerad moms. Utredningens analys av hur de negativa effekterna skulle kunna kompenseras eller motverkas är dock enligt min mening bristfällig. Till detta kan läggas att utredningen inte alls undersökt

vilka andra effekter som kan uppstå vid en övergång till en enhetlig momssats på nästan 22 procent. För kulturområdet gäller det t.ex. hur en höjning av moms på filmvisning skulle påverka möjligheterna att fortsatt bedriva en svensk filmpolitik. För medieområdet gäller det t.ex. hur målsättningen om en bred mångfald och en god spridning av dagstidningar i hela landet skulle påverkas.

Utredningen hänvisar som nämnts också till att Sverige behöver sänka sin generella moms nivå sett i ett internationellt perspektiv. Att lägga fram en rekommendation som innebär att de verksamheter som på goda grunder hittills gynnats av låga skattesatser skall stå för finansieringen av en sådan sänkning, utan att kompenseras på annat sätt, är enligt min mening inte acceptabelt. Det är vidare ett faktum att flera av de övriga medlemsstaterna inom EU utnyttjar de möjligheter till reducerade skattesatser som finns enligt sjätte momsdirektivet.

Sammanfattningsvis anser jag att utredningen inte har klargjort förutsättningarna för de kompensatoriska åtgärder som kommer att krävas för att motverka de negativa effekterna för drabbade verksamheter. Så länge den oklarheten består är det min uppfattning att en låg momssats för berörda verksamheter inom kultur- och medieområdet bör behållas.

Referenser

Nedan följer sådan litteratur och andra källor som har åberopats i betänkandetexten utan fullständig källhänvisning. Det gäller även i vissa fall litteratur som åberopas vid ett flertal tillfällen. Listan är således inte en total redovisning av utredningens källmaterial utan enbart ett hjälpmedel för att inte hänvisningarna skall tynga skrivningen eller ta upp plats som fotnoter. I de fall hänvisning har skett fullständigt i texten till ett dokument och detta dokument inte åberopas vid ett flertal tillfällen finns de inte med i denna förteckning.

Litteratur

- Alhager, Eleonor (2001), Mervärdesskatt vid omstruktureringar, Iustus Förlag AB
- EU och EG-rätten, En handbok och lärobok om EU och EG-rätt av Olof Allgårdh och Sven Norberg, Nordstedts Juridik AB (1999)
- Melz, Peter (1990) Mervärdesskatten Rättsliga grunder och problem, Juristförlaget
- Publica EU Kommentar till EG-rätten, Eliasson m.fl. 1996-1997, Stockholm, Publica
- Skatteverkets handledning för Mervärdesskatt (2004), Fritzes, RSV 553 utgåva 15
- Ståhl, Kristina & Österman, Roger P (2000), EG-skatterätt, Iustus Förlag AB
- Terra, B.J.M & Kajus, Julie (1993-[lösbladssystem]) A guide to the European Vat Directives Commentary on the Value Added Tax of the European Community, IBFD Publications BV, Amsterdam

- Terra, Ben (1988) Sales taxation The Case of Value Added Tax in the European Community, Series on International Taxation, Kluwer Law and Taxation Publishers

Direktiv

- Rådets första direktiv av den 11 april 1967 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter (67/227/EEG)
- Rådets andra direktiv om harmonisation of legislation of Member States concerning turnover taxes – Structure and procedures for application of the common system of value added tax (67/228/EEC), EGT L 071, 14.4.1967 s, 1301-03
- Rådets sjätte direktiv av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (77/388/EEG), EGT nr 145, 13.6.1977, s.1, Specialutgåva Område 9 Volym 1, s. 28
- Rådets åttonde direktiv (79/1072/EEG) av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium
- Rådets trettonde direktiv (86/560/EEG) av den 17 november om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium
- Rådets direktiv 94/5/EEG av den 14 februari 1994 om tillägg till det gemensamma mervärdesskattessystemet och om ändring av direktiv 77/388/EEG – Särskilda föreskrifter för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter (EGT L 060, 3.3.1994, s. 0016-0024)
- Rådets direktiv 96/42/EG av den 25 juni 1996 om ändring av direktiv 77/388/EEG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, EGT L 170, 9.7.1996 s. 0034-0034
- Rådets direktiv 96/95/EG av den 20 december 1996 om ändring, med avseende på grundskattesatsen för mervärdesskatt, direktiv 77/388/EEG gemensamt system för mervärdesskatt (EGT L 388, 28.12.1996, s. 0089-0090)

- Rådets direktiv 1999/49/EG av den 25 maj 1999 om att ändra direktiv 77/388/EEG, -gemensamt system för mervärdesskatt med avseende på grundskattesatsen för mervärdesskatt (EGT L 139, 2.6.1999, s. 0027-0028)
- Rådets direktiv 1999/85 av den 22 oktober 1999 om ändring av direktiv 77/388/EEG beträffande möjlighet att på försök tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på arbetsintensiva tjänster (EGT L 277, 28.10.1999, s. 0034-0036)
- Rådets direktiv 2001/4/EG av den 19 januari 2001 om ändring, vad gäller den tidsperiod som grundskattesatsen för mervärdesskatt skall tillämpas, av sjätte direktivet (77/388/EEG) beträffande det gemensamma systemet för mervärdesskatt (L 022, 24.01.2001, s. 0017-0017)
- Rådets direktiv 2002/38/EG av den 7 maj 2002 om ändring och ändring för begränsad tid av direktiv 77/388/EEG vad gäller mervärdesskatteordningen för radio- och televisionssändningar samt vissa tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg
- Rådets direktiv av den 3 december 2002 om ändring av direktiv 77/388/EEG i syfte att förlänga möjligheten att tillåta medlemsstaterna att tillämpa reducerade mervärdesskattesatser på vissa arbetsintensiva tjänster (EGT L 331 7.12.2002, s. 0027-0027). Rättelse avseende benämningen av ovanstående direktiv gjordes genom EGT L 18, 23.01.2003, s. 0055-0055
- Rådets direktiv 2004/15/EG av den 10 februari 2004 om ändring av direktiv 77/388/EEG i syfte att förlänga möjligheten att tillåta medlemsstaterna att tillämpa reducerade mervärdesskattesatser på vissa arbetsintensiva tjänster EGT nr L 052, 21.02.2004 s. 0061-0061
- Rådets direktiv 2000/65/EG av den 17 oktober 2000 om ändring av direktiv 77/388/EEG vad gäller bestämning av vilka personer som skall vara betalningsskyldiga för mervärdesskatt (EGT L 269, 21.10.2000, s. 44)
- Rådets direktiv 2001/41/EG av den 19 januari 2001 om ändring, vad gäller den tidsperiod som grundskattesatsen för mervärdesskatt skall tillämpas, av sjätte direktivet (77/388/EEG) beträffande det gemensamma systemet för mervärdesskatt (EGT L 22, 24.12.2001, s. 17)
- Rådets direktiv 2001/115/EG av den 20 december 2001 om ändring av direktiv 77/388/EEG i syfte att förenkla, modernisera och harmonisera kraven på fakturering när det gäller mervärdesskatt (EGT L 15, 17.1.2002, s. 24)

- Rådets direktiv 2002/38/EG av den 7 maj 2002 om ändring och ändring för begränsad tid av direktiv 77/388/EEG vad gäller mervärdesskatteordningen för radio- och televisionssändningar samt vissa tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg (EGT L 128, 15.5.2002, s. 41)

Beslut av rådet

- Rådets beslut 2002/954/EG av den 3 december 2002 om förlängning av tillämpningsperioden för beslut 2000/185/EG om att tillåta medlemsstaterna att tillämpa reducerad mervärdesskattesats på vissa arbetsintensiva tjänster i enlighet med det förfarande som föreskrivs i artikel 28.6 i direktiv 77/388/EEG (EGT L 331, 7.12.2002, s. 28-28)

Förslag från kommissionen

- KOM (2001) 294 om förslag till Europaparlamentets och rådets direktiv om ändring av rådets direktiv 77/799/EEG om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på området direkt och indirekt beskattning (EGT C 270, 25.09.2001, s. 96)
- KOM(2003) 397 slutlig Förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 77/388/EEG med avseende på reducerade mervärdesskattesatser

Rapporter m.m.

- Kommissionens rapport (1994) Kommissionens rapport till rådet och Europaparlamentet enligt artikel 12.4 och 28(2) i rådets sjätte direktiv av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, KOM(94) 584 slutlig
- Kommissionens rapport (1997) Kommissionens rapport till rådet och Europaparlamentet enligt artikel 12.4 i rådets sjätte direktiv av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt

- system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, KOM(97) 559 slutlig
- Meddelande från kommissionen till rådet och Europaparlamentet, Strategi för förbättring av mervärdesskattessystemets funktion inom ramen för den inre marknaden, KOM (2000) 348 slutlig
 - Kommissionens rapport till rådet och Europaparlamentet enligt artikel 12.4 i rådets sjätte direktiv av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, KOM(2001) 599 slutlig